

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 8/1

1 մարտի 2016 թ.

Քննարկվեց «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ 29.02.2016 թ-ի գրությամբ բերված գանգատը ՀՀ ՖՆ Ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 17.02.2016 թ-ի թիվ 5011811 ակտի դեմ:

«Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ֆինանսների նախարարի 05.05.2015թ-ի թիվ 5011811 հանձնարարագրի համաձայն «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարված բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգումն 17.02.2016թ-ին գրված ակտի հետ ընկերությունը համաձայն չէ, որի վերաբերյալ ստորև ներկայացվում են առարկություններ:

1. Ստուգման ակտի 1-ին կետի վերաբերյալ հայտնվում է, որ ընկերությունը «Երևանի կոնյակի գործարան» ՓԲԸ-ից 2010թ-ին ձեռք է բերել 41009.1 լիտր սպիրտահումք 143531548 ՀՀ դրամ արժեքով: Սակայն, ձեռք բերված սպիրտահումքը եղել է ոչ պատշաճ որակի, ինչի մասին մի քանի անգամ տեղյակ է պահվել «Երևանի կոնյակի գործարան» ՓԲԸ-ին: Արդյունքում նրանք համաձայնվել են իջեցնել կոնյակի գինը մինչև 42 մլն դրամի, սակայն դրա վճարումն ընկերությունը ևս վիճարկում է, առաջարկելով ետ վերադարձնել ապրանքը կամ սահմանել առավել ընդունելի գին կամ տարբերակ: Սույն հարցը սակայն մինչև այժմ լուծում չի ստացել և ընկերությունը կողմի հետ դեռևս գտնվում է բանակցությունների մեջ: Հետևապես, երբ կհաստատվի փոխադարձ ընդունելի գին ընկերությունը կվճարի դրանից բխող բոլոր պարտավորությունները:

2. Ստուգման ակտի 13-րդ կետի վերաբերյալ հայտնվում է, որ 2013 թ-ին ընկերությունը Երևան քաղաքում ուներ պատրաստի արտադրանքի պահեստ, որտեղից իրականացնում էր ինչպես մեծածախ, այնպես էլ՝ մանրածախ վաճառք:

2013 թ-ի հուլիս ամսին պահեստի հաշվապահը պահեստից գործարան ապրանքների ետ վերադարձը սխալմամբ ձևակերպել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենայով, որի մասին գործարանի տնօրինությունը իմացել է 2013 թ-ի օգոստոս ամսին: Այնուհետև, ընկերության փաստաթղթերում կատարվել են համապատասխան ճշտումներ և վերը նշված ապրանքները ձևակերպել են որպես ետ տեղափոխում պահեստ: Վերը նշվածի մասով բազմիցս բանավոր բացատրություններ են տրվել ինչպես խոշոր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն, այնպես էլ 2013 թ-ի սեպտեմբեր և նոյեմբեր ամիսներին օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների շրջանակներում ընկերություն 2 անգամ այցելած ՕՀՎ աշխատակիցներին, որոնք խախտման փաստ չեն արձանագրել:

3. Ստուգման ակտի 23-րդ կետի հետ կապված հայտնվում է, որ ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունները հանդիսանում են Ռուսաստանի Դաշնության ռեզիդենտներ, հաշվառման են կանգնած իրենց երկրի հարկային տեսչությունում, ունեն ԻՆՆ և ԿՊՊ:

Ընկերությունը չի հաշվարկել և վճարել ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ՝ կրկնակի հարկումից խուսափելու համար, ըստ Հայաստանի Հանրապետության և Ռուսաստանի Դաշնության միջև 28.12.1996 թ-ին ստորագրված և 01.01.1999 թ-ից գործող Հայաստանի

Հանրապետության կառավարության և Ռուսաստանի Դաշնության կառավարության միջև եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը վերացնելու մասին համաձայնագրի:

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 05.05.2015 թ-ի թիվ 5011811 հանձնարարագրի համաձայն «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 17.02.2016 թ-ի թիվ 5011811 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 263.352.982 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում «Երևանի կոնյակի գործարան» ՓԲԸ-ից 23.09.2010թ-ի սպիրտահումքի առուվաճառքի պայմանագրի համաձայն ձեռք է բերել 41009.1 լիտր սպիրտահումք, որի դիմաց վճարման վերջնաժամկետ է սահմանվել 2011թ-ի հունիսի 1-ը, սակայն մինչ ստուգման ավարտը ստացված կոնյակի սպիրտի հումքի դիմաց «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ն ունեցած 143531548 դրամ վճարման ենթակա գումարը (կրեդիտորական պարտքը) վճարված չէ և վճարման ժամկետի հետաձգում չի իրականացվել: ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ-ի թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ, 4-րդ և 21-րդ կետերի համաձայն, նշված կրեդիտորական պարտքը 2012թ-ի հունիս ամսին դարձել է անհուսալի, սակայն ընկերության կողմից այն չի դիտվել անհուսալի կրեդիտորական պարտք և չի ներառվել անհուսալի դառնալու հաշվետու ժամանակաշրջանի համախառն եկամտում: Արդյունքում ընկերության կողմից խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «ժե» ենթակետի և ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ-ի թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 22-րդ կետի պահանջները, ինչի արդյունքում ընկերության համախառն եկամուտը և հարկվող շահույթը 2012թ-ի շահութահարկի հաշվարկով պակաս է ցույց տրվել 143531548 դրամի չափով: Նշված խախտման համար շահութահարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 69.872.922 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «ժե» ենթակետի համաձայն՝ եկամուտների թվին են դասվում Հայաստանի Հանրապետության կառավարության, իսկ բանկերի, վարկային կազմակերպությունների, ներդրումային ընկերությունների և ապահովագրական ընկերությունների դեպքում՝ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության լիազորած մարմնի և Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի համատեղ սահմանած կարգով դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքերի գումարները: ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. «Կազմակերպությունների (բացառությամբ բանկերի և ապահովագրական ընկերությունների) դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի (պահուստաֆոնդի) ձևավորման, դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերի անհուսալի ճանաչման և դուրսգրման կարգը հաստատելու մասին» N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ կետի համաձայն՝ կարգը տարածվում է շահութահարկ վճարող հանդիսացող կազմակերպությունների նկատմամբ (բացառությամբ բանկերի և

ապահովագրական ընկերությունների, ինչպես նաև ջրօգտագործողների ընկերությունների կողմից ոռոգման ջրի մատակարարման դիմաց ֆիզիկական անձանց մասով առաջացած դեբիտորական պարտքերի)՝ այլ անձանց հետ պայմանագրերից, աշխատանքային հարաբերությունները կարգավորող օրենսդրությունից, վնաս պատճառելու հետևանքով կամ օրենքով նախատեսված այլ հիմքերով առաջացած պարտավորությունների (դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքեր) վրա: Կարգի 3-րդ կետի համաձայն՝ նույն կարգի կիրառման առումով կրեդիտորական պարտքը (այդ թվում՝ աշխատանքի վարձատրության և դրան հավասարեցված այլ վճարումների, շահաբաժինների գծով)՝ կազմակերպության կողմից այլ անձանց (կրեդիտորներին) վճարման (այլ ձևով հատուցման) ենթակա պարտքի գումարն է: Կարգի 4-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված, եթե նույն կարգի 2-րդ կետում նշված հիմքերով սահմանված ժամկետում չի մարվել: Այն դեպքում, երբ դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքի մարման ժամկետը փոխադարձ համաձայնությամբ երկարաձգվում է, դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված՝ նոր ժամկետում չմարվելու դեպքում: Կարգի 21-րդ և 22-րդ կետերի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից համարվում է (բացառությամբ ՀՀ կառավարության որոշմամբ սահմանված դեպքերի) անհուսալի, որը ենթակա է դուրսգրման՝ անհուսալի դառնալու հաշվետու տարում: Դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքի գումարը հաշվի է առնվում կազմակերպության հաշվետու տարվա հարկվող շահույթը (վնասը) որոշելիս՝ որպես եկամուտ:

Սույն գործով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի առնում այն հանգամանքը, որ «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ կողմից ներկայացված փաստաթղթերին համապատասխան՝ «Երևանի կոնյակի գործարան» ՓԲԸ-ից ձեռքբերված սպիրտահումքը եղել է ոչ պատշաճ որակի, ինչի մասին ընկերությունը մի քանի անգամ տեղյակ է պահել «Երևանի կոնյակի գործարան» ՓԲԸ-ին: Արդյունքում կողմերը բանակցել են ապրանքը հետ վերադարձնելու կամ երկկողմանի ընդունելի գնի վերաբերյալ համաձայնության գալու շուրջ:

ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 533-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ Գնորդը (ստացողը), ում մատակարարվել են անպատշաճ որակի ապրանքներ, իրավունք ունի մատակարարին ներկայացնել օրենսգրքի 491 հոդվածով նախատեսված պահանջները: Օրենսգրքի 491-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ եթե վաճառողն ապրանքի թերությունների մասին նախապայման չի սահմանել, ապա գնորդը, ում հանձնված է անպատշաճ որակի ապրանքը, իրավունք ունի վաճառողից, իր ընտրությամբ, պահանջել համաչափ պակասեցնելու ապրանքի գինը կամ ողջամիտ ժամկետում անհատույց վերացնելու ապրանքի թերությունները կամ հատուցելու ապրանքի թերությունները վերացնելու համար իր կրած ծախսերը: Նույն հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն՝ ապրանքի որակին առաջադրվող պահանջների էական խախտումների դեպքում (չվերացվող թերությունների, ինչպես նաև այնպիսի թերությունների, որոնք չեն կարող վերացվել առանց անհամաչափ ծախսերի կամ ժամանակի կորստի, կամ այնպիսիք, որոնք բազմիցս կամ կրկին ի հայտ են գալիս դրանք վերացնելուց հետո, և նման բնույթի այլ թերություններ) գնորդն իրավունք ունի, իր ընտրությամբ՝ հրաժարվել առուվաճառքի պայմանագիրը կատարելուց և պահանջել վերադարձնելու ապրանքի համար վճարված գումարը կամ պահանջել փոխարինելու անպատշաճ որակի ապրանքը՝ պայմանագրին համապատասխանող որակի ապրանքով: Նշված հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն՝ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերում նշված թերությունները վերացնելու կամ ապրանքը

փոխարինելու մասին պահանջները գնորդը կարող է ներկայացնել, եթե այլ բան չի բխում ապրանքի բնույթից կամ պարտավորության էությունից:

Հաշվի առնելով, որ ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ և 3-րդ կետերի իմաստով տվյալ դեպքում գործ ունենք ապրանքի մատակարարման պայմանագրի հիման վրա կազմակերպության կողմից այլ անձանց (կրեդիտորներին) վճարման (այլ ձևով հատուցման) ենթակա պարտքի գումարի հետ, ինչպես նաև գանգատի քննության ընթացքում «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ ներկայացուցիչների բերած այն փաստարկը, որ վճարման ենթակա իրենց կողմից ընդունվող պարտքի գումարը կազմում է 33.120.000 դրամ (այլ ոչ թե 143.531.548 դրամ), Հանձնաժողովը եզրակացրեց, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «ժե» ենթակետի և ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ-ի N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 22-րդ կետի պահանջների խախտման արդյունքում ընկերության համախառն եկամուտը և հարկվող շահույթը 2012թ-ի շահութահարկի հաշվարկով պակաս է ցույց տրվել 33.120.000 դրամի չափով: Հետևապես, այդ մասով Ակտի 1-ին կետով շահութահարկի գծով առաջադրված պարտավորությունները ենթակա են վերահաշվարկման:

Ակտի 13-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում իրականացրել է ալկոհոլային խմիչքների և գարեջրի արտադրություն, ինչի համար ՀՀ Ֆինանսների նախարարության կողմից ստացել է համապատասխան լիցենզիաներ 16.12.2010թ-ին ՊԼ-5409 և 02.08.2011թ-ին ՊԼ-5447:

Ներկայացված սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի, հաշվապահական հաշվառման տվյալների և ՀԴՄ-ով արտացոլված ֆիսկալ հասույթների տվյալների ստուգմամբ պարզվել է, որ ընկերության 2013թ-ի հուլիս ամսվա ԱԱՀ-ով հարկվող ընդհանուր շրջանառությունը (ԱԱՀ-ի հետ միասին) կազմել է 40760532 դրամ (ԱԱՀ-ի հաշվարկի 14-րդ տող), իսկ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների միջոցով արտացոլված (նույն հաշվարկի 12-րդ տող) իրացման շրջանառությունը (ԱԱՀ-ի հետ միասին) կազմել է 20462920 դրամ, որը գերազանցում է ընդհանուր իրացման շրջանառության 10%-ը (կազմում է 50.2%): Արդյունքում նշված ամսում ընկերությունը խախտել է «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 3.1 կետի պահանջը, և համաձայն «Գործունեության իրականանման ծանուցման մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 4-րդ կետի՝ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներով իրացման շրջանառությունը ընդհանուր իրացման շրջանառության 10%-ը գերազանցելու դեպքում տվյալ գործունեությունները համարվում են առանց լիցենզիայի լիցենզավորվող գործունեություններ և կիրառվում է առանց լիցենզիայի լիցենզավորող գործունեության իրականացման համար օրենքով նախատեսված պատասխանատվության միջոցներ:

«Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 20.1-րդ հոդվածի 1-ին կետի համապատասխանորեն 5) և 9) ենթակետերի համաձայն ալկոհոլային խմիչքների արտադրության լիցենզիայի համար սահմանված պետական տուրքի տարեկան գումարը բազային տուրքի 15000-պատիկն է (15000000 դրամ), իսկ գարեջրի արտադրության համար 500-պատիկը (500000 դրամ): «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի համաձայն, առանց լիցենզիայի լիցենզավորվող գործունեություն իրականացման համար ենթակա է զանձման տուգանք, ինչպես նաև պետական տուրքի գումարների չափով վնասի հատուցում: Ընդամենն ընկերությանն առաջադրվել է 170.500.000 դրամ բյուջե զանձման ենթակա տուգանքի գումար:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 2-րդ և 3-րդ պարբերությունների համաձայն՝ օրենքով սահմանված լիցենզավորման կամ ծանուցման ենթակա գործունեությունն առանց լիցենզիայի կամ առանց ծանուցման իրականացնելու կամ առանց թույլտվության կամ առանց լիցենզիայի ընդերքը կամ բնական պաշարներն օգտագործելու դեպքերում կազմակերպություններից և անհատ ձեռնարկատերերից գանձվում է տուգանք՝ լիցենզիայի կամ թույլտվության տրման կամ ծանուցվող գործունեության համար օրենքով սահմանված պետական տուրքի դրույքաչափի տասնապատիկի չափով, բայց ոչ պակաս հինգ հարյուր հազար դրամից: Նշված խախտումը հայտնաբերելու դեպքերում խախտում կատարած անձանցից գանձվում է նաև լիցենզավորման համար օրենքով սահմանված պետական տուրքի գումարի չափով վնասի հատուցում:

«Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի (մինչև 05.12.2015թ. գործող խմբագրությամբ) 43-րդ հոդվածի 3.1-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի աղյուսակի «18. ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԱՅԼ ԲՆԱԳԱՎԱՌՆԵՐ» բաժնի 3-7-րդ և 11-րդ կետերում նշված գործունեության տեսակների լիցենզիաներ ստացած անձանց արգելվում է որևէ ամսվա արդյունքներով իրացման շրջանառության 10 տոկոսից ավելին հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներով արտացոլել: Սահմանաչափը գերազանցելու դեպքում նշված անձանց նկատմամբ կիրառվում են առանց լիցենզիայի լիցենզավորման ենթակա գործունեության իրականացման համար օրենքով նախատեսված պատասխանատվության միջոցներ:

05.12.2015թ.-ից ուժի մեջ մտած «Գործունեության իրականացման ծանուցման մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ մինչև նույն օրենքի ուժի մեջ մտնելը «Լիցենզավորման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված համապատասխան գործունեության լիցենզիա ստացած անձը համարվում է սույն օրենքով սահմանված նույն տեսակի գործունեության իրականացման ծանուցում ներկայացրած անձ: Օրենքի 22-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի աղյուսակի «4. ԳՈՐԾՈՒՆԵՈՒԹՅԱՆ ԱՅԼ ԲՆԱԳԱՎԱՌՆԵՐ» բաժնի 1-5-րդ և 8-րդ կետերում նշված գործունեության տեսակներն իրականացնող անձանց արգելվում է որևէ ամսվա արդյունքներով իրացման շրջանառության 10 տոկոսից ավելին հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներով արտացոլել: Սահմանաչափը գերազանցելու դեպքում նշված անձանց նկատմամբ կիրառվում են առանց ծանուցման ծանուցման ենթակա գործունեության իրականացման համար օրենքով նախատեսված պատասխանատվության միջոցներ:

Սույն գործով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն հանգամանքը, որ վերոնշյալ իրավական ակտերին համապատասխան՝ լիցենզավորված (ծանուցման ենթակա) գործունեություն իրականացնող անձանց որևէ ամսվա արդյունքներով արգելվում է իրացման շրջանառության 10 տոկոսից ավելին հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներով արտացոլել: Գանգատի քննության ընթացքում «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ կողմից ներկայացված փաստաթղթերին համապատասխան՝ 2013թ. հուլիս ամսին պահեստի հաշվապահը պահեստից գործարան ապրանքների ետ վերադարձը սխալմամբ ձևակերպել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենայով: Հետագայում ընկերությունը կատարել է համապատասխան ճշտումներ և վերը նշված ապրանքները ձևակերպել են որպես հետ տեղափոխում պահեստ, ինչի մասին բազմիցս բացատրություններ են տրվել ինչպես հարկային տեսչություն, այնպես էլ 2013թ. սեպտեմբեր և նոյեմբեր ամիսներին ընկերությունում իրականացված օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների շրջանակներում, որի արդյունքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի խախտման փաստ չի հայտնաբերվել:

Քննարկվող դեպքում հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ տվյալ դեպքում բացակայում է իրացման շրջանառության 10 տոկոսից ավելին հսկիչ-դրամարկղային մեքենայով արտացոլելը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այս մասով գանգատը ենթակա է բավարարման:

Ակտի 23-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ստուգվող ժամանակահատվածում ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունների կողմից ընկերությանը մատուցել են մարքեթինգային, արտադրանքի փորձաքննության, գրանցման և համանման՝ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 5-րդ կետով բնորոշվող այլ ծառայություններ: Դրանց դիմաց ընկերությունը 2013թ-ի ընթացքում եկամուտներ է վճարել ոչ ռեզիդենտներին՝ ընդհանուր գումարով 9593796 դրամ, իսկ 2014թ-ի ընթացքում՝ 35509364 դրամ: Նշված գումարներից «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ն որպես հարկային գործակալ չի պահել և բյուջե չի վճարել ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ, ինչպես նաև հարկային մարմին չի ներկայացրել ոչ ռեզիդենտներին վճարված եկամուտների և պահված (գանձված) հարկի գումարների վերաբերյալ ամփոփ հաշվարկ: Արդյունքում խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 57-րդ հոդվածի պահանջները: Պետական բյուջե վճարման ենթակա ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը կազմում է ընդամենը 9020632 դրամ: Արդյունքում, ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գծով ենթակա է գանձման բյուջե ընդամենը 22.980.060 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

ՀՀ և Ռուսաստանի Դաշնության միջև 1996թ. դեկտեմբերի 28-ին կնքված «Եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկերի վճարումից խուսափելը կանխելու մասին» համաձայնագրի 7-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ Պայմանավորվող Պետության (տվյալ դեպքում՝ Ռուսաստանի Դաշնության) ձեռնարկության առևտրային գործունեությունից ստացված շահույթը հարկվում է միայն այդ Պետությունում (տվյալ դեպքում՝ Ռուսաստանի Դաշնությունում), եթե միայն այդ ձեռնարկությունը առևտրային գործունեություն չի իրականացնում մյուս Պայմանավորվող Պետությունում (տվյալ դեպքում՝ Հայաստանի Հանրապետությունում)՝ այնտեղ գտնվող մշտական ներկայացուցչության միջոցով:

Համաձայնագրով (այդ թվում՝ 7-րդ հոդվածով) սահմանված դրույթները կիրառվում են Պայմանավորվող Պետություններից մեկի կամ երկուսի ռեզիդենտներ հանդիսացող անձանց նկատմամբ (Համաձայնագրի 1-ին հոդված):

Սույն գործով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն հանգամանքը, որ Համաձայնագրով սահմանված նորմերի կիրառումն ապահովելու նպատակով պետք է հիմնավորվի համաձայնագրի կողմ հանդիսացող երկրի ռեզիդենտ լինելը:

Ռեզիդենտությունը հաստատվում է ռեզիդենտության տեղեկանքի հիման վրա: ՀՀ կառավարության 2004թ. հոկտեմբերի 7-ի N1398-Ն որոշմամբ հաստատված «Եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկերի վճարումից խուսափելը կանխելու մասին Հայաստանի Հանրապետության գործող միջազգային համաձայնագրերի որոշ դրույթներ կիրառելու» կարգի 2-րդ կետին համապատասխան՝ հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող եկամուտը ՀՀ-ում հարկումից ազատված լինելու կամ օրենքով սահմանված հարկի դրույթաչափից տարբերվող (նվազ) դրույթաչափով հարկման կամ միայն եկամուտ ստացողի ռեզիդենտության պետությունում հարկվելու դեպքում ոչ ռեզիդենտը համաձայնագրի դրույթներից օգտվելու նպատակով հարկային գործակալին ներկայացնում է գործող համաձայնագրի իմաստով այդ մյուս պետության ռեզիդենտ հանդիսանալու մասին տեղեկանք, որում պետք է նշված լինի, որ ոչ

ռեգիդենտը նշված տարում տվյալ երկրի ռեգիդենտն է՝ ՀՀ և տվյալ երկրի միջև կնքված «Եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկերի վճարումից խուսափելը կանխելու մասին» գործող միջազգային համաձայնագրի համաձայն: Ռեգիդենտության տեղեկանքը հաստատվում է միմյայն համաձայնագրի իմաստով իրավասու մարմին հանդիսացող օտարերկրյա պետության ֆինանսական (հարկային) մարմնի կողմից: Դրանք ամրագրվում են համապատասխան ֆինանսական (հարկային) մարմնի կնիքով և իրավասու պաշտոնատար անձի ստորագրությամբ: Ոչ ռեգիդենտի կողմից ներկայացված ռեգիդենտության տեղեկանքը գործում (վավերական) է տեղեկանքում նշված ռեգիդենտության տարվա համար և հիմք է այդ տարվա ընթացքում հայաստանյան աղբյուրներից վճարվող եկամուտներից, համաձայնագրի դրույթների համաձայն, հարկ չպահելու կամ օրենքով սահմանված հարկի դրույքաչափից տարբերվող (նվազ) դրույքաչափով պահելու համար:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ի կողմից ստուգող խմբին չեն ներկայացվել վերոնշյալ ռեգիդենտության տեղեկանքները, իսկ քննարկման ընթացքում պարզվեց նաև, որ այդ տեղեկանքները ոչ ռեգիդենտների կողմից չեն ներկայացվել հարկային գործակալին, Հաճնաժողովը եզրակացնում է, որ Համաձայնագրով սահմանված դրույթները կիրառելի չեն:

Քննարկվող դեպքում «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ն «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասին համապատասխան՝ պետք է կատարեր ոչ ռեգիդենտի կողմից հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող եկամուտների հարկումը՝ եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ, ինչպես նաև հարկային մարմին ներկայացներ ոչ ռեգիդենտներին վճարված եկամուտների և պահված (գանձված) հարկի գումարների վերաբերյալ ամփոփ հաշվարկ, ինչը, սակայն, չի կատարվել:

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՝

1. ՀՀ ՖՆ Ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 17.02.2016 թ-ի թիվ 5011811 ակտի 1-ին կետից պակասեցնել ընդամենը 53.749.775 դրամ, այդ թվում՝ շահութահարկ 22.082.310 դրամ, տույժեր 7.376.924 դրամ, տուգանքներ 24.290.541 դրամ:

2. Անվավեր ճանաչել Ակտի 13-րդ կետը:

3. Ակտի 23-րդ կետը թողնել անփոփոխ:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ