

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 42/4

3 սեպտեմբերի 2013 թ.

Քննարկվեց «ՎԵՆՈՒՍ ԷԼԵԿՏՐՈՆԻԿ» ՍՊԸ 25.07.2013 թ-ի բողոքը «ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 22.07.2013 թ-ի թիվ 1008863 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 2013 թ-ի հունիսի 12 թիվ 1008863 հանձնարարագրի «ՎԵՆՈՒՍ ԷԼԵԿՏՐՈՆԻԿ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող «օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է «ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 22.07.2013 թ-ի թիվ 1008863 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 116.068.577 դրամ:

«Վենուս էլեկտրոնիկ» ՍՊԸ բողոքում մասնավորապես նշված է.

1. Ստուգման ակտի 1-ին կետի համաձայն ընկերությունը խախտել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները, այն է՝ ընկերությունը 2012թ-ի շահութահարկի հաշվարկով իրացված ապրանքների ձեռքբերման հետ անմիջականորեն կապված ծախսերն ավել է հաշվարկել և ներկայացրել 35.924.100 դրամ, և նույն գումարի չափով 2012 թ-ի շահութահարկի հաշվարկով հարկվող շահույթը պակաս է հաշվարկել և ներկայացրել հարկային տեսչություն:

Եթե նույնիսկ ընդունենք, որ ստուգում իրականացնող տեսուչները ճիշտ են նկատել ընկերության կողմից կատարված խախտումը, այդ դեպքում ինչու հաշվի չեն առնվել վարձակալության գծով կատարված ծախսերը: Չէ որ ընկերությունը չունի սեփական շենք, շինություն, այսինքն՝ խանութ-սրահից առևտրական գործունեություն իրականացնելու համար անհրաժեշտ էր, որ ընկերությունը վարձակալեր տարածք, որն իհարկե կատարվել է, բայց չգիտես ինչու տարածքի վարձակալության պայմանագիրը վրիպել է ստուգող տեսուչների աչքից: Եթե հաշվի առնեին վարձակալության գծով հաշվեգրված ծախսը, ապա այն կկազմեր 22.500.000 դրամ:

Հարկ է նշել նաև, որ ընկերությունը 2012 թ-ի սեպտեմբերից վարձակալել է «Ֆորդ տրանզիտ» մակնիշի 81 RR 777 պետհամարանիշի և «Վոլքսվագեն» մակնիշի 22 OQ 800 պետհամարանիշի բեռնատար մեքենաներ՝ առաքման և բեռի տեղափոխման համար, որոնց վարձակալությունից հաշվեգրված ծախսերը 2012 թ-ի համար կազմում են 2 250 000 դրամ:

Այսպիսով, ստուգման ընթացքում հաշվի չի առնվել 24.750.000 դրամի նվազեցվող ծախս, որի արդյունքում ընկերության կողմից պակաս հաշվարկված շահութահարկը կկազմի $(35\ 924\ 100 - 24\ 750\ 000) \cdot 11\ 174\ 100 \cdot 20\% = 2.234.820$ դրամ, տուգանքը (50% և 10%)՝ 1.340.892 դրամ, տույժը՝ 1.223.563 դրամ: Իսկ եթե հաշվի առնենք նաև 2012 թ-ի 1-ին եռամսյակի համար պակաս վճարված նվազագույն շահութահարկի նկատմամբ հաշվարկված 81.599 դրամ տույժը, կստացվի, որ ընկերությունը պարտք է պետությանը 4.880.874 դրամ գումար:

2. Ստուգման ակտի 5-րդ կետի համաձայն ընկերությունը խախտել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20 հոդվածի պահանջը, այն է՝ սույն օրենքի համաձայն ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք եռամսյակի ավարտից հետո, մինչև եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը ՀՀ Կառավարության սահմանած կարգով ներկայացնում են տեղեկություն իրենց կողմից ձեռք բերված և վաճառված ապրանքների և մատուցված ծառայությունների համար դուրս գրված և ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ:



<ՎԵՆՈՒՍ ԷԼԵԿՏՐՈՆԻԿ> ՍՊԸ-ն ներկայացրել է ստուգման ակտով նշված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունները, սակայն տեխնիկական թերությունների և <<Հարկատու 3> ծրագրի ոչ լավ իմացության պատճառով ուղարկել է 1-ից ավելի հաշվետվություն իրարից ընդամենը մի քանի թույլ տարբերությամբ, պատճառաբանելով որ տողերը չէին բավարարում մեկ հաշվետվության մեջ գրելու համար: Մինչդեռ, ստուգում իրականացնող անձինք երկրորդ հաշվետվությունները համարել են ճշգրտում և արդյունքում ակտի նախագծով առաջադրել են 103.562.630 դրամ պարտավորություն:

Այնինչ << Կառավարության թիվ 937-Ն որոշման 15-րդ կետի համաձայն.

Տեղեկանքում դուրս գրված կամ ստացված առանձին հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկություններում սխալներ ինքնուրույն հայտնաբերելու դեպքում ԱԱՀ վճարողն այդ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացնում է ճշգրտված տեղեկանք: Ծճգրտված տեղեկանքում ներառվում են առաջին և երկրորդ մասերում նախկինում ճիշտ ներկայացված և ճշգրտված տեղեկությունները:

Մեր պարագայում բացակայում են ճշգրտված տեղեկանքի մեջ նախկինում ճիշտ գրված տեղեկությունները, և շատ անտրամաբանական կլիներ մեր գործողությունների կամ անգործության պատճառով սեփական ընկերությանը կաթվածի հասցնելը, այն դեպքում, երբ նույնիսկ կատարել ենք մատակարարներին վճարումները, հետևաբար այդ վճարումների մեջ ներառվել է նաև ԱԱՀ: Երկրորդ տեղեկությունը չի համարվում ճշգրտում, քանի որ հակառակ դեպքում, եթե առաջին անգամ ներկայացված տեղեկության հետ միասին ուղարկում ենք նոր տեղեկություն (երկրորդ անգամ), որի մեջ արտացոլվում են առաջին տեղեկության մեջ չներառված տեղեկություններ, ապա դա Կառավարության 937 որոշման համաձայն չի համարվում ճշգրտում (ճշգրտում է համարվում տեղեկանքում ներառված տեղեկության մեջ առկա թերությունների ճշտումները), իսկ ինչի համար հակառակ պատկերը (մեր դեպքը) պետք է համարվի ճշգրտում:

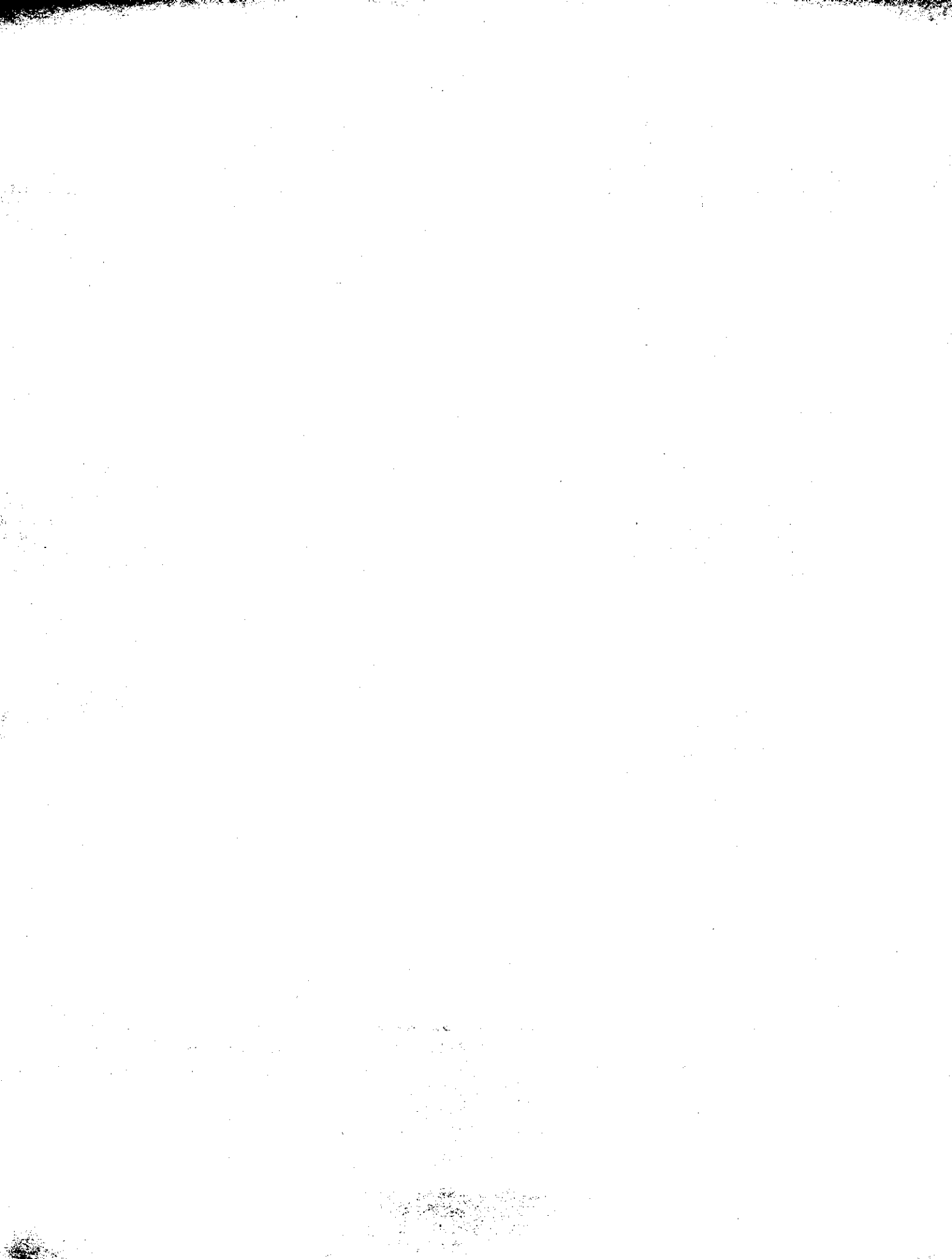
<< Կառավարության 937 որոշման համաձայն, հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով ստացված այն հարկային հաշիվները, որոնք ստացվել են տեղեկանքի ներկայացումից հետո կամ չեն ներառվել տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի տեղեկանքում, ներառվում են հաշվետուին հաջորդող ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող տեղեկանքում: Եվ նման դեպքերն, ինչպես արդեն նշեցինք, ճշգրտում չեն համարվում:

Ելնելով վերոգրյալից և հիմք ընդունելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> << օրենքի 5-րդ և 63-րդ հոդվածների դրույթներն ընկերությունը խնդրում է մասնակի՝ 7.625.073 դրամ շահութահարկի մասով և ԱԱՀ-ի մասով ամբողջությամբ անվավեր ճանաչել ստուգման ակտը:

<< ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև <Հանձնաժողով>), լսելով ընկերության ներկայացուցիչների և ստուգման իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացրած փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Շահութահարկի գծով առաջադրված պարտավորությունների քննարկման ընթացքում նշվեց հետևյալը.

ստուգման ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերության կողմից խախտվել է <Շահութահարկի մասին> << օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները, այն է՝ առևտրական գործունեություն իրականացնող հարկատուների մոտ ապրանքների ձեռք բերման արժեքի չափով համախառն եկամտից նվազեցումները կատարվում են այդ ապրանքների իրացման համապատասխան, որի հետևանքով ընկերությունը 2012թ-ի շահութահարկի հաշվարկով իրացված ապրանքների ձեռքբերման հետ անմիջականորեն կապված ծախսերն ավել է հաշվարկել և ներկայացրել 35.924.100 դրամ և նույն գումարի չափով 2012 թ-ի շահութահարկի հաշվարկով հարկվող շահույթը պակաս է հաշվարկել և ներկայացրել:



Ընկերության կողմից խախտվել է նաև <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 47.1-րդ հոդվածի պահանջները, այն է՝ սույն օրենքի 47-րդ հոդվածով սահմանված կարգով որոշված շահութահարկի կանխավճարի գումարը յուրաքանչյուր եռամսյակի ընթացքում սույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված մեծության 1%-ից պակաս լինելու դեպքում հարկատուն պարտավոր է կատարել նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային վճարումներ 1% դրույքաչափով նախորդ եռամսյակի ընթացքում ապրանքների իրացումից և նույն ժամանակահատվածում այդ եկամտի 50%-ը չգերազանցող մասով հիմնական միջոցների համար հաշվարկված ամորտիզացիոն մասհանումների տարբերության նկատմամբ: Արդյունքում 2012 թ-ի 1-ին եռամսյակի համար պակաս վճարված նվազագույն շահութահարկի նկատմամբ հաշվարկվում է տույժ 0.15% դրույքաչափով՝ գումարով 81.599 դրամ:

Հիմք ընդունելով <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի, <Հարկերի մասին> ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները շահութահարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 12.505.947 դրամ:

Ընկերության ներկայացուցիչների կողմից Հանձնաժողովին ներկայացվեցին <ՎԵՆՈՒՍ ԷԼԵԿՏՐՈՆԻԿ> ՍՊԸ-ի (վարձակալ) և Կ.Ներսիսյանի ու Ա.Ներսիսյանի (վարձատուներ) միջև 01.10.2011 թ-ին կնքված պայմանագիրը (այսուհետ նաև Պայմանագիր), որի համաձայն վարձատուն պարտավորվել է վճարի դիմաց վարձակալի ժամանակավոր տիրապետմանը և օգտագործմանը հանձնել ք.Երևան, Գ.Նժդեհի 12 շենք, հ-58 244 ք.մ. շինությունը:

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով անշարժ գույքի վարձակալության պայմանագիրն արձանագրեց, որ այն նոտարական վավերացում չի ստացել: Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ ՀՀ Քաղաքացիական օրենսգրքի 610-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն. <Անշարժ գույքի վարձակալության պայմանագիրը ենթակա է նոտարական վավերացման>:

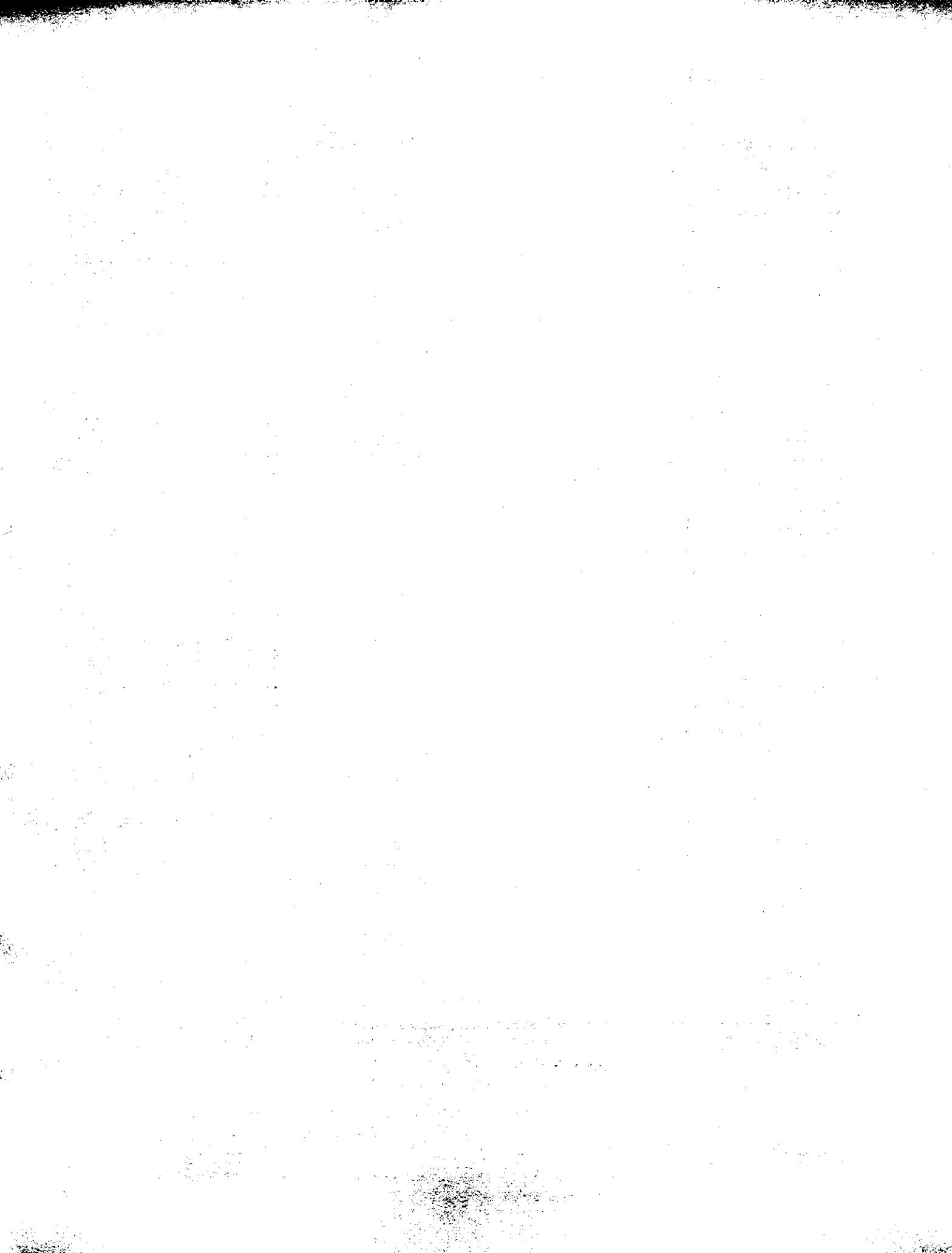
Տվյալ դեպքում անշարժ գույքի վարձակալության պայմանագիրը չի ստացել նոտարական վավերացում, հետևապես այն չունի իրավական ուժ և չի կարող առաջացնել իրավական հետևանքներ:

Ինչ վերաբերվում է <Ֆորդ տրանզիտ> մակնիշի 81 RR 777 պետհամարանիշի և <Վոլքսվագեն> մակնիշի 22 ՕՊ 800 պետհամարանիշի բեռնատար մեքենաների վարձակալության պայմանագրերին, որոնք նույնպես ներկայացվեցին Հանձնաժողովին, ապա հաշվի առնելով, որ դրանք չեն ներկայացվել ստուգման ընթացքում (ստուգող անձանց պնդմամբ), հետևապես կարիք է առաջանում պարզել դրանց կազմման ամսաթվերի իսկությունը:

Ավելացված արժեքի հարկի գծով առաջադրված պարտավորությունների քննարկման ընթացքում նշվեց հետևյալը.

Ստուգման ակտի 5-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը խախտել է <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 20 հոդվածի պահանջը, այն է՝ սույն օրենքի համաձայն ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք սահմանված ժամկետում ՀՀ Կառավարության սահմանած կարգով ներկայացնում են տեղեկություն իրենց կողմից ձեռք բերված և մատակարարած ապրանքների և մատուցված ու ստացված ծառայությունների համար դուրս գրված հարկային հաշիվների վերաբերյալ: Ընկերությունը 2012 թ-ի օգոստոս, նոյեմբեր, դեկտեմբեր ամիսների և 2013 թ-ի 1-ին եռամսյակի համար ներկայացրել է երկու և ավել տեղեկանքներ, որոնցից 2-րդ և ավել տեղեկանքները <Հարկատու 3> ծրագրով ընդունվել է որպես ճշգրտված տեղեկանքներ և դրանցում չներառված՝ մատակարարների դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները վերոգրյալ հաշվետու ժամանակաշրջաններում, իսկ 2013 թ-ի հունվար-մարտ ամիսներին հաշվանցվել են, խախտելով <Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջները:

Արդյունքում հիմք ընդունելով <Ավելացված արժեքի հարկի մասին> ՀՀ օրենքի 43-րդ, 43.1-րդ հոդվածի և <Հարկերի մասին> ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ հոդվածների դրույթները ավելացված արժեքի հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 103.562.630 դրամ:



Ավելացված արժեքի հարկի գծով արձանագրված խախտման քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ խախտումն արձանագրելու համար հիմք է հանդիսացել ընկերության կողմից <<Հարկատու 3> ծրագրի միջոցով <Ավելացված արժեքի հարկի մասին> << օրենքի 20-րդ հոդվածով նախատեսված տեղեկանքը ուղարկելու ընթացքում թույլ տրված սխալը: Մասնավորապես, ընկերության կողմից հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունները ուղարկվել են մաս-մաս՝ իրարից ընդամենը մի քանի րոպե տարբերությամբ: Նշված հանգամանքը <<Հարկատու 3> ծրագրի կողմից որակվել է որպես 1-ից ավելի հաշվետվություններ կայացնելու փաստ, ինչն իրականությանն, ըստ էության, չի համապատասխանում:

Այսպիսով, քննարկվող դեպքում գործ ունենք մի իրավիճակի հետ, երբ ընկերության կողմից միևնույն հաշվետու ժամանակաշրջանին վերաբերվող տեղեկանքում արտացոլված տեղեկությունները ներկայացվել են մաս-մաս, ինչը նշված ծրագրի կողմից ընդունվել է որպես երկու և ավել տեղեկանքների ներկայացման փաստ, իսկ երկրորդ և ավելի տեղեկանքները՝ որպես ճշգրտված տեղեկանքներ:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ տվյալ դեպքում ընկերության համապատասխան աշխատակցի կողմից <Ավելացված արժեքի հարկի մասին> << օրենքի 20-րդ հոդվածով նախատեսված տեղեկանքը սխալ ներկայացնելու, ինչպես նաև ընկերության կողմից ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով պարտավորությունների փաստացի կատարված լինելու, այսինքն՝ այդ գումարների մեջ առկա ԱԱՀ-ի գումարների վճարված լինելու հանգամանքը, ըստ էության, չի կարող հիմք հանդիսանալ ընկերության նկատմամբ ավելացված արժեքի հարկի գծով լրացուցիչ պարտավորություններ առաջդրելու համար:

Հանձնաժողովի 21.08.2013 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն չեղյալ է համարվել ստուգման ակտի 5-րդ կետը:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 10-ի <Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին> N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը, բողոքը և գանգատին առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ: Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

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

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Չեղյալ համարել << ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 22.07.2013 թ-ի թիվ 1008863 ստուգման ակտի 5-րդ կետը, իսկ 1-ին կետը թողնել անփոփոխ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ

