

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 32/2

31 հուլիսի 2015 թ.

Քննարկվեց «Կրասկի Սեյսի» ՍՊԸ 16.07.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ 10.07.2015թ.-ի հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ թիվ 5203247 վարչական ակտի դեմ:

«Կրասկի Սեյսի» ՍՊԸ բողոքում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ պետի 08.05.2015թ-ի թիվ 1428095 որոշումով հանձնարարվել է «Կրասկի Սեյսի» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ Ընկերություն) կատարել արտաքին դիտում, իրերի և փաստաթղթերի հետազոտություն, որի արդյունքում ոչ մի խախտում չի արձանագրվել:

Նույն ժամանակահատվածում ՕԿՄ-ի ստուգումը չավարտված ընկերություն են այցելել Մաշտոցի հարկային տեսչության աշխատակիցները թիվ 5203247 հանձնարարագրով: Ընկերությունը գտնում է, որ Մաշտոցի հարկային տեսչության աշխատակիցները չեն կատարել ՀՀ ֆինանսների նախարարի հանձնարարականը, չեն իրականացրել փաստացի գույքագրում, չափագրում ք.Երևան, Րաֆֆու 77/1, Սվաճյան 12/7, ք.Գյումրի, Գորկու 103/6, ք.Արտաշատ, Երասխի մայրուղի 5 հասցեներում:

Մաշտոցի հարկային տեսչության կողմից ներկայացված ինքնարժեք, վաճառք 2014–2015թ.թ. ակտում ներկայացված թվերը չեն համապատասխանում իրականությանը և չեն հիմնավորվում:

ՀՀ ֆինանսների նախարարի 12.06.2015թ-ի թիվ 5203247 հանձնարարագրով իրականացված արտադրանքի արտադրության, օգտակար հանածոների արդյունահանման և իրացման, ապրանքների շրջանառության և ծառայությունների մատուցման ծավալների, պատրաստի արտադրանք, ապրանքների պակասորդի, ինչպես նաև իրացման փաստացի գների (այդ թվում միջին) չափագրման ուսումնասիրության ընթացքում Մաշտոցի հարկային տեսչության աշխատակիցների կողմից խախտվել է ՀՀ կառավարության 04.07.2013թ.-ի թիվ 766-Ն որոշմամբ հաստատված «Պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու կարգ»-ի (այսուհետ նաև Կարգ) 3.1 կետը՝ գույքագրման փաստացի մնացորդի (քանակագումարային) արձանագրում:

Խախտվել է Կարգի 3.3 կետը.

3.3 պակասորդի մեծության որոշում, որն իրենից ներկայացնում է գույքագրման փաստաթղթային և փաստացի մնացորդների դրական տարբերությունը: Սույն ենթակետի կիրառման իմաստով պակասորդի մեծությունը որոշվում է ըստ յուրաքանչյուր ապրանքի՝ հաշվի առնելով նույն ապրանքի տեսակավորման արդյունքում տարբեր տեսակների ապրանքային պակասորդների և ավելցուկների տարբերությունները:

Խախտվել է Կարգի 3.4 կետը.

3.4 Հարկային մարմնի պաշտոնատար անձը բյուջեի հետ փոխհարաբերոնությունների ճշտության ստուգումը (այսուհետ՝ ստուգում) կամ

ապրանքների մնացորդի պակասորդի հայտնաբերման համար «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի N 4 հավելվածով սահմանված չափագրումը (այսուհետ՝ չափագրում) փաստացի սկսելու օրը հարկ վճարողից պահանջում է ապրանքի մատակարարման և պահպանման բոլոր վայրերում ստուգում (չափագրում) իրականացնող պաշտոնատար անձանց մասնակցությամբ իրականացնել ապրանքների փաստացի մնացորդների գույքագրումներ՝ արձանագրելով գույքագրման փաստացի մնացորդները՝ ըստ մատակարարման և պահպանման առանձին վայրերի. նյութական պատասխանատուների՝ արտացոլված վաճառքի չափման միավորներով՝ համաձայն ձևի: Գույքագրման փաստացի մնացորդների վերաբերյալ արձանագրությունները կազմվում են ստուգումը կամ չափագրումը փաստացի սկսելու օրվա դրությամբ՝ 2 օրինակից, որոնք ստորագրվում են հարկ վճարողի պաշտոնատար անձի (անձանց), նյութական պատասխանատուների և գույքագրմանը մասնակցած ստուգում (չափագրում) իրականացնող պաշտոնատար անձի (անձանց) կողմից:

ՀՀ կառավարության 04.07.2013թ.-ի թիվ 766-Ն որոշմամբ հաստատված կարգը Մաշտոցի ՀՏ հարկային տեսուչների կողմից չկատարելու արդյունքը բերել է նրան, որ ընկերությանն առաջադրվել է 57.722.189 դրամ գումարի չափով պակասորդ, որը հավասար է ընկերության կողմից ներմուծված 4-5 ֆուտ կամ 110 տոննա ապրանքի, որոնք չեն հիմնավորվել Մաշտոցի ՀՏ հարկային տեսուչների կողմից և չի համապատասխանում իրականությանը:

Ընկերության պնդմամբ վարչական ակտում նշվածը, որ 2014թ-ին իրացված ապրանքների ինքնարժեքը կազմում է 671.110.940 դրամ է չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ փաստացի իրացվել է 719.953.169 դրամի ապրանք:

Վարչական ակտում ներկայացված 01.01.2015թ-ից մինչև 26.06.2015թ. իրացված ապրանքի ինքնարժեքը կազմել է ոչ թե 228.703.465, այլ՝ 233.274.024 դրամ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է Մաշտոցի հարկային տեսչության կողմից կազմված վարչական ակտը ճանաչել անվավեր:

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 համաձայն ՀՀ ֆինանսների նախարարի 12.06.2015 թ-ի թիվ 5203247 հանձնարարագրի «Կրասկի Սեյսի» ՍՊԸ-ում կատարվել է ուսումնասիրություն արտադրանքի արտադրության, օգտակար հանաձոների արդյունահանման և իրացման, ապրանքների շրջանառության և ծառայությունների մատուցման ծավալների, պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների պակասորդի, ինչպես նաև իրացման փաստացի գների (սակագների) չափագրման իրականացման նպատակով: Արդյունքում 10.07.2015 թ-ին կազմվել է ՀՀ ՖՆ հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ թիվ 5203247 վրաչական ակտը, որով մասնավորապես արձանագրվել է.

ՀՀ ֆինանսների նախարարի 12.06.2015 թ-ի թիվ 5203247 հանձնարարագրով իրականացված արտադրանքի արտադրության, օգտակար հանաձոների արդյունահանման և իրացման, ապրանքների շրջանառության և ծառայությունների

մատուցման ծավալների, պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների պակասորդի, ինչպես նաև իրացման փաստացի գների (սակագների) (այդ թվում միջին) չափագրման ուսումնասիրության ընթացքում՝ ՀՀ կառավարության 04.07.2013 թ-ի թիվ 766-Ն որոշմամբ հաստատված «Պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու» կարգին համապատասխան կատարված գույքագրմամբ արձանագրված ապրանքների փաստացի մնացորդները առ 26.06.2015 թ-ի դրությամբ (օրվա սկիզբ) ք.Երևան, Բաֆֆու 77/1, Սվաճյան 12/1, ք.Գյումրի, Գորկու 103/6, ք.Արտաշատ, Երասխի մայրուղի 5 հասցեներում կազմել է 37748186 դրամ վաճառքի գներով արտահայտված, որի ինքնարժեքը կազմում է 29457261 դրամ և ք.Երևան, Բաֆֆու 84/1, Արարատի մարզ գ.Գեղանիստ հասցեներում առկա էր 455300961 դրամի ապրանքներ ինքնարժեքով, ընդամենը 484758222 դրամ և համեմատելով գույքագրման փաստաթղթային մնադորդներն առ 26.06.2015 թ-ի կազմել է 457346943 դրամ առ 01.01.2015 թ-ը, 01.01.2015 թ-ից մինչև 26.06.2015 թ-ն ընկած ժամանակահատվածում մուտքագրված ապրանքի ինքնարժեքը կազմել է 313836933 դրամ, իրացված ապրանքների ինքնարժեքը՝ 228703465 դրամ, հետևաբար 457346943՝ մնացորդ առ 01.01.2015 թ.+ 313836933 դրամ 01.01.2015թ-ից մինչև 26.06.2015թ-ը մուտքագրված ապրանք - 228703465 դրամ իրացված ապրանքների ինքնարժեք = 542480411 դրամ: Այսպիսով կատարված գույքագրմամբ արձանագրված ապրանքների փաստացի մնացորդների և գույքագրման փաստաթղթային մնացորդների համադրումից պարզվել է, որ 26.06.2015թ-ի դրությամբ ընկերությունում առկա է 57722189 դրամ գումարով ապրանքային պակասորդ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2 հոդվածի համաձայն չափագրման արդյունքներով ՀՀ կառավարության սահմանված կարգով հայտնաբերված պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդի համար հարկ վճարողից գանձվում է տուգանք պակասորդի գնի (արժեքի) 50 տոկոսի չափով՝ գումարով 28861094 դրամ:

Սույն գործին առնչվող փաստական հանգամանքների և ապացույցների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը եկավ եզրակացության, որ ՀՀ ՖՆ 10.07.2015 թ-ի հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ թիվ 5203247 վարչական ակտը կազմվել է ՀՀ օրենսդրության պահանջների խախտմամբ, հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու կարգը սահմանված է ՀՀ կառավարության 04.07.2013թ.-ի թիվ 766-Ն որոշմամբ: Մասնավորապես, նշված կարգով հստակ մատնանշված են այն բոլոր քայլերը, որոնք անհրաժեշտ են իրականացնել պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի հայտնաբերված պակասորդը, ինչպես նաև դրա նկատմամբ կիրառվող պատասխանատվության միջոցն իրավաչափ համարելու համար:

ՀՀ կառավարության 04.07.2013թ.-ի թիվ 766-Ն որոշմամբ հաստատված «Պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու կարգ»-ի 3-րդ կետի համաձայն. «Ապրանքների մնացորդի պակասորդը որոշվում է քայլերի հետևյալ հաջորդականությամբ՝

- 1) գույքագրման փաստացի մնացորդի (քանակագումարային) արձանագրում.
- 2) գույքագրման փաստաթղթային մնացորդի (քանակագումարային) որոշում.

3) պակասորդի մեծության որոշում, որն իրենից ներկայացնում է գույքագրման փաստաթղթային և փաստացի մնացորդների դրական տարբերությունը: Սույն ենթակետի կիրառման իմաստով պակասորդի մեծությունը որոշվում է ըստ յուրաքանչյուր ապրանքի՝ հաշվի առնելով նույն ապրանքի տեսակավորման արդյունքում տարբեր տեսակների ապրանքային պակասորդների և ավելցուկների տարբերությունները»:

Կարգի 6-րդ կետի համաձայն. «Գույքագրման փաստաթղթային մնացորդը որոշվում է քայլերի հետևյալ հաջորդականությամբ՝

...

2) ապրանքների ձեռքբերման կամ արտադրության քանակային մեծությունների որոշում: Հարկ վճարողի ձեռք բերված կամ արտադրված ապրանքների քանակային մեծությունների որոշման նպատակով հիմք են հանդիսանում մատակարարների կամ այլ անձանց կողմից դուրս գրված առաքման (տեղափոխման) փաստաթղթերը, իր կողմից դուրս գրված տեղափոխման փաստաթղթերը, մասնավորապես, հարկային հաշիվները, հաշիվ-ապրանքագրերը, բեռնագրերը, բեռնաառաքման փաստաթղթերը, բեռնամաքսային հայտարարագրերը, հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կտրոնները, միակողմանի գնման ակտերը, երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունները, հաշվապահական, արտադրատեխնոլոգիական փաստաթղթերը և այլ ներքին հաշվառման տվյալներ, ինչպես նաև ձեռք բերված կամ արտադրված, սակայն չփաստաթղթավորված ապրանքների քանակային մեծությունները.

3) առաքված կամ տեղափոխված ապրանքների քանակային մեծությունների որոշում: Հարկ վճարողի կողմից առաքված կամ տեղափոխված ապրանքների քանակների որոշման նպատակով հիմք են հանդիսանում հարկ վճարողի առաքման կամ տեղափոխման փաստաթղթերը, մասնավորապես, հարկային հաշիվները, հաշիվ-ապրանքագրերը, բեռնագրերը, բեռնաառաքման փաստաթղթերը, բեռնամաքսային հայտարարագրերը, հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներով արձանագրված ֆիսկալային հասույթները (այդ թվում՝ դրանցում արտացոլված քանակային ցուցանիշները), առաքվող կամ տեղափոխվող ապրանքների գրանցման (հաշվառման) գրքերի (այդ թվում՝ էլեկտրոնային եղանակով վարվող գրքերի) տվյալները.

...

5) գույքագրման փաստաթղթային մնացորդը որոշվում է սկզբնական մնացորդին գումարելով սկզբնական մնացորդի արձանագրության կազմման օրվանից մինչև սույն կարգի 4-րդ կետին համապատասխան գույքագրման փաստացի մնացորդների արձանագրման օրն ապրանքների ձեռքբերման և արտադրության քանակային մեծությունները՝ հանելով այդ ժամանակաշրջանում առաքված (տեղափոխված) ապրանքների քանակային մեծությունները և փաստաթղթերով հիմնավորված կորուստների քանակային մեծությունները»:

Վերոգրյալ իրավանորմի դրույթներով հստակ սահմանված է, որ պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելուն ուղղված գործողությունների արդյունքում անհրաժեշտ պայման է ապրանքների քանակային մեծությունների որոշումը:

Սույն գործում առկա ապացույցների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը եկավ եզրահանգման, որ պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելուն ուղղված գործողությունների արդյունքում

ձեռք բերված տվյալները, որոնք և հիմք են հանդիսացել ՀՀ ՖՆ 10.07.2015 թ-ի հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ թիվ 5203247 վարչական ակտով պատասխանատվություն կիրառելու համար, չեն բավարարում ՀՀ կառավարության 04.07.2013թ.-ի թիվ 766-Ն որոշմամբ հաստատված կարգով նախատեսված պայմանին, այն է՝ ուսումնասիրության արդյունքում ձեռք չեն բերվել համապատասխան տվյալներ ապրանքների քանակային մեծությունների վերաբերյալ: Այսինքն, 26.06.2015 թ-ի դրությամբ ընկերությունում արձանագրված ապրանքային պակասորդը որոշվել է ապրանքների քանակային մեծությունների վերաբերյալ տվյալների բացակայության պայմաններում, ինչը և հիմք է տալիս կասկածի տակ դնել վարչական ակտով արձանագրված ապրանքային պակասորդի վերաբերյալ տվյալները, իսկ դա էլ իր հերթին վկայում է վարչական ակտի հիմնագուրկ լինելու մասին:

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՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ 10.07.2015թ.-ի հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ թիվ 5203247 վարչական ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



ՎԱԽՐՈՒՄՅԱՆ