

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 26/1

27 սեպտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով) 01.07.2016թ. թիվ 15/1 որոշմամբ կասեցված վարույթը վերսկսելու և «ՄԳՏՍՄ սերվիս» ՓԲԸ կողմից ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 24.03.2016թ. թիվ 5012041 ակտի դեմ բերված գանգատի վերաբերյալ ըստ էության որոշում կայացվելու հարցը:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 17.06.2015թ-ի թիվ 5012041 հանձնարարագրի համաձայն «ՄԳՏՍՄ սերվիս» ՓԲԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 24.03.2016թ-ի թիվ 5012041 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ): Ընկերության գանգատը վերաբերվում է Ակտի 23-րդ կետով՝ եկամտային հարկի գծով, լրացուցիչ վճարման առաջադրված պարտավորությանը, ընդհանուր գումարով 15.935.616 դրամ:

Ակտի դեմ բերված գանգատի քննության արդյունքում Հանձնաժողովի կողմից 01.07.2016թ. կայացվել է թիվ 15/1 որոշումը, որի համաձայն գանգատի հիման վրա հարուցված վարչական վարույթը կասեցվել է: Նման որոշում կայացնելու համար հիմք է հանդիսացել հետևյալ հանգամանքը: Մասնավորապես, «ՄԳՏՍՄ սերվիս» ՓԲԸ և Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանի միջև 04.06.2007թ-ին կնքված «Բեռի փոխադրման մասին» թիվ 070604/ՄԱ/1 պայմանագրի (այսուհետ նաև՝ Պայմանագիր) ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը եկել է այն եզրակացության, որ Պայմանագրի առաջին և երկրորդ էջերում արտացոլված բառերի (տառերի) կառուցվածքը, չափը, լուսանցքների չափը տարբեր են: Նշված հանգամանքը հիմք է հանդիսացել ենթադրության համար, որ Պայմանագրի երկրորդ էջը հետագայում փոխվել է: Հաշվի առնելով, որ Պայմանագիրն անմիջականորեն առնչվում է Ակտով եկամտային հարկի գծով առաջադրված պարտավորությանը, Հանձնաժողովի կողմից միջնորդություն է ներկայացվել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ համապատասխան ստորաբաժանմանը՝ խնդրո առարկա հարցի պարզաբանման նպատակով միջոցներ ձեռնարկելու ուղղությամբ: Արդյունքում միջնորդություն է ներկայացվել ՀՀ «Փորձագիտական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ին: Համաձայն փորձագետի 22.08.2016թ. թիվ 33631601 եզրակացության՝ «ՄԳՏՍՄ սերվիս» ՓԲԸ և Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանի միջև կնքված, ինչպես նաև 04.06.2007թ.-ին թվագրված բեռի փոխադրման մասին թիվ 070604/ՄԱ/1 պայմանագրի 2-րդ թերթն ի սկզբանե չի հանդիսացել նշված պայմանագրի մասը, այն փոխվել է:

Ակտի 23-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերության և Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանի (ՀՎՀՀ 72908348) միջև 04.06.2007թ. կնքված բեռի փոխադրման մասին թիվ 070604/ՄԱ/1 պայմանագրի համաձայն վերջինս ընկերությանը մատուցել է բեռնափոխադրման ծառայություններ: Նշված պայմանագրի 5.2 կետի և դրա կից հավելվածների համաձայն մատուցված ծառայությունների դիմաց ընկերությունը Ա/Ձ-ին վճարել է ամսվա կտրվածքով՝ հաշվի առնելով նաև փոխադրողին վաճառված դիզելային վառելիքի արժեքը: Համաձայն ՀՀ

արդարադատության նախարարության պետական ռեգիստրի պետական միասնական գրանցամատյանից (առ 04.09.2015թ.) կատարված քաղվածքի, Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանը 02.12.2012թ.-ից դադարեցրել է գործունեությունը (լուծարվել է): Սակայն գործունեության դադարեցումից (լուծարումից) հետո Աշոտ Մխիթարյանը շարունակել է ընկերությանը մատուցել բեռնափոխադրման ծառայություններ և 01.01.2013թ.-ից մինչև 31.03.2015թ.-ն ընկած ժամանակահատվածում մատուցված ծառայությունների ընդհանուր արժեքը կազմել է 28.627.104 դրամ: Գործունեության դադարեցումից (լուծարումից) հետո ֆիզիկական անձ Աշոտ Մխիթարյանին կատարված վճարումների ընդհանուր գումարը կազմել է 28.627.104 դրամ, որից որպես հարկային գործակալ ընկերության կողմից եկամտային հարկի պահում (գանձում) չի իրականացվել: «Անհատ ձեռնարկատիրոջ մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն ֆիզիկական անձի, որպես անհատ ձեռնարկատիրոջ, իրավունակությունն ու գործունակությունը ծագում են նրա պետական հաշվառման պահից և դադարում են այդ ֆիզիկական անձի իրավունակության կամ գործունակության դադարման պահից: Նշվածից հետևում է, որ ընկերության կողմից խախտվել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-իդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները, համաձայն որի բացառությամբ նույն հոդվածի 2-րդ մասում նշված դեպքերի, հարկ վճարողներին եկամուտներ հաշվարկելիս եկամտային հարկը պահում է հարկային գործակալը: Նշվածի արդյունքում 2013թ. հուլիս ամսից մինչև 2015թ. մարտ ամիսն (բացառությամբ 2015թ. հունվար ամսվա) ընկած ժամանակահատվածում ընկերության կողմից պակաս եկամտային հարկ է հաշվարկվել ընդամենը 7.439.816 դրամ:

Ակտի 23-րդ կետով արձանագրված խախտման վերաբերյալ ընկերության գանգատում բերված հիմնական փաստարկը կայանում է նրանում, որ ընկերության կողմից պահպանվել են որպես հարկային գործակալ վճարվող եկամուտներից եկամտային հարկ չհաշվարկելու և չպահելու համար «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 2-րդ մասով նախատեսված բոլոր վավերապայմանները, այն է՝

- ընկերության կողմից վճարված եկամուտները ձեռնարկատիրական գործունեության արդյունք են,

- ընկերության և Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանի միջև օրենքով սահմանված կարգով կնքվել է քաղաքացիաիրավական գրավոր պայմանագիր, որում ներառված են Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանի վերաբերյալ նշված իրավանորմով նախատեսված բոլոր տվյալները:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերը գտնում է, որ տվյալ դեպքում վճարված եկամուտներից եկամտային հարկ պահելու պարտականություն ընկերությունը չի կրել:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատում բերված վերոգրյալ փաստարկը, ըստ էության, հիմնավոր չէ, հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«ՄԳՏՍՄ սերվիս» ՓԲԸ և Ա/Ձ Աշոտ Մխիթարյանի միջև 04.06.2007թ. կնքվել է բեռի փոխադրման մասին թիվ 070604/ՄԱ/1 պայմանագիրը: Պայմանագրի 8.1. կետի համաձայն. «Սույն պայմանագիրը ուժի մեջ է մտնում կողմերի ստորագրման պահից և գործում է մինչև 2015թ. դեկտեմբերի 31-ը»:

Տվյալ դեպքում Պայմանագրի 8.1. կետը, որով սահմանված է Պայմանագրի գործողության ժամկետը, նշված է Պայմանագրի 2-րդ թերթում, որը համաձայն փորձագետի 22.08.2016թ. թիվ 33631601 եզրակացության ի սկզբանե չի հանդիսացել Պայմանագրի մասը, այն փոխվել է: Նշված հանգամանքը վկայում է այն մասին, որ Պայմանագրի 8.1. կետը, որի համաձայն Պայմանագիրը գործել է մինչև 2015թ.

դեկտեմբերի 31-ը, չի կարող հիմնավոր համարվել: Հետևապես նաև, չեն կարող հիմնավոր համարվել գանգատում բերված պնդումներն այն մասին, որ ընկերության կողմից պահպանվել են որպես հարկային գործակալ վճարվող եկամուտներից եկամտային հարկ չհաշվարկելու և չպահելու համար «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 2-րդ մասով նախատեսված բոլոր վավերապայմանները:

Հարկ է նշել նաև, որ ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ ձեռնարկատիրական է համարվում անձի ինքնուրույն, իր ռիսկով իրականացվող գործունեությունը, որի հիմնական նպատակը գույք օգտագործելուց, ապրանքներ վաճառելուց, աշխատանքներ կատարելուց կամ ծառայություններ մատուցելուց շահույթ ստանալն է:

Վերոգրյալից հետևում է, որ տվյալ դեպքում ընկերության կողմից ձեռնարկատիրական գործունեության ընթացքում առաջացող ռիսկերից խուսափելու համար պետք է ձեռնարկվեին համապատասխան միջոցներ Աշոտ Մխիթարյանի կարգավիճակը, ինչպես նաև նրան վճարվող եկամուտներից եկամտային հարկը հաշվարկելու և բյուջե փոխանցելու հանգամանքը պարզելու ուղղությամբ:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված հարցադրմանը, թե ինչ ռեժիմով այն պետք է իրականացվեր (յուրաքանչյուր տարի, յուրաքանչյուր ամիս, թե յուրաքանչյուր օր), ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի 2-ին մասի համաձայն՝ հարկային գործակալները պարտավոր են յուրաքանչյուր ամսվա համար այդ ամսվան հաջորդող ամսվա 20-ից ոչ ուշ բացառապես էլեկտրոնային եղանակով հարկային մարմին ներկայացնել եկամտային հարկի ամփոփ հաշվարկ: Հետևապես, յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակահատվածի համար եկամտային հարկի ամփոփ հաշվարկ ներկայացվելուց առաջ, ընկերության կողմից կարող էր ճշտվել Աշոտ Մխիթարյանի կարգավիճակը, ինչը հնարավորություն կտար խուսափել ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային գործակալին վերապահված պարտականությունները չկատարելու համար նախատեսված պատասխանատվությունից:

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 ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 01.07.2016թ. թիվ 15/1 որոշմամբ կասեցված վարույթը վերսկսել:

2. ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 24.03.2016թ. թիվ 5012041 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

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