

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 4/8

25 հունվարի 2013թ.

Քննարկվեց «Լուս Աստղ» ՍՊԸ 21.01.2013թ-ի թիվ 05 բողոքը «ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 10.01.2013թ. թիվ 1008158 ստուգման ակտի դեմ:

«Լուս Աստղ» ՍՊԸ բողոքում մասնավորապես նշված է.

1. Ստուգման ակտի 3-րդ կետում արձանագրված խախտման հետ համաձայն չենք, քանի որ ֆիզիկական անձ Վոլոդյա Գարեգինի Շաբոյանից ձեռք բերված 1 /մեկ/ հատ «Ֆորդ Տրանզիտ» մակնիշի բեռնատար ավտոմեքենայի 500.000 դրամ գումարից «Եկամտահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 18 հոդվածի 5-րդ կետի համաձայն, 2009 թվականի նոյեմբերի 16-ին պահվել է 50.000 դրամ եկամտահարկ և փոխանցվել է պետական բյուջե 2009թ. նոյեմբերի 30-ին թիվ 11/12 վճարման հանձնարարագրով: Այս հաշվապահական գրանցումները ստուգվել են հարկային տեսուչների կողմից, որի մասին նշված է եղել նաև ստուգման ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկություններում:

2. Ստուգման ակտի 5-րդ կետի 5-րդ ենթակետում արձանագրված խախտման հետ համաձայն չենք:

«Լուս Աստղ» ՍՊԸ-ն 2009–2012թթ.. ընթացքում ունեցել է ներմուծման ժամանակ մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետի հետաձգում: Հետաձգումից հետո ընկերությունը ՀՀ պետական բյուջե պարբերաբար փոխանցել է գումարներ, վճարման հանձնարարագրերում նշելով որպես հետաձգված ԱԱՀ-ի գումարներ: Այդ փաստը արձանագրված է նաև ստուգման ակտում: Ընկերության հաշվապահական հաշվառման մեջ տրվել են հետևյալ ձևակերպումները՝

1. Նյութական արժեքները ստանալիս, որոնց գծով ԱԱՀ-ն հետաձգվել է

ա. Դտ 113 - Շահագործման մեջ չգտնվող հիմնական միջոցներ,

Կտ 521 - Կրեդիտորական պարտքեր գնումների գծով:

բ. Դտ 2612 - Ընթացիկ ակտիվներ հետաձգված հարկերի գծով,

Կտ 542 - Ընթացիկ պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով:

2. Գումարի փոխանցման դեպքերում

Դտ 2252 կարճաժամկետ դեբիտորական պարտք ԱԱՀ-ի գծով,

Կտ 2521 հաշվարկային հաշիվ:

3. Հարկային մարմիններից տեղեկանքի ստացման և մաքսային մարմիններին տեղեկացման ժամանակ, որ հետաձգված հարկը մուծված է պետական բյուջե ձևակերպվել է՝

Դտ 22612 - Հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ նախորդ ժամանակաշրջաններից,

Կտ 2612 - Ընթացիկ հաշիվներ հետաձգված հարկերի գծով:

4. Միաժամանակ ձևակերպվել է հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի փակումը ԱԱՀ-ի գծով նախորդ փոխանցված գումարներից՝

Դտ 542 - Ընթացիկ պարտավորություններ հետաձգված հարկերի գծով,

Կտ 2252 - Կարճաժամկետ դեբիտորական պարտքեր ԱԱՀ-ի գծով:

Ուսումնասիրելով ԱԱՀ-ի մասին ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածն ընկերությունը ԱԱՀ-ի հետաձգումից հետո պարբերաբար ՀՀ պետական բյուջե է փոխանցել հետաձգված գումարներից ավելի մեծությամբ գումարներ, գերավճարների առկայության պայմաններում: Գերավճարների առկայության պայմաններում ընկերությունը կարող էր ԱԱՀ-ի հետաձգված գումարները չփոխանցել ՀՀ պետական բյուջե, սակայն «Լուս Աստղ» ՍՊԸ-ն փոխանցել է լրացուցիչ գումարներ փոխանցման հանձնարարագրերում նշելով հետաձգված հարկի գումարների փաստը, որոնց մասով էլ կատարել է այդ հետաձգված գումարների չափով հաշվանցումներ, նկատի ունենալով, որ դիմել է տարածքային հարկային տեսչությանը, որ իր

կողմից ՀՀ պետական բյուջե փոխանցված գումարներից հաշվանցվի ներմուծման ժամանակ հետաձգված ԱԱՀ-ն:

ՀՀ պետական բյուջե փաստացի կատարած ԱԱՀ-ի գծով (որպես հետաձգված հարկի դիմաց) փոխանցումների առկայության պայմաններում ընկերությունը դիմել է տարածքային հարկային տեսչությանը տեղեկանք ստանալու վերաբերյալ: Դիմումի ձևը և լրացման քվանդակությունը տրամադրվել է տարածքային տեսչության կողմից: Որից հետո ընկերությունը համարելով, որ ՀՀ պետական բյուջե փոխանցվել է հետաձգված հարկերի գումարներ (որոնց վերաբերյալ տարածքային հարկային տեսչությունն իր տեղեկանքով տեղեկացրել է մաքսային մարմիններին) կատարել է հաշվանցում հաշվապահական հաշվառման ձևակերպումներով: «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 6-րդ մասի համաձայն՝ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 4-րդ մասում նշված է. «ենթակա է վճարման պետական բյուջե՝ որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի գումար»: Իսկ 6-րդ կետում նշված է. «Սույն հոդվածի առաջին մասին համապատասխան հաշվարկվող ԱԱՀ-ի գումարից հաշվանցման ենթակա է սույն հոդվածի 4-րդ մասին համապատասխան պետական բյուջե վճարվող մասը»: Եթե ընկերությունը ՀՀ պետական բյուջե է փոխանցել գումար Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծած նյութական արժեքների դիմաց, ապա ինչպե՞ս կարելի է այն դիտարկել որպես չհաշվանցվող գումար և դիտարկել որպես «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 6-րդ մասի խախտում:

Խնդրվում է նկատի ունենալ, որ տնտեսվարող սուբյեկտի համար Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեն մեկն է և ինքն իր պարտավորությունները բյուջեի հանդեպ կատարել է սահմանված ժամկետներից շուտ:

Խնդրում ենք նկատի ունենալ վերը շարադրվածը և հաշվի առնելով, որ ընկերությունը չի թաքցրել կամ ավել հաշվանցել գումարներ (որը հստակ երևում է ընկերության հաշվապահական հաշվառման՝ սկզբնական փաստաթղթերի ձևակերպումներից) չլիդառել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43 հոդվածով սահմանված տուգանքը:

Տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից ՀՀ հարկային մարմիններին ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ներկայացրած հաշվետվություններում, հաշվարկներում արտացոլված գումարները և հաշվապահական հաշվառման սկզբնական փաստաթղթերը և դրանց հիման վրա տրվող հաշվապահական ձևակերպումներն այն հիմքերն են, որոնց դիտարկումով կարելի է պարզել ընկերությունը թաքցրել է հարկեր թե՞ ոչ:

ՀՀ պետական բյուջեի հետ ունեցած դեբիտորական պարտքն արտացոլված է հարկային մարմիններին 2009, 2010, 2011թթ.-ին ներկայացրած հաշվետվություններում, հաշվարկներում՝ մասնավորապես «Շահութահարկի հաշվարկի» ձևի թիվ 6 աղյուսակի 16 տողում, ըստ որի երևում է, որ ընկերությունը այդ մասով ԱԱՀ-ի գումարներ չի թաքցրել կամ պակաս ցույց տվել: Այսպես, 2011թ. դեկտեմբերի 31-ի դրությամբ «Շահութահարկի հաշվարկ» ձևի թիվ 6 աղյուսակի 16 տողում նշված դեբիտորական պարտքը 330 576 019 դրամ բաղկացած է՝ շահութահարկի գծով 21434807 դրամ, ԱԱՀ գծով 309001111 դրամ, եկամտահարկի գծով 140101 դրամ: Նշված գումարների արժանահավատությունը պարզվել է ստուգող տեսուչների կողմից ընկերության հաշվապահական հաշվառման սկզբնական փաստաթղթերի և գրանցամատյանների դիտարկման ընթացքում, որի արդյունքում ներկայացվել է, որ ընկերության կողմից բյուջեի հետ ունեցած դեբիտորական պարտքի (Շահութահարկի հաշվարկի թիվ 6 աղյուսակի 16 տողի) մեծության և հարկային մարմիններում վարվող հարկ վճարողի ԱԱՀ-ի հաշվառման (գրանցման) քարտում գրառումների մեջ կա տարբերություն և որոշված է այդ տարբերությունը համարել հարկի թաքցնում կամ պակաս ցույց տալ:

Խնդրում ենք համապատասխան մասնագետների միջոցով պարզել ստեղծված տարաբնույթ մոտեցումները ԱԱՀ-ի 6.1 հոդվածի մասով և ճշգրտում կատարել հարկային մարմիններում վարվող հարկ վճարողի ԱԱՀ-ի հաշվառման (գրանցման) քարտում 49731600 դրամի չափով:

3. Ստուգման ակտի ԱԱՀ-ի 2-րդ և 3-րդ կետերում նշված խախտման կապակցությամբ ընկերությունը գտնում է, որ մեքենայի վաճառքի փաստի վերաբերյալ տեղեկություն է

ներկայացրել տարածքային հարկային տեսչությանը 2010թ-ի հունվարի 26-ին (կից ներկայացվում է գրության պատճեն), դրա համար էլ կատարել է 1030700, 629250, 629250 դրամի ԱԱՀ-ի հաշվանցում 2009թ. նոյեմբեր և 2011թ. հունիս ամիսների համար ներկայացրած ԱԱՀ-ի հաշվարկում: Հետևապես, ընկերությունը խնդրում է ակտի գումարից հանել 2.289.700 դրամը:

«ՀԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցիչների և «ՀԱ ՊԵԿ ՕՀ վարչության պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Բողոքի քննարկման ընթացքում ընկերության ներկայացուցիչները հայտարարեցին, որ ընկերությունը պնդում է միայն ստուգման ակտի 5-րդ կետի 5-րդ ենթակետով «ԱԱՀ-ի մասին» «Օրենքի 43-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքի կիրառման դեմ: Ստուգման ակտով արձանագրված մնացած խախտումներն ընկերությունն ընդունում է:

Ստուգման ակտի 5-րդ կետի 5-րդ ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է.

Ոնկերությունը «ԱԱՀ-ի մասին» «Օրենքի 6.1-րդ հոդվածի «ա» ենթակետի համաձայն մեկ տարի ժամկետով հետաձգված մաքսային մարմիններ վճարվող ԱԱՀ-ի գումարները տարբեր ժամանակաշրջաններում մաս-մաս վճարել է հարկային տեսչությունում, որոնք մինչ օրս հաշվառված են ընկերության ԱԱՀ-ի անձնական հաշվի քարտում: Այնուհետև ընկերությունը «Տ» ներկայացված դիմումների համաձայն հարկային մարմնի կողմից տրամադրված տեղեկանքները ներկայացրել է «ՀԱ Մաքսային Կոմիտե, որի հիման վրա մաքսային մարմիններում վճարման ենթակա հետաձգված ԱԱՀ-ի գումարներն ամբողջությամբ համարվել են մարված: Այնուհետև ընկերությունը ԱԱՀ-ի հաշվարկների «ավելացում» տողով դրանք ներկայացրել է որպես հաշվանցվող ԱԱՀ-ի գումարներ համապատասխանաբար 2010թ. մարտին 8977300 դրամ, 2010թ. հոկտեմբերին 6164600 դրամ, 2011թ. փետրվարին 924600 դրամ, 2011թ. ապրիլին 6073100 դրամ, 2011թ. հալիսին 27592000 դրամ: Արդյունքում ընկերության կողմից ավել հաշվանցում է կատարվել ընդամենը 49.731.600 դրամի չափով: Հետևաբար խախտվել են «ԱԱՀ-ի մասին» «Օրենքի 6.1 հոդվածի 6-րդ մասի և 23-րդ հոդվածի պահանջները: Արդյունքում կիրառվել են «ԱԱՀ-ի մասին» «Օրենքի 43-րդ հոդվածով սահմանված դրույթները:

Ստուգման ակտի 5-րդ կետի 5-րդ ենթակետով խախտումներն արձանագրելիս ստուգումն իրականացնող անձինք ղեկավարվել են հետևյալ իրավանորմերի դրույթներով:

«Ավելացված արժեքի հարկի» «Օրենքի 6.1-րդ հոդված 4-րդ մասի համաձայն. «Եթե մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը պակաս է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարից, ապա տարբերությունը հարկ վճարողի կողմից այդ ժամկետը լրանալու օրվանը հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ենթակա է վճարման պետական բյուջե՝ որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի գումար: Սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված ժամկետը լրանալու օրվանը հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ԱԱՀ վճարող անձը մաքսային մարմին է ներկայացնում հարկային տեսչության կողմից տրված տեղեկանք՝ սույն մասին համապատասխան հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի մեծության վերաբերյալ»:

«Ավելացված արժեքի հարկի» «Օրենքի 6.1-րդ հոդված 6-րդ մասի համաձայն. «Սույն հոդվածի առաջին մասին համապատասխան հաշվարկվող ԱԱՀ-ի գումարից հաշվանցման ենթակա է սույն հոդվածի չորրորդ մասին համապատասխան պետական բյուջե վճարվող մասը»:

Տվյալ դեպքում հարկ է նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի» «Օրենքի 6.1-րդ հոդվածի 2-րդ և 4-րդ մասերի կիրառման առանձին հարցերի մասին պաշտոնական պարզաբանման 9-րդ կետի «ա» ենթակետի համաձայն. «Օրենքի 6.1 հոդվածի 2-րդ և 4-րդ

մասերով առաջացած պարտավորության գումարները, որոնք վճարվել են պետական բյուջե՝ որպես հարկային մարմինների կողմից գանձվող ԱԱՀ-ի վճարներ՝

ա) օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով, դեպքերում և չափերով հաշվանցվում են, եթե վճարման արդյունքում առաջացած գերավճարները, հարկային մարմի կողմից կազմված եզրակացության հիման վրա, Հայաստանի Հանրապետության ֆինանսների նախարարության կենտրոնական գանձապետական հաշիվներով վերաձևակերպվել են որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի պարտավորության գումարներ: Այս դեպքում հաշվանցումը սահմանված կարգով կատարվում է այդ գումարների վերաձևակերպման օրը ներառող հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով,>:

Քննարկվող դեպքում ընկերությունը <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածի <ա> ենթակետի համաձայն մեկ տարի ժամկետով հետաձգված մաքսային մարմիններ վճարվող ԱԱՀ-ի գումարները տարբեր ժամանակաշրջաններում մաս-մաս վճարել է հարկային տեսչությունում: Այնունեսև հարկային տեսչություն ներկայացված դիմումների համաձայն հարկային մարմնի կողմից տրամադրված տեղեկանքներն ընկերության կողմից ներկայացվել է ՀՀ ԿԱ Մաքսային Կոմիտե, որի հիման վրա մաքսային մարմիններում վճարման ենթակա հետաձգված ԱԱՀ-ի գումարներն ամբողջությամբ համարվել են մարված: Սակայն, առանց <Ավելացված արժեքի հարկի> ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածի 2-րդ և 4-րդ մասերի կիրառման առանձին հարցերի մասին պաշտոնական պարզաբանման 9-րդ կետի <ա> ենթակետով սահմանված դրույթների պահպանման, ընկերությունը ԱԱՀ-ի հաշվարկներով նշված գումարներն արտացոլել է որպես հաշվանցվող ԱԱՀ-ի գումարներ՝ ընդամենը 49.731.600 դրամի չափով:

Ելնելով վերոգրյալից և հաշվի առնելով, որ ընկերությունն ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորությունները կատարել է ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետներից շուտ, ՀՀ հարկային մարմիններին ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ներկայացրած հաշվետվություններում, հաշվարկներում արտացոլվել են հիշատակված գումարների վերաբերյալ տվյալները (<< պետական բյուջեի նկատմամբ դեբիտորական պարտքն արտացոլված է հարկային մարմնին ներկայացված 2009, 2010, 2011թթ-ի հաշվետվություններում), հաշվապահական հաշվառման սկզբնական փաստաթղթերի հիման վրա տրվել են համապատասխան հաշվապահական ձևակերպումներ, Հանձնաժողովը գտնում է, որ ըստ էության, <Ավելացված արժեքի հարկի> ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքը քննարկվող դեպքում կիրառելի չէ:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով <<Հարկային ծառայության մասին> ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 10.01.2013թ. թիվ 1008158 ստուգման ակտի 5-րդ կետից նվազեցնել <Ավելացված արժեքի հարկի> ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքը՝ գումարով 24.865.800 դրամ:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ

