

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 6/1

17 փետրվարի 2015 թ.

Քննարկվեց «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ի վարչական բողոքը ՀՀ ՖՆ ՕՀՎ 25.12.2014 թ. թիվ 5010990 ակտի դեմ:

«Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ի բողոքում բերված փաստարկները.

ՀՀ ֆինանսների նախարարության օպերատիվ հետախուզության վարչության կողմից ՀՀ ֆինանսների նախարարի 31.10.2014 թ-ի թիվ 5010990 հանձնարարագրի հիման վրա «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) 28.11.2014 թ-ից մինչև 18.12.2014 թ. կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում (այսուհետ նաև ստուգում):

Ստուգման արդյունքում 25.12.2014 թ-ին կազմվել է 5010990 ստուգման ակտը, որի համաձայն «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ին առաջադրվել են շահութահարկի և ավելացված արժեքի հարկի գծով լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ, համապատասխանաբար՝ 551.840 դրամ և 3.454.746 դրամ:

Ընկերությունը գտնում է, որ ստուգման ակտը կազմվել է օրենքի պահանջների խախտմամբ հետևյալ պատճառաբանությամբ.

Շահութահարկի գծով հարկային պարտավորություններ առաջադրելիս ստուգման ակտում նշվել է, որ ընկերությունը պակաս է ցույց տվել իրացման շրջանառությունը 2013 թ-ի հունվար ամսին 974382 դրամի և հուլիս ամսին 1661092 դրամի չափով, և 2013 թ-ի շահութահարկի հաշվարկում՝ որպես այլ եկամուտ, ցույց է տվել 1.500.000 դրամ: Ընկերությունը հարկվող շահույթը որոշելիս եկամուտը պակաս է ցույց տվել 1135474 դրամի չափով՝ խախտելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի պահանջները:

Ավելացված արժեքի հարկի գծով հարկային պարտավորություններ առաջադրելիս ստուգման ակտում նշվել է, որ ընկերությունը 2013 թ-ի հուլիս ամսին ԱԱՀ-ի հարկվող շրջանառությունը պակաս է ցույց տվել 1661092 դրամի չափով, որի ԱԱՀ-ն կազմում է 332218 դրամ, 2014 թ-ի հունվար, փետրվար, ապրիլ, մայիս և օգոստոս ամիսներին, համապատասխանաբար՝ 1374220 դրամի, 693056 դրամի, 1052208 դրամի, 989127 դրամի, 1606519 դրամի չափով, որոնց ԱԱՀ-ն կազմել է 274910 դրամ, 138644 դրամ, 210492 դրամ, 197873 դրամ, 321381 դրամ՝ խախտելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի պահանջները: Միաժամանակ նշվել է, որ հաշվարկները կատարվել են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի և ՀՀ կառավարության 18.09.1998 թ-ի թիվ 580 որոշման 3-րդ բաժնի 3.1 ենթակետով սահմանված կարգով:

«ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի դրույթներից բխում է, որ ստուգման ակտում պետք է նշվեն ստուգմամբ բացահայտված խախտումները, խախտումների նկարագրությունը և այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել, ինչպես նաև պատասխանատվության կիրառման համապատասխան իրավական հիմքերը:

Ստուգման ակտում նշվել է, որ շահութահարկի գծով ընկերությունը խախտել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի, իսկ ԱԱՀ-ի գծով՝ «Ավելացված

արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի պահանջները, սակայն չի նշվել, թե տվյալ իրավական նորմերի որ պահանջներն են խախտվել, մասնավորապես.

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածով սահմանվում է համախառն եկամուտը, մինչդեռ, ստուգման ակտում նկարագրված չէ, թե տվյալ հոդվածի որ մասն է խախտվել:

Ստուգման ակտում ԱԱՀ-ի գծով նշվել է, որ ընկերությունը խախտել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի պահանջները, սակայն չի նշվել, թե տվյալ հոդվածի որ մասն է խախտվել: Մասնավորապես, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածով սահմանված են ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառության որոշման կարգը, մինչդեռ ստուգման ակտում չի նշվել, թե ընկերությունը տվյալ հոդվածով սահմանված որ պահանջն է խախտել:

Ինչ վերաբերում է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի պահանջներով հարկերի հաշվարկմանը, ապա ընկերությունը գտնում է, որ այն անհիմն է, քանի որ ստուգման ակտում որևէ նշում չկա այն մասին, թե ընկերության կողմից «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի որ պահանջն է խախտվել, որի դեպքում միայն հարկային մարմինը կարող էր լրացուցիչ հարկեր հաշվարկել:

Ընկերությունը գտնում է, որ ստուգումն իրականացնող մարմնի կողմից չեն պահպանվել վերոնշյալ իրավական նորմերի պահանջները, հետևաբար, առաջադրված լրացուցիչ պարտավորությունները չեն կարող համարվել հիմնավորված և օրինական:

Ելնելով վերոգրյալից՝ «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ն խնդրում է անվավեր ճանաչել 25.12.2014 թ-ի թիվ 5010990 ստուգման ակտը:

ՀՀ Ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ Ֆինանսների նախարարի 31.10.2014 թ-ի թիվ 501990 հանձնարարագրի համաձայն «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ ՕԿՎ 25.12.2014 թ-ի թիվ 5010990 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 4.006.586 դրամ:

Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ի հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկվել են կիրառելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22 հոդվածի դրույթները, այն է՝ ՀՀ Կառավարության 18.09.1998թ. թիվ 580 որոշմամբ սահմանված կարգով անուղղակի եղանակով հաշվարկվել են ընկերության հարկային պարտավորությունները: Մասնավորապես, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22 հոդվածի համաձայն. «Եթե հարկ վճարողը չի ներկայացնում հարկվող օբյեկտների գծով հաշվապահական հաշվառման (հարկային օրենսդրությամբ կամ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության որոշումներով նախատեսված դեպքերում՝ նաև այլ հաշվառման և (կամ) գրանցումների վերաբերող) սահմանված փաստաթղթերը կամ դրանք վարում է սահմանված կարգի կոպիտ խախտումներով, կամ ակնհայտ կեղծ տվյալներ է մտցնում հարկային մարմին ներկայացրած հաշվետվություններում, հաշվարկներում, հայտարարագրերում և այլ փաստաթղթերում, որի հետևանքով անհնար է դառնում հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկել հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունը կամ ...»

ապա հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկում է հարկային մարմինը՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած կարգով, մասնավորապես, հիմնվելով՝

...
համախառն եկամտի մեջ 25 տոկոս հաշվարկային հարկվող շահույթի կամ հարկվող եկամտի կամ օրենքով իրականացված հսկիչ գնումների վրա»:

Իր հերթին, ՀՀ Կառավարության 18.09.1998թ. թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգի 3-րդ բաժնի 3.1 ենթաբաժնի 6-րդ կետի համաձայն, պարտավորությունները հաշվարկելու համար անհրաժեշտ ելակետային չափերի որոշում ժամանակաշրջանի համար ակտիվների շարժի (օգտագործման) (այլ ակտիվների ավելացման (աճի), պարտավորությունների նվազման, հարկվող օբյեկտի հաշվարկման ժամանակ հաշվի առնվող նվազեցումների, հարկվող օբյեկտների հաշվարկման ժամանակ հաշվի չառնվող նվազեցումների հանրագումար) չափի մնացորդի որոշման համար հիմք է ընդունվում վաճառքի (իրացման) վերաբերյալ տվյալները (այդ թվում՝ այդ հարկ վճարողի մոտ կատարված այդ ակտիվների հսկիչ գնման արդյունքները)):

Քննարկվող դեպքում ՀՀ ՖՆ Վանաձորի ՏՀՏ-ի կողմից ընկերությանը պատկանող Լոռու մարզի Սպիտակ-Վանաձորյան խճուղում գտնվող գազալիցքավորման կայանում «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման» մասին ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ով սահմանված կարգով կատարվել են հսկիչ գնումներ: Հսկիչ գնումների արդյունքում պարզվել է, որ 1 խորանարդ-մետր գազի վաճառքի ֆիքսված գինը կազմել է 160 դրամ (ներառյալ ԱԱՀ-ն)՝ մինչև 2013թ.-ի հունիս ամիսը, իսկ դրանից հետո՝ մինչև ստուգման ժամանակահատվածի ավարտը, այն կազմել է 190 դրամ (ներառյալ ԱԱՀ-ն):

Ընկերությունը գազալիցքավորման վաճառքն իրականացնում է ինչպես ՀԴՄ-ի միջոցով, այնպես էլ հարկային հաշիվներով՝ բանկային փոխանցումներով: Ստուգմամբ պարզվել է, որ ընկերության կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում 1 խորանարդ մետր գազի վաճառքի գինը մինչև 2013թ.-ի հունիս ամիսն ընկած ժամանակահատվածում սահմանվել է 120 դրամ (ներառյալ ԱԱՀ-ն), իսկ դրանից հետո՝ մինչև ստուգման ժամանակահատվածի ավարտը՝ 160 դրամ (ներառյալ ԱԱՀ-ն):

Վերը նշված փաստական հանգամանքները հիմք են հանդիսացել եզրահանգման համար, որ ընկերությունն ակնհայտ կեղծ տվյալներ է մտցրել հարկային տեսչություն ներկայացված հաշվարկներում, որի հետևանքով անհնար է դարձել հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկել ընկերության հարկային պարտավորությունները:

Հաշվի առնելով վերը նշվածը՝ ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք զեկուցագիր են ներկայացրել ՀՀ ՖՆ ՕՇՆԱԳՎ ՕՇՎ պետին, որով միջնորդել են ընդունել որոշում՝ ընկերությունում իրականացվող ստուգման ընթացքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22 հոդվածի դրույթները կիրառելու վերաբերյալ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ՀՀ ՖՆ ՕՇՆԱԳՎ ՕՇՎ պետը 16.12.2014 թ-ին ընդունել է որոշում ընկերությունում իրականացվող ստուգման ընթացքում հարկվող օբյեկտը և հարկային պարտավորությունները ՀՀ Կառավարության 18.09.1998թ. թիվ 580 որոշմամբ սահմանված կարգով հաշվարկելու վերաբերյալ:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցները հիմնավորում են «Աննա և Կարեն» ՍՊԸ-ի կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված հաշվետվություններում, հաշվարկներում ակնհայտ կեղծ տվյալներ մտցնելու հանգամանքը, որի հետևանքով անհնար է դարձել հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկել ընկերության հարկային պարտավորությունները: Արդյունքում, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի դրույթներով,

ինչպես նաև՝ հիմք ընդունելով ՀՀ ՖՆ ՕՇՆԱԳՎ պետի 16.12.2014 թ-ի որոշումը, ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից անուղղակի եղանակով՝ ՀՀ Կառավարության 18.09.1998թ. թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգով, հաշվարկվել են ընկերության հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները:

Այսպես, Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը 2013 թ-ի հունվար ամսին իրացման շրջանառությունը պակաս է ցույց տվել 974.382 դրամի չափով, իսկ հուլիս ամսին՝ 1.661.092 դրամի չափով, ընդամենը՝ 2.635.474 դրամ: Բացի այդ, 2013 թ-ի շահութահարկի հաշվարկում (որը վերաբերում էր հունվար և հուլիս ամիսներին, հարկային մարմնի կողմից իրականացված նախորդ հսկիչ գնման ժամանակահատվածին) ընկերությունը որպես այլ եկամուտ է ցույց տվել 1.500.000 դրամ:

Արդյունքում 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 551.840 դրամ:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հսկիչ գնումների արդյունքում հայտնի է դարձել, որ ընկերությունն իր հաշվապահական փաստաթղթերում ներառել է ապրանքի վաճառքի իրական գնից ցածր գին: Արդյունքում՝ ԱԱՀ-ի հարկվող շրջանառությունը 2013 թ-ի հուլիս, 2014 թ-ի հունվար, փետրվար, ապրիլ, մայիս և օգոստոս ամիսներին պակաս է ցույց տվել համապատասխանաբար՝ 1.661.092 դրամի, 1.374.220 դրամի, 693.056 դրամի, 1.052.208 դրամի, 989.127 դրամի, 1.606.519 դրամի չափով, որի գծով ԱԱՀ-ի գումարը կազմում է համապատասխանաբար՝ 332.218 դրամ, 274.910 դրամ, 138.644 դրամ, 210.492 դրամ, 197.873 դրամ և 321.381 դրամ:

Հիմք ընդունելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների դրույթները ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 3.454.746 դրամ:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի և «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ՖՆ ՕՇՎ 25.12.2014 թ-ի թիվ 5010990 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ բողոքը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

