

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 28/2

11 հոկտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց «Հոմբեյս» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 01.09.2016թ. թիվ 1003504 ակտի դեմ:

«Հոմբեյս» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 18.05.2016թ. թիվ 1003504 հանձնարարագրի հիման վրա «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) կատարվել է ստուգում: Ստուգման արդյունքում 24.08.2016թ-ին ներկայացվել է ակտի նախագիծ, որի դեմ ընկերության կողմից ներկայացվել են առարկություններ: Սակայն դրանք հաշվի չեն առնվել և 01.09.2016թ. ընդունվել է թիվ 1003504 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որն ընդունվել է ՀՀ հարկային օրենսդրության պահանջների խախտմամբ և ենթակա է մասնակի անվավեր ճանաչման, հետևյալ հիմնավորմամբ.

Ակտի 1-ին մասի՝ շահութահարկին առնչվող հատվածում նշվել է, որ «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ն սխալ է նվազեցրել դանիական «JYSK» ընկերությանը վճարված ռոյալթիների գծով հաշվարկված և բյուջե վճարված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարները, որոնք չպետք է նվազեցվեին համախառն եկամտից: Նույնատիպ խախտում է արձանագրվել նաև ևս 7 ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունների համար վճարված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի մասով:

Որպես հիմնավորում նշվել է, որ հարկային գործակալի (տվյալ դեպքում՝ Ընկերության) համախառն եկամտից օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով նվազեցման ենթակա է ոչ ռեզիդենտի կողմից մատուցվող ծառայության ընդհանուր արժեքը, այլ ոչ թե ոչ ռեզիդենտից պահված (գանձված) շահութահարկը: Այսինքն, ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը կարող է նվազեցվել հարկային գործակալի (հարկ վճարողի) կողմից համախառն եկամտից, եթե վերջինս ներառված է և կազմում է ոչ ռեզիդենտի ծառայության ընդհանուր արժեքի (ռոյալթիի դեպքում՝ ընդհանուր գումարի) մաս: Տվյալ դեպքում տեսուչները համարել են, որ Ընկերությունը չի պահել (գանձել) շահութահարկը ոչ ռեզիդենտին վճարվող ընդհանուր գումարից, այլ այն հաշվարկել է իր ֆինանսական միջոցների հաշվին:

Ընկերությունը գտնում է, որ Ակտում նկարագրված և վերը նշված խախտումն Ընկերությունը չի կատարել և ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի հաշվարկը, իսկ այնուհետև համախառն եկամտից նվազեցումը կատարվել է ՀՀ հարկային օրենսդրության պահանջների պահպանմամբ, որի վերաբերյալ ներկայացվում են ներքոգրյալ փաստարկները:

1. «Շահութահարկի մասին ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ Հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով: Սույն օրենքի իմաստով՝

ա) ծախս է համարվում հաշվետու տարվա ընթացքում ակտիվների արտահոսքը, նվազումը կամ պարտավորությունների աճը, որոնք հանգեցնում են հարկատուի սեփական կապիտալի նվազեցման.

բ) անհրաժեշտ են համարվում անմիջականորեն և բացառապես ապրանքների արտադրության, ծառայությունների մատուցման, շուկայում առաջխաղացման և (կամ) ապրանքների (ծառայությունների) իրացման, խորհրդատվական և իրավաբանական ծառայությունների, ուղեկցման, երաշխիքային հսկողության և շահագործման ընթացքում բացահայտված թերությունների վերացման, արտադրության (շինարարության) նախապատրաստման, յուրացման և կոնսերվացման, գույքի պահպանման, կադրերի պատրաստման համար հարկատուի կատարած ծախսերը, ինչպես նաև եկամտի ստացման հետ կապված և դրա համար անհրաժեշտ այլ ծախսերը:

Վերը նշված հոդվածի վերլուծությունից բխում է, որ ծախսերը ենթակա են նվազեցման, եթե դրանք՝ բավարարում են անհրաժեշտության պայմաններին և հիմնավորված են փաստաթղթերով:

Տվյալ պարագայում Ընկերությունը կատարել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53 և 57 հոդվածներով իր վրա դրված պարտավորությունը՝ ոչ ռեզիդենտի փոխարեն հաշվարկել և բյուջե է վճարել վերջինիս շահութահարկը, ինչը բավարար է ծախսն անհրաժեշտ համարելու համար, քանի որ նշված ծախսը ուղղակիորեն կախված է ոչ ռեզիդենտներից ստացվող և Ընկերության գործունեության համար անհրաժեշտ ծառայությունների/ապրանքների հետ: Ավելին, «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ մասի դ) ենթակետի համաձայն ծախսերի թվին են դասվում նաև չփոխհատուցվող (չհաշվանցվող) հարկերը, տուրքերը և պարտադիր վճարները, բնօգտագործման վճարները: Տվյալ դեպքում ոչ ռեզիդենտի փոխարեն վճարված շահութահարկն Ընկերության համար չփոխհատուցվող է, ուստի այս հիմքով ևս այն ենթակա է նվազեցման որպես ծախս:

Ինչ վերաբերում է փաստաթղթերով հիմնավորված լինելու պահանջին, ապա Ընկերությունը ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությանը վճարվող ռոյալթիների վճարման հետ կապված «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունների (օտարերկրյա անձանց) փոխարեն դուրս է գրել հարկային հաշիվ (ինքնահաշիվ), որը հաստատվել է սահմանված կարգով: Նման ինքնահաշիվներ դուրս են գրվել նաև Ակտի վիճելի մասի՝ ոչ ռեզիդենտների կողմից ստացվող մատուցվող ծառայությունների մասով, որոնցից JYSK ընկերության մասով դուրս գրվածները կից ներկայացվում են: Համանման ինքնահաշիվներ կան նաև մնացած ոչ ռեզիդենտների մասով: Նշված ինքնահաշիվներով սահմանվել է ոչ ռեզիդենտին վճարվող ռոյալթիների ընդհանուր գումարը, ծառայությունների ընդհանուր արժեքը՝ ներառյալ վերջինիս կողմից ստացվող եկամուտներից ՀՀ օրենսդրության համաձայն պահվող ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը:

Հարկ է նաև նշել, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածը, որը սահմանում է ծախս չհամարվող տարրերը, չի նշում ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը որպես ծախս չհամարվող տարր, հետևաբար ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը Ընկերությունը ճիշտ է նվազեցրել համախառն եկամտից:

2. Ակտի հիմքում չի դրվել որևէ ապացույց առ այն, որ ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը ներառված է եղել և պետք է պահվեր փաստացի ոչ ռեզիդենտներին վճարված գումարից և Ընկերությունն իր հաշվին լրացուցիչ ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ է վճարել՝ արդյունքում կատարելով սխալ նվազեցում: Ընկերության կողմից ոչ ռեզիդենտներից ստացվող ծառայությունների ընդհանուր արժեքը կազմում է ոչ ռեզիդենտին վճարման ենթակա գումարի և ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարի հանրագումարը, որը նշված է ինքնահաշիվում, ուստի նվազեցումը համապատասխանում է հարկային օրենսդրության պահանջներին:

Նկատի ունենալով, որ ակտում հատուկ ուշադրության է արժանացել դանիական JYSK ընկերության հետ կնքված ֆրանչայզինգի պայմանագրի հիման վրա վճարված ռոյալթիների մասով ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի վճարումը և հետագայում ռոյալթիների գումարի ու ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի նվազեցումը համախառն եկամտից՝ պետք է անդրադառնալ նաև JYSK ընկերության մասով արժանագրված խախտմանն առանձին:

JYSK-ն հեղինակավոր միջազգային ընկերություն է, որն աշխատում է աշխարհի տարբեր երկրներում և բնականաբար չի կարող պատասխանատու լինել գործընկերների ներպետական օրենսդրությամբ սահմանված հարկերի համար, որոնք պահվում և վճարվում են իրենց գործընկերների կողմից, իսկ պայմանագրերով սահմանված ռոյալթիների գումարները չեն ներառում ներքին հարկերը, այդ թվում՝ ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը: Արդյունքում, գործընկերների, այդ թվում՝ Ընկերության համար, JYSK-ի ֆրանչայզինգի դիմաց վճարվող ռոյալթին (ընդհանուր արժեքը, ծախսը) փաստացի կազմում է JYSK-ին վճարվող գումարը և ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը, որը JYSK-ը չի ներառում վճարման ենթակա ռոյալթիների մեջ:

JYSK ընկերությունը դուրս է գրել փոխանցման հաշիվներ, որոնցում նշված է եղել ընկերությանը հասանելիք գումարներն առանց ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի: Հարկ է նշել նաև, որ փոխանցման հաշիվը չի կարող հիմք հանդիսանալ ծառայության ընդհանուր արժեքի որոշման համար և դիտվել որպես ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը դրա մեջ չներառվելու ապացույց, քանի որ փոխանցման հաշիվը տրվում է ընդամենը ծառայության դիմաց մատուցողի հասանելիք վճարումը կատարելու համար, իսկ ծառայության ընդհանուր արժեքը ներառում է նաև ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը, որը տվյալ դեպքում JYSK ընկերության փոխարեն վճարում է Ընկերությունը:

3. Հարկ է նշել նաև, որ Ակտն օրինական և հիմնավոր համարվելու դեպքում ստացվում է, որ Ընկերությունն ավել ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ է վճարել, որը պետք է ճանաչվի որպես գերավճար: Մասնավորապես, Ակտով նշվել է, որ Ընկերությունը սխալ է կատարել իր կողմից վճարման ենթակա ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի հաշվարկը՝ հաշիվներով փոխանցման ենթակա ռոյալթիներին ավելացնելով 10% «իր սեփական միջոցների հաշվին»: Փաստորեն Ընկերությունը պետք է ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը 10%-ի չափով հաշվարկեր հենց փոխանցման ենթակա ռոյալթիներից և պահեր այդ գումարից, ինչի հետևանքով հարկվող օբյեկտը 10%-ով ավելի քիչ է ստացվում, քան հաշվարկվել է Ընկերության կողմից: Նման պայմաններում կստացվի, որ ստուգվող ժամանակաշրջանում Ընկերությունն ավել է վճարել 1.563.119 ՀՀ դրամ ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ (համաձայն կից հաշվարկի), որը պետք է հաշվի առնվեր ակտով հարկային պարտավորությունները հաշվարկելիս և դրանցից հաշվանցեր (նվազեցներ) Ընկերության կողմից ավել վճարված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը: Հետևաբար, Ակտը նաև սխալ է առաջադրված հարկային պարտավորությունների մասով:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալը և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 14 և 36, ինչպես նաև «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1 հոդվածներով գանգատաբերը խնդրում է մասնակի անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 01.08.2016թ. թիվ 1003504 ակտը՝ շահութահարկին վերաբերող ակտի 1-ին կետով հայտնաբերված խախտումների մասով:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ 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 18.05.2016թ-ի թիվ 1003504 հանձնարարագրի համաձայն «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 01.09.2016թ. թիվ 1003504 ակտը, որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 5.267.711 դրամ, ինչպես նաև 326.900 դրամ ԱԱՀ-ի պակասեցվող գումար:

Ընկերության գանգատը վերաբերվում է ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գծով լրացուցիչ վճարման առաջադրված պարտավորությանը: Այսպես, Ակտի 1-ի կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ն ՀՀ տարածքում Դանիական JYSK ընկերության ապրանքային նշանով խանութի գործունեությունը կազմակերպելու համար նրան վճարում է ռոյալթի: Ըստ երկու ընկերությունների միջև 19.12.2012թ-ին կնքված «Համալիր ձեռնարկատիրական գործունեության թույլտվության» (ֆրանչայզինգի) պայմանագրի «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ն JYSK-ին յուրաքանչյուր խանութի համար վճարում է իրացման շրջանառության 7%-ի չափով ռոյալթի, որը յուրաքանչյուր խանութի համար պետք է կազմի նվազագույնը 69200 եվրո:

«Հոմբեյս» ՍՊԸ-ն պայմանագրում նշված ամբողջ գումարը եռամսյակային կտրվածքով, JYSK կողմից ներկայացված հաշվարկային փաստաթղթերի հիման վրա ամբողջությամբ փոխանցել է JYSK-ին: Այնուհետև ոչ ռեզիդենտին վճարված եկամուտների նկատմամբ որպես հարկային գործակալ հաշվարկել է ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ և սահմանված կարգով հարկային մարմնին է ներկայացրել կազմակերպությունների կողմից ոչ ռեզիդենտին վճարված եկամուտների, պահված և պետական բյուջե վճարված շահութահարկի գումարների մասին ամփոփ հաշվարկ և հաշվարկված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարները իր միջոցների հաշվին վճարել է բյուջե: Իսկ հաշվետու տարվա հարկվող շահույթը որոշելիս իր միջոցների հաշվին վճարված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարները ներառել է համախառն եկամտից կատարված նվազեցումների մեջ: Փաստորեն «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ն հարկվող շահույթը որոշելիս նվազեցումների մեջ ներառել է ինչպես ոչ ռեզիդենտի կողմից դուրս գրված փաստաթղթում նշված ամբողջ գումարը (առանց որևէ նվազեցումների), այնպես էլ իր կողմից հաշվարկված և իր միջոցների հաշվին վճարված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարները, առանց որևէ հիմնավորման:

Ստուգվող ժամանակաշրջանում ընկերության կողմից JYSK ընկերության կողմից դուրս գրված հաշվարկային փաստաթղթերի (ինվոյսների) հիման վրա հաշվարկված և տվյալ տարվա հարկվող շահույթը որոշելիս նվազեցումների մեջ ներառված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարներն ըստ տարիների կազմում են 2013թ-ին 2182864 դրամ, 2015թ-ին 5211221 դրամ և 2015թ-ին 8237106 դրամ: Բացի ռոյալթիից JYSK ընկերությունը «Հոմբեյս» ՍՊԸ-ին մատուցել է նաև ծառայություններ: Ընկերությանը ծառայություններ են մատուցել ևս 7 ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություններ, որոնց ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը հաշվարկել է նույն կարգով և հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամտից նվազեցումների մեջ ներառել է ինչպես ոչ ռեզիդենտի կողմից մատուցված ծառայության ընդհանուր արժեքը, այնպես էլ հաշվարկված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարները, որոնց ցանկը և հաշվարկված գումարների չափը ըստ տարիների բերված են սույն ակտի անբաժանելի մասը հանդիսացող թիվ 1 հավելվածում:

Հիմք ընդունելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ, 5-րդ, 53-րդ, 57-րդ և 64-րդ հոդվածների, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի դրույթները ստուգող անձինք եկել են եզրակացության, որ հարկային գործակալի (հարկ վճարողի) համախառն եկամտից օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով նվազեցման ենթակա է ոչ

ռեզիդենտի կողմից մատուցվող ծառայության ընդհանուր արժեքը, այլ ոչ թե ոչ ռեզիդենտից պահված (գանձված) շահութահարկը: Այլ անձի փոխարեն հարկային գործակալի կողմից պահված հարկը, դա օրենքով սահմանված պարտավորության կատարում է, և այն օրենքի իմաստով չի համարվում ծախսերի թվին դասվող առանձին տարր: Այսինքն, ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը կարող է նվազեցվել հարկային գործակալի (հարկ վճարողի) համախառն եկամտից, եթե վերջինս ներառված է և կազմում է ոչ ռեզիդենտի ծառայության ընդհանուր արժեքի (ռոյալթիի դեպքում ընդհանուր գումարի) մաս:

Հարկային գործակալի կողմից ՀՀ պետական բյուջե վճարած ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը ենթակա չէ նվազեցման վերջինիս համախառն եկամտից, քանի որ հարկային գործակալը ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը չի պահել (գանձել) ոչ ռեզիդենտին վճարվող ընդհանուր գումարից, այլ այն հաշվարկել է իր ֆինանսական միջոցների հաշվին:

Ընդամենը ստուգվող ժամանակաշրջանում ընկերության կողմից որպես հարկային գործակալ հաշվարկված և շահութահարկի հաշվարկով համախառն եկամտից նվազեցված ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարներն ըստ տարիների կազմում են 2013թ-ին 3144372 դրամ, 2014թ-ին 5629909 դրամ, 2015թ-ին 8435333 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ, 5-րդ և 53-րդ հոդվածներին համապատասխան՝ ՀՀ-ում ոչ ռեզիդենտները շահութահարկ են վճարում հայաստանյան աղբյուրներից ստացված եկամուտներից: Օրենքի 57-րդ և 64-րդ հոդվածներին համապատասխան հայաստանյան աղբյուրներից ստացված եկամուտների հարկումը կատարում է հարկային գործակալը եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ՝ վճարվող եկամտի ընդհանուր գումարից:

Հարկ վճարողի (հարկային գործակալի) համախառն եկամտից նվազեցումները կատարվում են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածին համապատասխան, որի 1-ին կետի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով:

Հարկ վճարողի (հարկային գործակալի) համախառն եկամտից օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով նվազեցման ենթակա է ոչ ռեզիդենտի կողմից մատուցվող ծառայության (քննարկվող դեպքում՝ ոչ ռեզիդենտին վճարվող ռոյալթիի) ընդհանուր արժեքը: Ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը կարող է նվազեցվել հարկային գործակալի (հարկ վճարողի) համախառն եկամտից, եթե վերջինս ներառված է և կազմում է ոչ ռեզիդենտի ծառայության ընդհանուր արժեքի (ռոյալթիի դեպքում՝ ընդհանուր գումարի) մաս: Ընդ որում, վերոնշյալ իրավական կարգավորումների համաձայն՝ ոչ ռեզիդենտի շահութահարկը կարող է նվազեցվել հարկային գործակալի (հարկ վճարողի) համախառն եկամտից նաև այն դեպքերում, երբ ոչ ռեզիդենտի կողմից դուրսգրված հաշվով (invoice-ով) կամ այլ փաստաթղթով կամ պայմանագրով արձանագրվում է, որ ոչ ռեզիդենտի ծառայության արժեքը ավելացել է (ավելանում է) ՀՀ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված որևէ հարկի (վճարի) չափով: Այդ դեպքում, հարկային գործակալի (հարկ վճարողի) համախառն եկամտից նվազեցվում է ծառայության նոր (ավելացած) արժեքը, ինչը համապատասխանում է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի և ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ հաստատված կարգի պահանջներին:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ ապրանքների մատակարարման և ծառայությունների մատուցման

դեպքերում (բացառությամբ նույն հոդվածով սահմանված դեպքերի) ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունն է համարվում դրանց արժեքը դրամական արտահայտությամբ (ներառյալ՝ այդ արժեքին օրենքով միացվող այլ վճարումները)՝ առանց ԱԱՀ-ի, որը գնորդը պետք է վճարի մատակարարին որպես հատուցում: Նույն հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող չգրանցված (չհաշվառված) օտարերկրյա անձի կողմից ՀՀ-ում ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք իրականացվելու (ներառյալ՝ այդ անձի սեփականությունը հանդիսացող ապրանքներ ներմուծվելու) դեպքերում այդ գործարքների մասով պայմանագրային հարաբերությունների կողմ հանդիսացող՝ ԱԱՀ վճարող համարվող կամ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորություն կրող անձինք, բացառությամբ արտոնագրային կամ հաստատագրված վճար կամ շրջանառության հարկ վճարող կամ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ հանդիսացող անձանցից և անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձանցից, օտարերկրյա անձանց փոխարեն որպես հարկային գործակալ կրում են ավելացված արժեքի հարկ հաշվարկելու և վճարելու պարտավորություն՝ նույն օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով և ժամկետներում: Այդ գործարքների գծով ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունը որոշվում է նույն հոդվածով սահմանված կարգով: Նշված կետի կիրառման իմաստով գործարքը համարվում է ՀՀ տարածքում իրականացված, եթե ապրանքի մատակարարման կամ ծառայության մատուցման վայրը Հայաստանի Հանրապետությունում է:

Քննարկվող դեպքում «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում մատուցված ծառայությունների մասով ընկերությունը Հայաստանի Հանրապետությունում չգրանցված (չհաշվառված) օտարերկրյա անձի փոխարեն, որպես հարկային գործակալ, ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքի մասով կրել է ավելացված արժեքի հարկ հաշվարկելու և վճարելու պարտավորություն: Ըստ այդմ, ընկերությունը մատակարարի անունից դուրս է գրել հարկային հաշիվներ, օրենքի 8-րդ հոդվածին համապատասխան որոշվող հարկվող շրջանառության մեջ ներառելով ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գումարները: Այսինքն, ոչ ռեզիդենտի ռոյալթիի արժեքն ավելացել է Հայաստանում առաջացող ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի չափով:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ ընկերությունը չի խախտել «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի պահանջները, և այդ մասով գանգատը ենթակա է բավարարման:

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

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 01.09.2016թ. թիվ 1003504 ակտի 1-ին կետից նվազեցնել ընդամենը 3.512.762 դրամ, այդ թվում՝ հարկ 1.754.586 դրամ, տուգանքներ 1.052.914 դրամ, տույժ 705.262 դրամ:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ