

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 31/11

1 նոյեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ գանգատի հիման վրա կասեցված վարչական վարույթը վերսկսելու և ըստ էության որոշում կայացվելու հարցը:

«Ռան-Օյլ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ օպերատիվ հետախուզության վարչության կողմից կատարվել է «Ռան-Օյլ» ՍՊ ընկերության բյուջեի հետ փոխհաբաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում, որի արդյունքում 01.07.2016թ. կազմվել է թիվ 1003383 ակտը (այսուհետև նաև՝ Ակտ):

Ակտի 1-ին, 3-րդ, 8-րդ, 13-րդ և 23-րդ կետերով արձանագրվել են խախտումներ և լրացուցիչ վճարային պարտավորություններ հաշվարկվել: Ընկերությունը չի ընդունում Ակտի 1-ին կետի «ա» և «գ» կետերը, 13-րդ կետը և 23-րդ կետը և սույնով վարչական կարգով բողոքարկում է Ակտի նշված մասերը՝ ստորև ներկայացվող հիմքերով ու հիմնավորումներով.

1. Ակտի 1-ին կետի «ա» ենթակետով արձանագրվել է, որ խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «Ժ» ենթակետի և ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 21, 22 կետերի պահանջները, այն է՝ 2015թ. առաջացած ժամկետանց կրեդիտորական պարտքերի գումարները որպես եկամուտ չեն ձևակերպվել, դրա հետևանքով հարկվող շահույթը պակաս է ցույց տրվել 73.218.649 դրամի չափով:

Ընկերությունը չի ընդունում այդ չափով 2015թ. անհուսալի դարձած կրեդիտորական պարտքերի առկայությունը: Պատշաճ չեն ուսումնասիրվել ընկերության սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը, համաձայնագրերը, որոնցով հերքվում է նման հետևությունը: Մասնավորապես, թվով 4 ընկերությունների հետ առկա են պարտքի գումարի վճարման ժամկետներ սահմանող համաձայնագրեր, որոնցով նշված ընդհանուր 45 307 951.02 դրամի չափով գումարների վճարման ժամկետը լրացած չլինելու պայմաններում այդ գումարը չէր կարող դիտվել անհուսալի կրեդիտորական պարտք և միացվեր եկամուտներին:

Գտնում են, որ Ակտի այս մասով սխալ են կիրառվել «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «Ժ» ենթակետը և ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 21, 22 կետերը:

2. Ակտի 1-ին կետի «գ» ենթակետով արձանագրվել է, որ ավտոմեքենաների գծով առանց որևէ փաստաթղթային հիմնավորման դրանց շահագործումը վկայող հանգամանքների (վառելիքի ծախս, ուղեգրեր և այլն) մաշվածք է հաշվարկվել, համախառն եկամտից նվազեցումներն ավել ձևակերպվել և տարեկան շահույթը պակաս է ցույց տրվել 4.238.263 դրամի չափով: Նշվածը որակվել է որպես «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի և 12-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջների խախտում:

Ընկերությանը չի ընդունում այն հանգամանքը, որ ավտոմեքենաները չեն շահագործվել: Իրականում բազմաթիվ ապացույցներով հաստատվում է

ավտոմեքենաների շահագործման փաստական հանգամանքը: Մասնավորապես, ստուգողների համար ակնհայտ է, որ տնօրենին հատկացված ավտոմեքենան փաստացի շահագործվում է, նույնպես ակնհայտ է, որ «Ֆորդ» մակնիշի ավտոմեքենաները նույնպես օգտագործվում են յուրի առաքումը, իրացումը կազմակերպելու համար, ինը հաստատվում է ապրանքների տեղափոխման բեռնագրերով:

Իսկ ինչ վերաբերում է վառելիքի ծախսի փաստաթղթերին կամ ուղեգրերին, ապա դրանք ավտոմեքենաների օգտագործումը հաստատող միակ ապացույցները չեն, դրանց բացակայությունը չի նշանակում, որ ավտոմեքենաները չեն օգտագործվում ընկերության կողմից:

Ակտի այս մասով սխալ են կիրառվել «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետը և 12-րդ հոդվածի 1-ին մասը:

3. Ակտի 13-րդ կետով հետևություն է արվել այն մասին, որ ընկերությունն առանց լիցենզիայի իրականացրել է լիցենզավորման ենթակա գործունեություն, այն է՝ շինարարական աշխատանքներ, ինչի հիման վրա «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի կիրառմամբ վճարման է առաջադրվել 800.000 դրամ տուգանք և 80.000 դրամ վնասի գումար:

Իրականում ընկերությունը լիցենզավորման ենթակա գործունեություն չի իրականացրել: Շինարարական ոչ բոլոր աշխատանքներն են հանդիսանում լիցենզավորման ենթակա:

«Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 17-րդ կետի 2-րդ ենթակետից ակնհայտ է, որ շինարարության թույլտվություն չպահանջող շինարարության իրականացումը չի հանդիսանում լիցենզավորման ենթակա գործունեություն: Ընկերության պնդումներն առ այն, որ իրականացված շինարարությունը շինարարության թույլտվություն չի պահանջում, հետևաբար, լիցենզավորման ենթակա չէ, անտեսվել են:

Ստուգողները պարտավոր էին հիմնավորել, թե ինչ չափանիշներով են համարել տվյալ շինարարությունը լիցենզավորման ենթակա գործունեություն, պարտավոր էին ապացուցել այդպիսի հետևության համար հիմք ընդունված հանգամանքները: Սակայն Ակտում որևէ հիմնավորում չկա, չկան նաև հղումներ համապատասխան հանգամանքների ու ապացույցների վրա: Նման պայմաններում Ակտի 13-րդ կետը հակասում է «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 17-րդ կետի 2-րդ ենթակետին, սխալ է կիրառվել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածը:

4. Ակտի 23-րդ կետով արձանագրվել է, որ Ընկերության ապրանքանյութական արժեքների հաշվապահական մնացորդի մեջ ներառված շինանյութերը, արժեքային արտահայտությամբ 3.160.844 դրամ, փաստացի բացակայում են և ըստ ընկերության կողմից տրված տեղեկանքի դրանք ծախսվել են կապիտալ շինարարության ընթացքում: Այնուհետև կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2 հոդվածը, այն եզրահանգմամբ, որ ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու դեպքում ԱԱՀ վճարողից գանձվում է տուգանք պակասորդի գնի (արժեքի) 50 տոկոսի չափով կամ կոնկրետ դեպքում՝ 1.580.422 դրամ:

Գանգատաբերը նախ պնդում է, որ կապիտալ շինարարություն չի իրականացվել, ակտում արձանագրվածը չի համապատասխանում իրականությանը: Սակայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2 հոդվածի կիրառման իմաստով կարևորվում է հատկապես այն հանգամանքը, որ՝

- շինանյութերի պակասորդ դիտվել չի կարող, եթե այդ շինանյութերն իրականում օգտագործվել են շինարարության մեջ (թեև ոչ կապիտալ բնույթի),

- նշված հոդվածն ընդհանրապես տվյալ դեպքում կիրառելի չէ, քանի որ դրա կիրառման իմաստով շինանյութերը տվյալ դեպքում ապրանք հանդիսանալ չեն կարող:

Ակնհայտ սխալ է կիրառվել նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2 հոդվածը:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասով, 69-72-րդ հոդվածներով, գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 01.07.2016թ. թիվ 1003383 ակտի 1-ին կետի «ա» և «գ» ենթակետերը, 13-րդ կետը և 23-րդ կետը:

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 06.05.2016թ. թիվ 1003383 հանձնարարագրի համաձայն «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-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 ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 01.07.2016թ. թիվ 1003383 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 46.092.873 դրամ:

Ընկերության գանգատը վերաբերվում է Ակտի 1-ին կետի «ա» և «գ» ենթակետերով, 13-րդ կետով և 23-րդ կետով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորություններին:

Նշվեց նաև, որ ընկերության գանգատը քննության է առնվել Հանձնաժողովի 22.08.2016թ. նիստում: Արդյունքում կայացվել է թիվ 20/1 որոշումը, որի համաձայն՝ ընկերության գանգատի հիման վրա հարուցված վարչական վարույթը կասեցվել է: Նման որոշում կայացնելու համար հիմք է հանդիսացել այն հանգամանքը, որ անհրաժեշտություն է առաջել լրացուցիչ տեղեկատվություն ստանալ ընկերության կողմից ներկայացված և սույն գործին առնչվող փաստաթղթերի վերաբերյալ:

Հաշվի առնելով, որ վերացել են վարչական վարույթի կասեցման համար հիմք հանդիսացած հանգամանքը, Հանձնաժողովը վերսկսում է 22.08.2016թ. թիվ 20/1 որոշմամբ կասեցված վարույթը՝ Ակտի դեմ բերված գանգատի վերաբերյալ ըստ էության որոշում կայացնելու նպատակով:

1. Ակտի 1-ին կետի «ա» ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերության կողմից խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «Ժե» ենթակետի և ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 21-րդ, 22-րդ կետերի պահանջները և 2015թ. թվով 63 ընկերությունների գծով առաջացած ժամկետանց կրեդիտորական պարտքի գումարները որպես եկամուտ չեն ձևակերպվել կամ հարկվող շահույթը պակաս է ցույց տրվել 73.218.649 դրամի չափով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի կողմից Հանձնաժողով են ներկայացվել հետևյալ փաստաթղթերը.

ա) «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի և «Միկա-Քորփորեյշն» ՓԲԸ-ի միջև 29.12.2014թ. կազմված «Կրեդիտորական պարտքի վճարային ժամկետի երկարաձգման փոխադարձ համաձայնագիր»-ը, որի համաձայն՝ 31.12.2015թ. դրությամբ «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի 27.522.951.02 դրամի կրեդիտորական պարտքի վճարումը երկարաձգվել է մինչև 2016թ. դեկտեմբերի 30-ը:

բ) «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի և «Մաքս-Հուր» ՍՊԸ-ի միջև 12.01.2015թ. կազմված «Կրեդիտորական պարտքի վճարային ժամկետի երկարաձգման փոխադարձ համաձայնագիր»-ը, որի համաձայն՝ «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի 9.456.000 դրամի կրեդիտորական պարտքի վճարումը երկարաձգվել է մինչև 2016թ. դեկտեմբերի 30-ը:

գ) «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի և «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ի միջև 12.01.2015թ. կազմված «Կրեդիտորական պարտքի վճարային ժամկետի երկարաձգման փոխադարձ համաձայնագիր»-ը, որի համաձայն՝ «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի 7.318.000 դրամի կրեդիտորական պարտքի վճարումը երկարաձգվել է մինչև 2016թ. դեկտեմբերի 30-ը:

դ) «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի և «Էջմիածնի կամրջաշինական և ճանապարհների» ՓԲԸ-ի միջև 12.01.2015թ. կազմված «Կրեդիտորական պարտքի վճարային ժամկետի երկարաձգման փոխադարձ համաձայնագիր»-ը, որի համաձայն՝ «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ-ի 1.011.000 դրամի կրեդիտորական պարտքի վճարումը երկարաձգվել է մինչև 2016թ. դեկտեմբերի 30-ը:

Վերը նշված համաձայնագրերը, դրանցում նշված ամսաթվերին կազմված լինելու հանգամանքը պարզելու նպատակով, ՀՀ «Փորձագիտական կենտրոն» ՊՈԱԿ-ի կողմից կատարվել է համապատասխան փորձաքննություն: Համաձայն փորձագետի 15.09.2016թ. թիվ 38291601 եզրակացության՝ «Ռան-Օյլ» ՍՊԸ կողմից ներկայացված 29.12.2014 և 12.01.2015թ.թ. թվով 4 կազմակերպությունների հետ կնքված կրեդիտորական պարտքի վճարային ժամկետի երկարաձգման փոխադարձ համաձայնագրերում առկա տպագիր տեքստերի, ոչ գնդիկավոր՝ գելային գրիչներով կատարված ստորագրությունների և կլոր կնիքների դրոշմների կատարման բացարձակ վաղեմությունը պարզել հնարավոր չէ՝ համապատասխան մեթոդիկաների բացակայության պատճառով:

Տվյալ դեպքում հարկ է նշել, որ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ» կետի համաձայն՝ անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում:

Իր հերթին, նույն օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմնի կողմից քննարկվող փաստական հանգամանքների վերաբերյալ անձի ներկայացրած տվյալները, տեղեկությունները համարվում են հավաստի բոլոր դեպքերում, քանի դեռ վարչական մարմինը հակառակը չի ապացուցել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ «Միկա-Քորփորեյշն» ՓԲԸ-ից, «Մաքս-Հուր» ՍՊԸ-ից, «Հայասի Գրուպ» ՍՊԸ-ից և «Էջմիածնի կամրջաշինական և ճանապարհների» ՓԲԸ-ից ներգրավված կրեդիտորական պարտքերի գումարները ժամկետանց դիտարկելու արդյունքում Ակտով լրացուցիչ վճարման առաջադրված պարտավորությունները ենթակա են վերահաշվարկման (նվազեցման):

2. Ակտի 1-ին կետի «գ» ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի և 12-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները և ավտոմեքենաների գծով առանց որևէ փաստաթղթային հիմնավորման դրանց շահագործումը վկայող հանգամանքների (վառելիքի ծախս, ուղեգրեր և այլն) մաշվածք է հաշվարկվել, համախառն եկամտից նվազեցումներն ավել են ձևակերպվել և տարեկան հարկվող շահույթը պակաս է ցույց տրվել 4.238.263 դրամի չափով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «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: Ընդ որում, օրենքի իմաստով՝ 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: Քննարկման արդյունքում պարզվեց, որ համախառն եկամտից ավել նվազեցված ամորտիզացիայի գումարները վերաբերում են ընկերության հիմնադիրների և ընկերության գործադիր մարմնի անդամների կողմից շահագործվող ավտոմեքենաներին:

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է մաշվածքի ենթակա սեփականության իրավունքով հարկատուին պատկանող կամ երկարաժամկետ ֆինանսական վարձակալությամբ (լիզինգով) վերցված հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների գումարի չափով՝ նույն հոդվածի 2-րդ, 3-րդ կամ 4-րդ կետերով սահմանված ժամկետներում: «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն շահութահարկը որոշելիս հաշվառումն իրականացվում է հաշվապահական հաշվառումը և ֆինանսական հաշվետվությունները կարգավորող օրենքներով և այլ իրավական ակտերով սահմանված սկզբունքների և կանոնների հիման վրա, եթե օրենքով չեն նախատեսվում դրանց կիրառման առանձնահատկությունները: ՀՀ կառավարության 11.03.2010թ. N 235-Ն որոշմամբ հաստատված 16՝ «Հիմնական միջոցներ» հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտի 7-րդ կետի «ա» և «բ» կետերի համաձայն՝ հիմնական միջոցի սկզբնական արժեքը պետք է ճանաչվի որպես ակտիվ այն և միայն այն դեպքում, երբ հավանական է, որ այդ միավորի հետ կապված ապագա տնտեսական օգուտները կհոսեն դեպի կազմակերպություն և միավորի սկզբնական արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել: Միաժամանակ, ստանդարտի 55-րդ կետի համաձայն ակտիվի մաշվածությունը սկսում է հաշվարկվել, երբ այն մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է ղեկավարության նախանշած նպատակով այն օգտագործելու համար:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ ընկերության գործադիր մարմնի ղեկավարներին հատկացված ավտոմեքենաների գծով հաշվարկված ամորտիզացիոն մասհանումները ենթակա են նվազեցման համախառն եկամտից, իսկ հիմնադրին հատկացված ավտոմեքենաների ամորտիզացիոն մասհանումները ենթակա չեն նվազեցման համախառն եկամտից և վերջիններիս նվազեցման առումով ընկերության կողմից խախտվել են «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի և 12-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները: Այսինքն, Ակտի 1-ին կետի «գ» ենթակետով լրացուցիչ վճարման առաջադրված պարտավորությունները ենթակա են վերահաշվարկման (նվազեցման):

3. Ակտի 13-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը խախտել է «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածի առաջին մասի պահանջը և 2015թ. ընթացքում իրականացրել է նույն օրենքի 43-րդ հոդվածի 17-րդ կետով սահմանված լիցենզավորման ենթակա գործունեություն՝ շինարարական աշխատանքներ: Արդյունքում կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 2-րդ մասով նախատեսված տուգանքը օրենքով սահմանված պետական տուրքի դրույքաչափի տասնապատիկի չափով՝ գումարով 800.000 դրամ: Բացի այդ, նույն հոդվածի 3-րդ մասի հիմքով վճարման է առաջադրվել պետական տուրքի չափով վնասի հատուցում՝ գումարով 80.000 դրամ: Նշված խախտման համար վճարման է առաջադրվել ընդամենը 880.000 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 2-րդ պարբերության (2015թ. գործող խմբագրությամբ) համաձայն՝ օենքով սահմանված լիցենզավորման ենթակա գործունեությունն առանց լիցենզիայի իրականացնելու կամ առանց թույլտվության կամ առանց լիցենզիայի ընդերքը կամ բնական պաշարներն օգտագործելու դեպքերում կազմակերպություններից և անհատ ձեռնարկատերերից գանձվում է տուգանք՝ լիցենզիայի կամ թույլտվության տրման համար օրենքով սահմանված պետական տուրքի դրույքաչափի տասնապատիկի չափով, բայց ոչ պակաս հինգ հարյուր հազար դրամից:

«Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ արգելվում է առանց լիցենզիայի զբաղվել նույն օրենքով նախատեսված լիցենզավորման ենթակա գործունեության տեսակներով: Առանց լիցենզիայի նույն օրենքով նախատեսված լիցենզավորման ենթակա գործունեությամբ զբաղվելն առաջացնում է օրենքով նախատեսված պատասխանատվություն և լիցենզավորման համար գանձվող պետական տուրքի գումարի չափով վնասի հատուցում:

«Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2015թ. գործող խմբագրությամբ) աղյուսակի 17-րդ բաժնի 2-րդ կետով սահմանված է լիցենզավորման ենթակա՝ «շինարարության իրականացում (բացառությամբ շինարարության թույլտվություն չպահանջող աշխատանքների)» գործունեության տեսակը: Նույն հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ գործունեությունը համարվում է լիցենզավորման ենթակա, եթե այն ընդգրկված է վերոնշյալ աղյուսակում, իսկ 3-րդ մասի համաձայն՝ աղյուսակում չնշված գործունեության տեսակներով ֆիզիկական կամ իրավաբանական անձինք իրավունք ունեն զբաղվել առանց սահմանափակման, եթե տվյալ գործունեության տեսակով զբաղվելն օրենքով արգելված չէ: ՀՀ կառավարության 22.07.2009թ. N777-Ն որոշմամբ հաստատված՝ քաղաքաշինության բնագավառում շինարարության իրականացման (բացառությամբ շինարարության

թույլտվություն չպահանջող աշխատանքների) գործունեության լիցենզավորման կարգի 5-րդ կետի համաձայն՝ անձը նույն կարգի 6-րդ կետով սահմանված ցանկացած ոլորտում կարող է զբաղվել շինարարության իրականացման գործունեությամբ, եթե նա ստացել է շինարարության իրականացման (բացառությամբ շինարարության թույլտվություն չպահանջող աշխատանքների) գործունեության լիցենզիա և լիցենզիային կից համապատասխան ոլորտի աշխատանքներ իրականացնող պատասխանատու անձի (անձանց) լիցենզիայի ներդիր (ներդիրներ):

Վերոնշյալ իրավական կարգավորումների համաձայն՝ եթե իրականացվող աշխատանքները շինարարության թույլտվություն չեն պահանջում, դրանց իրականացումը ենթակա չէ լիցենզավորման: Քննարկման ընթացքում ընկերության ներկայացուցիչները նշեցին, որ իրականացվել են ընթացիկ նորոգման և հարդարման այնպիսի աշխատանքներ, որոնց համար գործող օրենսդրությամբ շինարարության իրականացման թույլտվություն չի պահանջվում, ուստի իրականացվող գործունեությունը ենթակա չի եղել լիցենզավորման:

Ելնելով վերոգրյալից և հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ստուգման ակտով չի ապացուցվել իրականացվող գործունեության լիցենզավորման ենթակա լինելը, այսինքն՝ շինարարության թույլտվություն պահանջող աշխատանքների փաստացի իրականացման հանգամանքը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այս մասով գանգատը ենթակա է բավարարման:

4. Ակտի 23-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերության ապրանքանյութական արժեքների հաշվապահական մնացորդի մեջ ներառված շինանյութերը, արժեքային արտահայտությամբ 3.160.844 դրամ, փաստացի բացակայում են և ըստ ընկերության կողմից տրված տեղեկանքի, դրանք ծախսվել են կապիտալ շինարարության ընթացքում: Արդյունքում կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2. հոդվածով նախատեսված տուգանքը՝ պակասորդի գնի (արժեքի) 50 տոկոսի չափով՝ գումարով 1.580.422 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2-րդ հոդվածի համաձայն՝ օրենքով սահմանված կարգով իրականացված ստուգումների արդյունքներով Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած կարգով պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մատակարարման կամ պահպանման վայրերում պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերվելու դեպքում ավելացված արժեքի հարկ վճարողից գանձվում է տուգանք պակասորդի գնի (արժեքի) 50 տոկոսի չափով: Նույն հոդվածով նախատեսված տուգանքները արտադրանքի, ապրանքների պակասորդի մասով հանդիսանում են վերջնական հարկային պարտավորություններ:

Պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու կարգը սահմանված է ՀՀ կառավարության 04.07.2013թ. N766-Ն որոշմամբ: Կարգի 1-ին կետի համաձայն՝ նույն կարգով կարգավորվում են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2-րդ հոդվածով սահմանված դեպքերում «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող ստուգումների և N4 հավելվածով սահմանված կարգով իրականացվող չափագրումների ընթացքում պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մատակարարման կամ պահպանման վայրերում պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների (այսուհետ՝ ապրանք) մնացորդի պակասորդ հայտնաբերելու հետ կապված հարաբերությունները: Կարգի 2-րդ կետի

համաձայն՝ նույն կարգի իմաստով պատրաստի արտադրանքի, ապրանքների մատակարարման կամ պահպանման վայր հասկացություններն ունեն նույն իմաստը, ինչ «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի N 4 հավելվածով հաստատված կարգի 2-րդ կետով սահմանված «առաքման վայր» և «առաքման կետ» հասկացությունները: Սույն կարգի իմաստով ապրանք են համարվում նաև այն ապրանքանյութական արժեքները, որոնք հարկ վճարողի կողմից իրացվում են:

Ելնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումներից և այն փաստական հանգամանքներից, որ քննարկվող դեպքում ապրանքանյութական արժեքները (շինանյութը) ձեռք է բերվել ու օգտագործվել վերանորոգման նպատակով ու այդ աշխատանքների ընթացքում, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25.2-րդ հոդվածի դրույթները կիրառելի չեն:

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 Ղ ՈՒ Մ Է՝

1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 22.08.2016թ. թիվ 20/1 որոշմամբ կասեցված վարչական վարույթը վերսկսել:

2. Ակտի 1-ին կետից նվազեցնել ընդամենը 15.784.678 դրամ, այդ թվում՝ հարկ 9.709.243 դրամ, տույժ 249.890 դրամ, տուգանքներ 5.825.545 դրամ:

3. Անվավեր ճանաչել Ակտի 13-րդ և 23-րդ կետերը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ