

«Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 6/4

17 փետրվարի 2015 թ.

Քննարկվեց «Տոսպ» ԲԲԸ 23.01.2015 թ-ի դիմում-բողոքը ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 19.12.2014 թ-ի թիվ 1008725 ակտի դեմ:

«Տոսպ» ԲԲԸ բողոքում բերված փաստարկները.

Սույնով «Տոսպ» ԲԲԸ-ն (այսուհետ՝ Ընկերություն) ներկայացնում է իր բողոքը ՀՀ Ֆինանսների նախարարի 02.05.2013թ. թիվ 1008725 հանձնարարագրի հիման վրա կատարված բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգման արդյունքների հիման վրա 19 դեկտեմբերի 2014թ. կազմված թիվ 1008725 ստուգման ակտի (այսուհետ՝ Ակտ) վերաբերյալ, որով Ընկերությանը լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 9.136.9 հազար դրամ:

1. Ընկերությունը հաշվառված է Մաշտոցի ՀՏ-ում և հանդիսանում է ԱԱՀ վճարող: Ստուգվող ժամանակահատվածում Սլավոնական «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպության հետ 06.04.2012 թ-ին կնքված գործող պայմանագրի շրջանակներում «Տոսպ» ԲԲԸ-ն Հայաստանի Հանրապետությունից դուրս տրանսպորտային ծառայություններ է ստացել, որոնք հիմնավորվել են համապատասխան հաշիվներով: Նշված ծախսերն Ընկերությունում ձևակերպվել են որպես արտադրանքի իրացման գծով ծախսեր հաշվով:

Հարկ է նշել, որ ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունների հետ նշված ծառայությունների բովանդակությունից երևում է, որ դրանք փաստացի կատարվել են ՀՀ-ից դուրս՝ Սլավոնական տարածքում: Ուստի, համաձայն 2012թ. գործող «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53-57-րդ հոդվածների, հայաստանյան աղբյուրից որպես հարկային գործակալ ընկերությունն աղբյուրի մոտ ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ չպետք է հաշվարկեր:

2. 06.04.2012թ. կնքած պայմանագրի համաձայն «Տոսպ» ԲԲԸ-ի կողմից, «A» ֆորմատի սերտիֆիկատը Սլավոնական «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպությանը չներկայացնելու փաստը հանդիպակած կողմին պարտավորեցրել է կատարել լրացուցիչ ծախսեր, որը հետագայում Ընկերության կողմից փոխհատուցվել են՝ պակասեցնելով դեբիտորական պարտքի գումարը: Ընկերությունում հիմք ընդունելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի ժդ) կետն այլ սանկցիայի 6870.0 հազար դրամ գումարը ձևակերպել է որպես նվազեցվող ծախս:

Ելնելով վերը շարադրվածից՝ ընկերությունը գտնում է, որ 19 դեկտեմբերի 2014թ. թիվ 1008725 ակտում ներառված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի 2013.1 հազար դրամի (937.4 հազար դրամ մայր գումար, 1075.7 հազար դրամ տույժ, տուգանք), ինչպես նաև շահութահարկի 2885,4 հազար (1374.0 հազար մայր գումար, 1511.4 հազար տույժ, տուգանք) գումարների առաջադրումը չի համապատասխանում ՀՀ գործող օրենքներին, ուստի բողոքաբերն խնդրում է վերանայել 19 դեկտեմբերի 2014թ. թիվ 1008725 ակտը և լրացուցիչ գանձման առաջադրված 9136.9 հազար դրամից պակասացնել 4898.5 հազար դրամ:

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 ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.05.2013 թ-ի թիվ 1008725 հանձնարարագրի համաձայն «Տոսպ» ԲԲԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 19.12.2014 թ-ի թիվ 1008725 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 9.136.869 դրամ:

Ընկերության բողոքը վերաբերվում է Ակտի 1-ին կետի 6-րդ ենթակետով և 2-րդ կետի 1-ին ենթակետով արձանագրված խախտումների համար լրացուցիչ առաջադրված պարտավորություններին:

1. Ակտի 1-ին կետի 6-րդ ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ Ընկերությունը 2012թ. համար ՀՏ ներկայացված շահութահարկի հաշվարկում հաշվետու տարվա համախառն եկամուտներից նվազեցվող ապրանքների, ծառայությունների, սեփական արտադրանքի և այլ ակտիվների իրացման հետ կապված ծախսերը ցույց է տվել 29834811 դրամ: Նշված ծախսերում ներառվել է «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության հետ 06.04.2012 թ-ին կնքված պայմանագրի պարտավորությունների կատարման ժամանակ առաջացած ծախսերը՝ 18511840 դրամի չափով:

15.04.2014 թ-ին կատարվել է հարցում Սլովենիայի Հանրապետություն՝ նշված կազմակերպության և «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ի միջև իրականացրած գործարքների արժանահավատության վերաբերյալ: Համաձայն ստացված պատասխանի.

ա) 30.04.2013 թ-ի դրությամբ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կատարած կանխավճարի մնացորդը «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ին կազմել է 13637.13 եվրո, սակայն «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ի հաշվապահական հաշվառման տվյալներից պարզվել է հակառակը, որ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպությունը «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ին պարտք է 16.698.47 եվրո,

բ) ըստ երկու կողմերի հաշվապահական ձևակերպումների՝ «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ն հիշյալ ընկերությանը փոխհատուցել է ընդամենը 11096066 դրամի ծախսեր, որից.

- 06.04.2012թ-ին 1.379.673 դրամ տոկոսներ (համաձայն պայմանագրի՝ 2700 եվրո x 510.99),

- 11.09.2012թ-ին 341.952 դրամ տոկոսներ (համաձայն պայմանագրի հավելվածի՝ 650 եվրո x 526.08),

- 08.11.2012թ-ին 7.239.163 դրամ տրանսպորտային ծախսերի փոխհատուցում (համաձայն թիվ 69 հնվոյսի 13915,58 եվրո x 520.22))

-20.11.2012թ-ին 2.135.278 դրամ տրանսպորտային ծախսերի փոխհատուցում (համաձայն թիվ 73 հնվոյսի 4099.76 եվրո x 520.83):

Արդյունքում ընկերությանն ապրանքների, ծառայությունների, սեփական արտադրանքի և այլ ակտիվների իրացման հետ կապված ծախսերն ավել է ցույց տվել 6.870.331 դրամի չափով (18511840-11096066-545443): Հետևաբար խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետին համապատասխան՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով

հիմնավորված ծախսերի չափով: Այսինքն, եկամտի ստացման հետ կապված անհրաժեշտ լինելուց բացի օրենքով ծախսերի նվազեցման համար սահմանված է նաև դրանց փաստաթղթերով հիմնավորված լինելու պահանջ: Ընդ որում, նյութական և ոչ նյութական ակտիվների, ծառայությունների (աշխատանքների) ձեռքբերման ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջների սահմանման և այդ փաստաթղթերի կազմման կարգը սահմանված է ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. թիվ 525 որոշմամբ հաստատված կարգով:

Տվյալ դեպքում, «Տոսպ» ԲԲԸ կողմից 2012 թ-ի հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամտից կատարվել են նվազեցումներ վերոգրյալ պայմանագրով նախատեսված ծախսերի փոխհատուցման գծով: Ընդ որում, ընկերության կողմից համախառն եկամուտը նվազեցվել է նաև այն ծախսերի (պայմանագրով նախատեսված ծախսերի փոխհատուցման) չափով, որոնց մասով «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության կողմից չեն ներկայացվել ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթեր: Հարկ է նշել, որ միայն ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի առկայության պայմաններում «Տոսպ» ԲԲԸ-ին իրավունք կվերապահվեր իր մոտ առաջացած՝ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության դեբիտորական պարտքերը նվազեցնելու (հաշվանցելու) համար:

Հիմք ընդունելով ընկերության հաշվապահական հաշվառման և Սլովենիայի Հանրապետություն կատարված հարցման արդյունքները, այն ծախսերը, որոնց վերաբերյալ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության կողմից չեն ներկայացվել ծախսերը (պայմանագրով նախատեսված ծախսերի փոխհատուցումը) հիմնավորող համապատասխան փաստաթղթեր, ստուգմամբ դիտվել են որպես «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված՝ փաստաթղթերով չհիմնավորված ծախսեր: Միաժամանակ, ստուգումն իրականացրած անձինք նշեցին, որ որպես համախառն եկամտից նվազեցվող ծախսեր ստուգմամբ ընդունվել են «Տոսպ» ԲԲԸ կողմից պայմանագրով նախատեսված ծախսերի փոխհատուցման դիմաց վճարված այն բոլոր գումարները, որոնց վերաբերյալ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության կողմից ներկայացվել են ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթեր:

2. Ակտի 2-րդ կետի 1-ին ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ի և «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության միջև 06.04.2012թ. կնքված պայմանագրի համաձայն՝ արտահանված ապրանքների դիմաց ոչ ռեզիդենտ կազմակերպության կողմից կատարված բոլոր հավելյալ ծախսերը (հավելյալ ճանապարհածախսեր) փոխհատուցելու է «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ն: ՀՀ տարածքից դուրս բեռնափոխադրումները դեպի նշանակման վայր՝ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպությանը, իրականացվել են պայմանագրային հարաբերությունների կողմ չհանդիսացող այլ ոչ ռեզիդենտ տրանսպորտային կազմակերպությունների կողմից, որոնց դիմաց վճարումները կատարել է գնորդ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպությունը և համաձայն պայմանագրի, որպես վնասի փոխհատուցում հավելյալ բեռնափոխադրման ծախսերի մասով «ՏՈՍՊ» ԲԲԸ-ին ներկայացրել է ընդհանուր գումարով 9374441 դրամի հետևյալ ինվոյսները.

- 08.11.2012թ. 7.239.163 դրամ տրանսպորտային ծախսերի փոխհատուցում, համաձայն թիվ 69 ինվոյսի (13915.58 եվրո x 520.22),

- 20.11.2012թ. 2.135.278 դրամ տրանսպորտային ծախսերի փոխհատուցում, համաձայն թիվ 73 ինվոյսի (4.099.76 եվրո x 520.83):

Ընկերությունը նշված գումարները հաշվապահական ձևակերպումներով 30.12.2012 թ-ին հաշվանցել է տվյալ կազմակերպության դեբիտորական պարտքերից:

Հարկ է նշել, որ 2012 թ-ի հարկվող շահույթը որոշելիս «Տոսպ» ԲԲԸ կողմից համախառն եկամտից կատարվել են նվազեցումներ պայմանագրով նախատեսված այն ծախսերի (պայմանագրով նախատեսված ծախսերի փոխհատուցման) չափով, որոնց մասով «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» սլովենական կազմակերպության կողմից ներկայացվել են ծախսերը հիմնավորող համապատասխան փաստաթղթեր: Վերջիններիս համաձայն՝ այլ ոչ ռեզիդենտ տրանսպորտային կազմակերպությունների կողմից մատուցվել են փոխադրման ծառայություններ, որոնց դիմաց վճարումները կատարել է գնորդ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպությունը: Համաձայն պայմանագրի, որպես վնասի փոխհատուցում հավելյալ բեռնափոխադրման ծախսերի մասով «Տոսպ» ԲԲԸ-ին ներկայացվել են համապատասխան փաստաթղթեր, որում արտացոլված գումարները ընկերության կողմից պակասեցվել են (հաշվանցվել են) «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպության դեբիտորական պարտքերից:

Տվյալ դեպքում անհրաժեշտ է հաշվի առնել, որ ՀՀ տարածքից դուրս ոչ ռեզիդենտ հանդիսացող այլ կազմակերպությունների կողմից փոխադրման ծառայությունները մատուցվել են ոչ թե «Տոսպ» ԲԲԸ-ին, այլ վերջինիս հետ ապրանքների մատակարարման պայմանագրի կողմ հանդիսացող «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպությանը: Նշված հանգամանքը հիմնավորում է, որ «BOLGARIJA TRADE D.O.O.» կազմակերպության կողմից ներկայացված փաստաթղթերի հիման վրա «Տոսպ» ԲԲԸ-ի կողմից վճարումները կատարվել են ոչ թե փոխադրման ծառայությունների դիմաց, այլ՝ որպես վնասի փոխհատուցում (տվյալ դեպքում՝ փոխհատուցումը կատարվել է «Տոսպ» ԲԲԸ-ի մոտ առկա դիբիտորական պարտքի պակասեցման (հաշվանցման) եղանակով), որը «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 1-ին մասի «գ» կետի, նույն հոդվածի 4-րդ մասի և «Ոչ ռեզիդենտների շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» հրահանգի 2.4.5-րդ կետի համաձայն դասվում է հայաստանյան աղբյուրների թվին: Հետևապես ղեկավարվելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի և 64-րդ հոդվածի դրույթներով նշված գումարները ենթակա են հարկման Հայաստանի Հանրապետությունում 10% դրույքաչափով՝ վճարվող եկամտի ընդհանուր գումարից:

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 թ ո շ ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ 19.12.2014 թ-ի թիվ 1008725 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