

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 10/1

28 փետրվարի 2017թ.

Քննարկվեց «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ 20.12.2016թ. թիվ 1011222 ակտի դեմ:

«Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ պետական բյուջեի մասին 2013, 2014, 2015, 2016թթ օրենքներով ամրագրված, ՀՀ կրթության և գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև կնքված 2013, 2014, 2015, 2016թթ. «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին պայմանագրերի» համաձայն ՓԲԸ-ին հատկացված, 2013թ-ին՝ 693.603.000 դրամ, 2014թ-ին՝ 640.435.200 դրամ, 2015թ-ին՝ 680.210.200 դրամ և 2016թ. 1-ին կիսամյակում՝ 285.289.300 դրամ գումարներն ուղղվել են «Բարձրագույն մասնագիտական կրթության գնահատման համակարգի բարեփոխումներ», «Կրթության բովանդակային և մեթոդական սպասարկում և հանրապետության հանրակրթական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում», «Նախնական մասնագիտական (արհեստագործական) և միջին մասնագիտական կրթության և ուսուցման (ՄԿՈՒ) բարեփոխումներ» և «Սփյուռքի հայկական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում» ծրագրերի իրականացմանը:

Ըստ էության, ՓԲԸ-ն պետական բյուջեից ստացված գումարների մասով տրամադրողի հանդեպ չի կրում ապրանքներ մատակարարելու կամ ծառայություններ մատուցելու պարտավորություն, քանի որ դրամաշնորհները տրամադրվել են ՓԲԸ-ին կանոնադրությամբ ամրագրված խնդիրների իրագործմանն ուղղելու համար: ՓԲԸ-ի կանոնադրության հոդված 7-ի 7.2. կետով հաստատված են ՓԲԸ-ի հիմնական խնդիրները, այն է՝ կրթության պետական ծրագրի նախագծերի մշակման և փորձարկման, կրթական բարեփոխումներ ծրագրերի մշակման և իրականացման, ինչպես նաև ՀՀ կրթության ոլորտի բովանդակային, կազմակերպական և կառուցվածքային կատարելագործման, գիտական, մեթոդական և փորձարարական սպասարկման, փորձագիտական երաշխավորման և գնահատման, մասնագետների և ղեկավար կադրերի վերապատրաստման, մանկավարժների ատեստավորման, որակավորման և վերաորակավորման կազմակերպումը, ուսումնական, մեթոդական ձեռնարկների, ուսումնադիտողական պարագաների, ուսումնաօժանդակ նյութերի մշակում և հրատարակումը, ինչպես նաև մասնագիտական և հետբուհական կրթական ծրագրերի իրականացումը:

Հարկ է նաև նշել, որ ՓԲԸ-ի հետ կնքված դրամաշնորհի պայմանագրերը կնքվել են «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» ՀՀ կառավարության 29.04.2010 թվականի թիվ 566-Ն որոշման պահանջներով, որտեղ որպես պայման բացակայում է.

- ապրանքների կամ ծառայությունների ընդունման-հանձնման գաղափարը,

- ՓԲԸ-ն պետական բյուջեից ստացված գումարների մասով տրամադրողի հանդեպ չի կրում ապրանքներ մատակարարելու կամ ծառայություններ մատուցելու պարտավորություն,

- բացակայում է միջոցներ ստացողի մոտ ստացված միջոցները վերադարձնելու պարտավորության պայմանը (ՀՀ պետական բյուջեից իրավաբանական անձանց սուբսիդիաների և դրամաշնորհների հատկացման կարգը հաստատելու մասին ՀՀ

կառավարության 24.12.2003թ. թիվ 1937-Ն որոշմամբ՝ այն է դրամաշնորհը տնտեսության որևէ ճյուղի կամ գործունեության որևէ տեսակի խթանման նպատակով բյուջեից կազմակերպությանն իր կանոնադրական խնդիրների իրականացման նպատակով անհատույց և անվերադարձ տրամադրվող դրամական հատկացումն է)։

Հիմք ընդունելով՝ «ՀՀ պետական բյուջեից իրավաբանական անձանց սուբսիդիաների և դրամաշնորհների հատկացման կարգը հաստատելու մասին» ՀՀ կառավարության 24.12.2003թ. թիվ 1937-Ն որոշման, «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» ՀՀ կառավարության 29.04.2010 թվականի թիվ 566-Ն որոշման և «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի պահանջները՝ ակնհայտ է դառնում, որ վերոնշյալ գործարքները դիտվում են որպես ԱԱՀ-ով չհարկվող (հարկման օբյեկտ չհանդիսացող)։

Հարկ է նշել նաև, որ 2015թ. Հարկային օրենսգրքի նախագծի մշակման աշխատանքների կազմակերպմանն առնչվող փաստաթղթերում՝ տեղեկանք թիվ 2.1*-ում «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի վերաբերյալ աշխատանքային խմբի կողմից առաջարկվել է պահպանել արտոնությունը՝ հստակեցնելով ձևակերպումները, ինչից հետևում է, որ «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետը պարունակում է երկիմաստություն, իսկ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի հոդված 2-ի համաձայն՝ եթե Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային օրենսդրության և հարկային հարաբերությունները կարգավորող այլ իրավական ակտերով սահմանված դրույթները պարունակում են հակասություններ, երկիմաստություններ կամ տարընթերցումներ, ապա հարկման նպատակով այդ դրույթները մեկնաբանվում են, ինչպես նաև հարկային և (կամ) մաքսային մարմինների կողմից (տեղական հարկերի դեպքում՝ նաև տեղական ինքնակառավարման մարմինների կողմից) կիրառվում են հարկ վճարողի օգտին։

Անհրաժեշտ է նշել նաև, որ 28.03.2006թ. ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ Էրեբունու ՀՏ-ի կողմից արձանագրված թիվ 1000272 ակտով նշված գործարքների մասով, ԱԱՀ-ի պարտավորության առաջացման հետ կապված, խախտումներ չեն հայտնաբերվել՝ հիմք ընդունելով ՀՀ ՖՆ նախարարի տեղակալի 08.09.2005թ. թիվ 6/2-1-307 գրությունը։

Նշված ծրագրերի իրականացման համար ստուգող հանձնախմբի կողմից հաշվի չեն առնվել ՀՀ պետական բյուջեով հատկացված դրամաշնորհներով ինչ ծրագրեր են իրականացվում, ինչպես նաև կնքված պայմանագրերի դրույթները ուսումնասիրվել են թերի։

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝

1. Շահութահարկ

ՀՀ կրթության և գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև կնքված «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» պայմանագրերի համաձայն 2013, 2014 և 2015թթ. պետական բյուջեով նախատեսված «Բարձրագույն մասնագիտական կրթության գնահատման համակարգի բարեփոխումներ», «Կրթության բովանդակային և մեթոդական սպասարկում և հանրապետության հանրակրթական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում», «Նախնական մասնագիտական (արհեստագործական) և միջին մասնագիտական կրթության և ուսուցման (ՄԿՈԻ) բարեփոխումներ» և «Սփյուռքի հայկական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում» ծրագրերի իրականացման համար պետական բյուջեից տրամադրված միջոցների հաշվին իրականացված գործարքները «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ն առաջնորդվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի պահանջներով ճիշտ է դիտարկել որպես ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներ և «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 2-րդ կետի կիրառմամբ մատակարարների հարկային հաշիվներում, հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կտրոններում, կրճատ հաշիվ ապրանքագրերում

առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները միացրել է ապրանքների ձեռք բերման գնին կամ արտադրության շրջանառության ծախսերին՝ 2013թ-ին 19405740 դրամ, 2014թ-ին՝ 27302945 դրամ և 2015թ-ին՝ 27781891 դրամ: Արդյունքում, ՓԲԸ-ն չի խախտել «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «գ» ենթակետի պահանջները (ԱԱՀ-ի) գծով ծախսերը ավել չի հաշվարկել՝ 2013թ-ին՝ 14289687 դրամի, 2014թ-ին՝ 22756027 դրամի և 2015թ-ին՝ 19322865 դրամի չափերով:

Այսպիսով «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ն ստուգման արդյունքներով շահութահարկի գծով առաջադրված լրացուցիչ հարկային պարտավորությունը՝ ընդամենը 32.188.509 դրամ, առարկում է:

2. Ավելացված արժեքի հարկ

ՀՀ կրթության և գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև կնքված «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» պայմանագրերի համաձայն 2013, 2014, 2015թթ-ին և 2016թ. 1-ին կիսամյակում պետական բյուջեով նախատեսված համապատասխանաբար՝ 2013թ-ին՝ 693603000 դրամ, 2014թ-ին՝ 640435200 դրամ, 2015թ-ին՝ 680210200 դրամ և 2016թ 1-ին կիսամյակում՝ 285289300 դրամ գումարները հատկացվել են «Բարձրագույն մասնագիտական կրթության գնահատման համակարգի բարեփոխումներ», «Կրթության բովանդակային և մեթոդական սպասարկում և հանրապետության հանրակրթական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում», «Նախնական մասնագիտական (արհեստագործական) և միջին մասնագիտական կրթության ուսուցման (ՄԿՈԻ) բարեփոխումներ» և «Սփյուռքի հայկական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում» ծրագրերի իրականացման համար:

ՀՀ պետական բյուջեից տրամադրված միջոցների հաշվին իրականացված գործարքների մասով ՓԲԸ-ի մոտ վերոնշյալ ծրագրերի իրականացման համար կնքված պայմանագրերում ամրագրված դրույթներով ՓԲԸ-ն չի կրում ապրանքներ մատակարարելու և ծառայություններ մատուցելու պարտավորություն, առկա չեն ապրանքների և ծառայությունների ընդունման-հանձնման, միջոցներ ստացողի մոտ ստացված միջոցները վերադարձնելու պարտավորություն, ուստի ընկերությունը չի խախտել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի պահանջները, հետևաբար չի խախտել նաև «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները:

Ի դեպ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ-ի կողմից ներկայացված 20.12.2016թ. թիվ 1011222 ակտում առաջադրվել է 1141893 դրամ ավել լրացուցիչ հարկային պարտավորություն քան 08.12.2016թ. թիվ 1011222 ակտի նախագծում:

Արդյունքում ՓԲԸ-ն առարկում է ստուգման արդյունքներով ԱԱՀ-ի գծով առաջադրված լրացուցիչ հարկային պարտավորությունը՝ ընդամենը 843.349.104 դրամի չափով:

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 27.09.2016թ. N1011222 հանձնարարագրի համաձայն «Կրթության ազգային ինստիտուտ» 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 ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունի ՀՏ 20.12.2016թ. թիվ 1011222 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ):

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամատից նվազեցումներն ավել է հաշվարկել 2012թ-ին՝ 12.206.765 դրամով, 2013թ-ին՝ 6.625.097 դրամով, 2014թ-ին՝ 2.655.281 դրամով և 2015թ-ին՝ 22.733.372 դրամով: Արդյունքում խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները:

ՀՀ կրթության և գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև կնքված «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» պայմանագրերի համաձայն 2013, 2014 և 2015թթ-ին պետական բյուջեով նախատեսված «Բարձրագույն մասնագիտական կրթության գնահատման համակարգի բարեփոխումների», «Կրթության բովանդակային և մեթոդական սպասարկում և հանրապետության հանրակրթական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում», «Նախնական մասնագիտական (արհեստագործական) և միջին մասնագիտական կրթության և ուսուցման (ՄԿՈԻ) բարեփոխումներ» և «Սփյուռքի հայկական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում ծրագրերի իրականացման համար» պետական բյուջեից տրամադրված միջոցների հաշվին իրականացրած գործարքները ընկերությունը առաջնորդվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի պահանջներով դիտարկել է որպես ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքներ և «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 26 հոդվածի 2-րդ կետի կիրառմամբ մատակարարների հարկային հաշիվներում, հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կտրոններում, կրճատ հաշիվ ապրանքագրերում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները միացրել է ապրանքների ձեռք բերման գնին կամ արտադրության շրջանառության ծախքերին, 2013թ-ին՝ 19.405.740 դրամ, 2014թ-ին՝ 27.302.945 դրամ և 2015թ-ին՝ 27.781.891 դրամ:

Արդյունքում ընկերությունը խախտելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «գ» ենթակետի պահանջները չփոխհատուցվող հարկերի (ԱԱՀ-ի) գծով ծախսերն ավել է հաշվարկել՝ 2013թ-ին՝ 14289687 դրամի, 2014թ-ին՝ 22756027 դրամի և 2015թ-ին՝ 19322865 դրամ չափերով:

Հիմք ընդունելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները շահութահարկի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը՝ 32.188.509 դրամ:

Իր հերթին, Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ՀՀ կրթության և գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև կնքված «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» պայմանագրերի համաձայն 2013, 2014, 2015թթ-ին և 2016թ. 1-ին կիսամյակում պետական բյուջեով նախատեսված գումարները հատկացվել են ընկերությանը «Բարձրագույն մասնագիտական կրթության գնահատման համակարգի բարեփոխումների», «Կրթության բովանդակային և մեթոդական սպասարկում և հանրապետության հանրակրթական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում», «Նախնական մասնագիտական (արհեստագործական) և միջին մասնագիտական կրթության և ուսուցման (ՄԿՈԻ) բարեփոխումներ» և «Սփյուռքի հայկական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում» ծրագրերի իրականացման համար: Նշված գումարներն ընկերությանը տրամադրվել են ամսական կտրվածքով՝ ըստ վճարման ժամանակացույցի: ՀՀ պետական բյուջեից տրամադրված միջոցների հաշվին իրականացված գործարքների մասով վերոնշյալ ծրագրերի իրականացման համար կնքված պայմանագրերում ամրագրված են դրույթներ, ըստ որոնց ընկերությունը գումարներ տրամադրողի (ՀՀ ԿԳՆ-ան) հանդեպ կրում է

ապրանքներ մատակարարելու և ծառայություններ մատուցելու պարտավորություն, առկա են ապրանքների կամ ծառայությունների ընդունման-հանձնման, միջոցներ ստացողի մոտ ստացված միջոցները վերադարձնելու պարտավորություն՝ եթե չեն կատարվել պայմանագրով նախատեսված պարտավորությունները, և պայմանագրերով նախատեսված է հաշվետվություն ներկայացնելու պահանջ, սակայն ընկերությանը, խախտելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի պահանջները, չի հաշվարկել ԱԱՀ և չի վճարել բյուջե, ինչպես նաև չի արտացոլել համապատասխան ժամանակաշրջանների ԱԱՀ-ի հաշվարկներում որպես ԱԱՀ-ի 20 տոկոս դրույքաչափով հարկվող շրջանառություններ, խախտելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները, հիմք՝ նույն օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ կետի դրույթները: Արդյունքում, ղեկավարվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի, 43-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների դրույթները՝ ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 843.349.104 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի՝

- 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում ծառայությունների մատուցումը՝ ապրանքների մատակարարում չհամարվող գործարք (գործառնություն), որն իրականացվում է որևէ ձևով կատարվող հաբուցման դիմաց, ներառյալ ոչ նյութական ակտիվների իրացումը (փոխանցումը),

- 7-րդ հոդվածի 9-րդ մասի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով չեն հարկվում (հարկման օբյեկտ չեն համարվում)՝ տիրազուրկ, ժառանգության իրավունքով պետությանն անցած արժեքների, գանձերի իրացման շրջանառությունը, ինչպես նաև սուբսիդիաների, սուբվենցիաների, դրամաշնորհների կամ այլ ձևով այնպիսի գումարների ստացումը, որոնց դիմաց գումարներ ստացողների մոտ, ըստ էության, ապրանքներ մատակարարելու կամ ծառայություններ մատուցելու պարտավորություն չի առաջանում,

- 8-րդ հոդվածի 1-րդ մասի համաձայն՝ ապրանքների մատակարարման և ծառայությունների մատուցման դեպքերում (բացառությամբ նույն հոդվածով սահմանված դեպքերի) ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառություն է համարվում դրանց արժեքը դրամական արտահայտությամբ (ներառյալ՝ այդ արժեքին օրենքով միացվող այլ վճարումները)՝ առանց ԱԱՀ-ի, որը գնորդը պետք է վճարի մատակարարին որպես հատուցում:

Քննարկվող հարցով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև հետևյալ փաստական հանգամանքները՝

1) տվյալ դեպքում ՀՀ Կրթության և Գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև կնքված «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» պայմանագրերի համաձայն 2013, 2014, 2015թթ-ին և 2016թ. 1-ին կիսամյակում պետական բյուջեով նախատեսված գումարները հատկացվել են ընկերությանը «Բարձրագույն մասնագիտական կրթության գնահատման համակարգի բարեփոխումների», «Կրթության բովանդակային և մեթոդական սպասարկում և հանրապետության հանրակրթական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում», «Նախնական մասնագիտական (արհեստագործական) և միջին մասնագիտական կրթության և ուսուցման (ՄԿՈՒ) բարեփոխումներ» և «Սփյուռքի հայկական դպրոցների ուսուցիչների վերապատրաստում» ծրագրերի իրականացման համար: Մասնավորապես, նշված ծրագրերի շրջանակում «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի կողմից մատուցվել են հետևյալ ծառայությունները՝ հանրակրթական ուսումնական հաստատությունների մանկավարժական կադրերի վերապատրաստում, ուսումնական հաստատությունների գործունեության վերաբերյալ նորմատիվ փաստաթղթերի,

ուսումնամեթոդական նյութերի, ծրագրերի, ուսումնական գրականության մշակում, վերապատրաստման դասընթացների և մշտադիտարկման կազմակերպում, մասնագիտական կրթության ուսուցման (ՄԿՈՒ) մասնագիտությունների և որակավորումների կարողութենամետ պետական կրթական չափորոշիչների և գնահատման չափանիշների մշակում, ՄԿՈՒ որակավորման կարողութենամետ չափորոշիչների և գնահատման չափանիշների վերանայում և այլն:

2) ՀՀ պետական բյուջեից տրամադրված միջոցների հաշվին իրականացված գործարքների մասով վերոնշյալ ծրագրերի իրականացման համար կնքված պայմանագրերում ամրագրված են դրույթներ, որոնց համաձայն՝ «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ն կրում է ծառայություններ մատուցելու պարտավորություններ, մասնավորապես՝ հստակ նախատեսված են հաշվետվություն ներկայացնելու պահանջներ, առկա են դրամական միջոցները ստացողի մոտ վերադարձնելու դրույթներ, եթե չեն կատարվել պայմանագրով նախատեսված պարտավորությունները: Այսպես, ՀՀ կրթության և գիտության նախարարության և «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ի միջև 10.06.2013թ. կնքվել է «Պետության կողմից դրամաշնորհի ձևով տրամադրվող ֆինանսական աջակցության գումարների օգտագործման մասին» ՈԱ-9.6./01 պայմանագիրը, համաձայն որի՝

- 1.1-րդ կետի համաձայն՝ ՀՀ կրթության և գիտության նախարարությունը պարտավորվել է ծրագրի իրականացման նպատակով «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ին հատկացնել ՀՀ կառավարության 20.12.2012թ. N1616 որոշմամբ նախատեսված միջոցառումների շրջանակներում 31.651.500 դրամ, իսկ ընկերությունը պարտավորվում է ծրագիրն իրականացնել որոշմամբ և պայմանագրով սահմանված կարգով,

- 2.1.1-րդ կետի համաձայն՝ նախարարությունն իրավունք ունի ցանկացած ժամանակ ստուգելու ընկերության կողմից իրականացվող միջոցառումների ընթացքը և որակը,

- 2.1.2-րդ կետի համաձայն՝ վերոնշյալ որոշմամբ սահմանված պահանջներին չհամապատասխանելու դեպքում ՀՀ կրթության և գիտության նախարարությունն իրավունք ունի չընդունելու իրականացված միջոցառումները՝ իր հայեցողությամբ սահմանելով թերությունների անհատույց վերացման ողջամիտ ժամկետ և ընկերությունից պահանջելու վճարել Պայմանագրի 5.1-րդ կետով նախատեսված տուգանքը,

- 2.4.4-րդ կետի համաձայն՝ «Կրթության ազգային ինստիտուտ» ՓԲԸ-ն պարտավոր է պայմանագրով սահմանված կարգով ՀՀ կրթության և գիտության նախարարությունը ներկայացնել միջոցառումների իրականացման մասին հաշվետվություններ, իսկ ծրագրի ավարտից հետո՝ ամփոփ հաշվետվություն,

- 5.1-րդ կետի համաձայն՝ պայմանագրով և ծրագրով նախատեսված պարտավորությունների չկատարման կամ ոչ պատշաճ կատարման դեպքում ընկերությունը չիրականացված միջոցառման համար վճարում է տուգանք չիրականացված միջոցառման համար նախատեսված գումարի 1 տոկոսի չափով, պարտավորությունները կատարելու և խախտումները վերացնելու պայմանով:

Հիմք ընդունելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և հաշվի առնելով սույն հարցին առնչվող փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ.

1) քննարկվող դեպքում պայմանագրերով որպես դրամաշնորհ տրամադրվող միջոցների դիմաց ստացողը տրամադրողի հանդեպ (անկախ այն հանգամանքից, թե ում է մատուցվում ծառայությունը) կրում է ապրանքներ մատակարարելու կամ ծառայություններ մատուցելու պարտավորություն, ինչը հիմնավորվում է վերոնշյալ այն պայմաններով, որպիսիք սահմանված են օրենքով կամ գործնականում կիրառվում են գործարար շրջանակներում՝ ապրանքների մատակարարման կամ ծառայությունների մատուցման պայմանագրերի հիման վրա գործարքներ իրականացնելու դեպքերում,

2) հիմնավոր չէ գանգատով բերված այն փաստարկը, որ բացակայում է միջոցներ ստացողի մոտ ստացված միջոցները վերադարձնելու պարտավորության պայմանը, քանի որ ՀՀ կառավարության 24.12.2003թ. N1937-Ն որոշման համաձայն, դրամաշնորհը տնտեսության որևէ ճյուղի կամ գործունեության որևէ տեսակի խթանման նպատակով բյուջեից կազմակերպությանն իր կանոնադրական խնդիրների իրականացման նպատակով անհատույց և անվերադարձ տրամադրվող դրամական հատկացումն է: Այս առումով Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ հիշյալ որոշմամբ չեն կարող կարգավորվել հարկման հետ կապված հարաբերություններ: Նշված կարգով կարգավորվում են Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի միջոցների հաշվին իրավաբանական անձի կարգավիճակ ունեցող կազմակերպություններին սուբսիդիաների և դրամաշնորհների հարկացման գործընթացի հետ կապված հիմնական հարաբերությունները,

3) վերոնշյալ պայմանագրերով նախատեսված այնպիսի պայմանների առկայության դեպքում, որպիսիք են՝ ծառայությունների ընդունում-հանձնումը, միջոցներ ստացողի մոտ ստացված միջոցները վերադարձնելու պարտավորությունը, եթե չեն կատարվել պայմանագրով նախատեսված պարտավորությունները, հաշվետվություն ներկայացնելու պահանջները, որոշակի գործողություններից ձեռնպահ մնալու կամ նմանատիպ այլ պարտավորություն կրելու պայմանները, գործարքները համարվում են ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ, որոնց նկատմամբ կիրառելի չեն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 9-րդ կետի դրույթները:

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 Էրեբունի ՀՏ 20.12.2016թ. թիվ 1011222 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 կառավարության դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ