

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 16/2

24 մարտի 2017թ.

Քննարկվեց «Վարս-Թրեյդ» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ 14.02.2017թ. թիվ 1011568 ակտի դեմ:

«Վարս-Թրեյդ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի թիվ 1011568 առ 01.12.2016թ. հանձնարարագրի կատարված ստուգման կազմվել է ակտ 14.02.2017թ. թիվ 1011568, ըստ որի ավելացված արժեքի հարկի և եկամտային հարկի գծով հայտնաբերվել են խախտումներ և գանձման են առաջադրվել ԱԱՀ-ի գծով 439744 դրամ և եկամտային հարկի գծով 1443343 դրամ, որի հետ «Վարս-Թրեյդ» ՍՊԸ-ն (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) համաձայն չէ:

1. ԱԱՀ-ի գծով արձանագրվել է, որ 07.07.2016թ. մատակարարի կողմից դուրս գրված թիվ Ա9324587554 հարկային հաշիվը ընկերության կողմից չի վավերացվել էլեկտրոնային ստորագրությամբ, սակայն կատարվել է հաշվանցում 2016թ. 3-րդ եռամսյակում: Սակայն հարկային հաշիվը էլեկտրոնային ստորագրությամբ չի վավերացվել հարկային հաշիվների դուրսգրման էլեկտրոնային համակարգում առաջացած խնդիրների հետևանքով, ինչի մասին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից 20.07.2016թ. և 22.08.2016թ. կատարվել է պաշտոնական տեղեկատվություն, որում հայտարարվում է, որ՝

ա) մինչև խնդրի կարգավորումը հարկային հաշիվներ կարող են գեներացվել որպես PDF փաստաթուղթ և ստորագրվել անհատական,

բ) հարկային հաշիվները համակարգում խնդրի վերացումից հետո էլեկտրոնային ստորագրելու դեպքում հարկ վճարողը այդ հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները կարող են հաշվանցել ապրանքների ձեռքբերման կամ ծառայությունների ստացման օրը ներառող հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկներով:

Միաժամանակ նշվում է, որ առկա խնդիրների ամբողջական վերացման վերաբերյալ հարկային մարմինը լրացուցիչ հաղորդագրություն կտարածի:

Տվյալ դեպքում առկա է գեներացված PDF փաստաթուղթ անհատական ստորագրված, և ընկերությունը 07.07.2016թ. թիվ Ա9324587554 հարկային հաշիվը կարողացել է վավերացնել էլեկտրոնային ստորագրությամբ 06.02.2017թ.: Հետևապես, քանի որ հարկային հաշիվը ընկերությունը չի կարողացել վավերացնել համակարգում առկա խնդիրների պատճառով և կատարվել են ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ պաշտոնական տեղեկատվությունում նշված գործողությունները, առկա է անհատական ստորագրված հարկային հաշիվ և հարկային հաշիվը վավերացվել է էլեկտրոնային ստորագրությամբ ավելի շուտ /06.02.2017թ./, քան կազմվել է ակտը /14.02.2017թ./: Այսինքն, վերոնշյալ հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարը կարող է հաշվանցվել 2016թ. 3-րդ եռամսյակի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի

հաշվարկով: Այդ իսկ պատճառով ստուգման ակտում ԱԱՀ-ի գծով առաջադրված պարտավորությունն ընկերությունը համարում է անհիմն:

2. Եկամտային հարկի գծով արձանագրվել է, որ պակաս է հաշվարկվել աշխատակիցների համար հավելումների չափը, որի համար եկամտային հարկի գծով վճարման է առաջադրվել 1.443.343 դրամ:

Ակտում արձանագրված սխալն ընդունվում է մասնակի չափով այն է, որ ընկերության կողմից չի հաշվարկվել աշխատակիցների համար գիշերային աշխատաժամանակի համար հաշվարկվող հավելավճար և դրանից գոյացող եկամտային հարկ: Սակայն ընկերությունը համաձայն չէ արտաժամյա աշխատաժամանակի համար հաշվարկվող աշխատավարձի և դրանից գոյացող եկամտային հարկի արձանագրման և գանձման ենթակա լինելու փաստի հետ:

Ընկերության աշխատակիցներն աշխատել են 24 ժամյա աշխատանքային հերթափոխով և աշխատաժամանակի օրական տևողությունը կազմել է 24 ժամ, իսկ շաբաթական աշխատաժամանակի տևողությունը չի գերազանցել 48 ժամը:

Համաձայն աշխատանքային օրենսգրքի 139 հոդվածի 4-րդ կետի՝ հերթափոխով աշխատող աշխատողների համար աշխատաժամանակի տևողությունը կարող է կազմել օրական 24 ժամ, իսկ շաբաթական չի կարող անցնել 48 ժամից: Ուստի ընկերության կողմից չի խախտվել աշխատանքային օրենսգրքի 139 և 144 հոդվածների պահանջները:

Այդ իսկ պատճառով ստուգման ակտով արձանագրված արտաժամյա աշխատաժամանակը, արտաժամյա աշխատաժամանակի համար հաշվարկված հավելավճարը և դրանից հաշվարկված գանձման ենթակա եկամտային հարկի գումարը ընկերությունը համարում է անհիմն:

Ընկերությունը խնդրում է ստուգման ակտով արձանագրված գանձման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը համարել անվավեր, իսկ եկամտային հարկի գումարը վերահաշվարկել, նվազեցնելով արտաժամյա աշխատաժամանակի համար հաշվարկված հավելավճարից հաշվարկվող եկամտային հարկի 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 01.12.2016թ. N1011568 հանձնարարագրի համաձայն՝ «Վարս-Թրեյդ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ՝ Ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՀՏ 14.02.2017թ. N1011568 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ):

1. Ակտի 3-րդ կետով՝ ավելացված արժեքի հարկի գծով, Ակտով արձանագրվել է, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ և 43¹-րդ հոդվածների պահանջների խախտմամբ հաշվանցվել է 2016 թվականի 3-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցվել է 07.07.2016թ. մատակարարի կողմից դուրս գրված NU9324587554 հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարը (հարկային

հաշիվն ընկերության կողմից չի վավերացվել էլեկտրոնային ստորագրությամբ, սակայն կատարվել է հաշվանցում 2016թ. 3-րդ եռամսյակում):

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի՝

- 20-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային հաշիվները դուրս են գրվում բացառապես էլեկտրոնային եղանակով: Նույն հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք՝ էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնում են հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների և ծառայություն մատուցողների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները,

- 43¹-րդ հոդվածի համաձայն՝ հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված այն հարկային հաշիվներում (այդ թվում՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո դուրս գրված, սակայն այդ հաշվետու ժամանակաշրջանին վերաբերող) առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները, որոնք մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը (ներառյալ) էլեկտրոնային ստորագրությամբ չեն վավերացվել, տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցման ենթակա չեն և կարող են հաշվանցվել այդ հարկային հաշիվներն էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնելու օրն ընդգրկող հետագա հաշվետու ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով (հաշվարկներով):

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

1) ընկերությունը 07.07.2016թ. NU9324587554 հարկային հաշիվն օրենքով սահմանված ժամկետներում չի կարողացել վավերացնել էլեկտրոնային ստորագրությամբ: Ընկերությունը կատարել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ պաշտոնական տեղեկատվությունում նշված գործողությունները (առկա է անհատական ստորագրված հարկային հաշիվ) և հարկային հաշիվը վավերացրել է էլեկտրոնային ստորագրությամբ 06.02.2017թ.: Նշված հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարը հաշվանցվել 2016թ. 3-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկով,

2) հարկային հաշիվների դուրս գրման էլեկտրոնային համակարգում առաջացած խնդիրների հետ կապված տեղեկատվությունը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ կողմից տեղադրվել է պաշտոնական ինտերնետային կայքում: Մասնավորապես, կայքում տեղադրված տեղեկատվության համաձայն՝ հարկային հաշիվների դուրս գրման էլեկտրոնային համակարգի գերծանրաբեռնվածության հետևանքով համակարգում առաջացած՝ ստացված հարկային հաշիվների ստորագրման առումով ծագած խնդիրները դեռևս կարգավորման փուլում են, ինչի կապակցությամբ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեն հայտնել է, որ առկա խնդրի ամբողջական վերացման վերաբերյալ հարկային մարմինը լրացուցիչ հաղորդագրություն կտարածի: Խնդրի ամբողջական վերացման վերաբերյալ հաղորդագրության մեջ նշվող՝ խնդրի վերացման օրվան հաջորդող եռօրյա ժամկետում ստացված հարկային հաշիվները ստորագրելու դեպքում հարկ վճարողներն այդ հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները կարող են հաշվանցել ապրանքների ձեռք բերման կամ ծառայությունների ստացման օրը ներառող հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի

հաշվարկներով, եթե բավարարված են հաշվանցումների կատարման համար օրենքով սահմանված այլ պահանջները:

Հիմք ընդունելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և հաշվի առնելով սույն հարցին առնչվող փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատն այս մասով ենթակա է բավարարման հետևյալ հիմնավորումներով.

1) քննարկվող դեպքում ընկերությունը փորձել է կատարել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ և 43¹-րդ հոդվածների պահանջները, սահմանված կարգով ու ժամկետում փորձել է էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնել հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված հարկային հաշիվը, ինչը չի հաջողվել ընկերությունից անկախ պատճառներով,

2) հարկային հաշիվների դուրսգրման համակարգում առկա խնդրի ամբողջական վերացման վերաբերյալ հարկային մարմնի կողմից պաշտոնական ինտերնետային կայքում լրացուցիչ հաղորդագրություն դեռևս չի տարածվել,

3) անկախ վերոնշյալից, ընկերությունը մշտապես փորձել է էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնել հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված հարկային հաշիվը, ինչը հաջողվել է 06.02.2017թ.,

4) ձեռքբերումների մասով հաշվանցման համար օրենքով սահմանված մյուս պահանջների պահպանմամբ ԱԱՀ վճարողի կողմից հաշվանցված ԱԱՀ-ի գումարները չհաշվանցելու (վերաձևակերպելու) պահանջ՝ էլեկտրոնային համակարգի վերը նշված խնդիրներով պայմանավորված, հարկային մարմնի կողմից չէր կարող ներկայացվել, քանի որ ընկերությունը իր վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարել է:

2. Ակտի 21-րդ կետով՝ եկամտային հարկի գծով Ակտով, մասնավորապես, արձանագրվել է, որ պակաս է հաշվարկվել աշխատակիցների համար հավելումների չափը, որի համար եկամտային հարկի գծով վճարման է առաջադրվել 1.443.343 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի՝

- 139-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի համաձայն՝ աշխատաժամանակի նորմալ տևողությունը չի կարող անցնել շաբաթական 40 ժամից: Ամենօրյա աշխատաժամանակի տևողությունը չի կարող անցնել ութ աշխատանքային ժամից, բացառությամբ օրենսգրքով, օրենքով, այլ իրավական ակտերով և կոլեկտիվ պայմանագրով նախատեսված դեպքերի,

- 139-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ առանձին կատեգորիայի աշխատողների (անընդմեջ հերթապահության ռեժիմով աշխատող առողջապահական կազմակերպություններ, հոգաբարձության (խնամակալության) կազմակերպություններ, մանկական դաստիարակչական կազմակերպություններ, էներգամատակարարման, գազամատակարարման, ջերմամատակարարման մասնագիտացված կազմակերպություններ, կապի և վթարների հետևանքների վերացման մասնագիտացված ծառայություններ և այլն) աշխատաժամանակի տևողությունը կարող է կազմել օրական 24 ժամ: Այդ աշխատողների աշխատաժամանակի միջին տևողությունը շաբաթվա ընթացքում չի կարող անցնել 48 ժամից, իսկ աշխատանքային օրերի միջև հանգստի ժամանակը չի կարող պակաս լինել 24 ժամից: Նման աշխատանքների ցանկը սահմանում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը:

- 144-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ արտաժամյա աշխատանքը նույն օրենսգրքի 139-րդ հոդվածի 1-ին կամ 2-րդ կամ 4-րդ մասերով կամ 140-րդ կամ 141-րդ հոդվածներով կամ 142-րդ հոդվածի 1-ին կամ 2-րդ մասերով կամ 7-րդ մասով կամ 147-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված աշխատաժամանակից ավելի տևողությամբ աշխատանքն է,

- 184-րդ հոդվածի համաձայն՝ արտաժամյա աշխատանքի յուրաքանչյուր ժամի համար, ժամային դրույքաչափից բացի, վճարվում է հավելում՝ ժամային դրույքաչափի 50 տոկոսից ոչ պակաս չափով, իսկ գիշերային աշխատանքի յուրաքանչյուր ժամի համար՝ ոչ պակաս, քան ժամային դրույքաչափի 30 տոկոսի չափով:

ՀՀ կառավարության 11.08.2005թ. N1223-Ն որոշմամբ սահմանվել է առանձին կատեգորիայի աշխատողների՝ օրական 24 ժամ աշխատաժամանակի տևողությամբ պայմանավորված աշխատանքների ցանկը:

Քննարկվող հարցով եզրակացության հանգեցնելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն փաստական հանգամանքը, որ բենզինի և դիզելային վառելիքի մանրամեծածախ առևտրով զբաղվող ընկերության աշխատակիցները աշխատել են հերթափոխով երեք օրը մեկ՝ օրական 24 ժամյա աշխատանքային տևողությամբ, երբ շաբաթական աշխատաժամանակի միջին տևողությունը կազմել է 48 ժամ:

Հիմք ընդունելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և հաշվի առնելով սույն հարցին առնչվող փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այս մասով գանգատը ենթակա է մերժման հետևյալ հիմնավորումներով.

1) ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի 139-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ աշխատաժամանակի նորմալ տևողությունը չի կարող անցնել շաբաթական 40 ժամից, իսկ տվյալ դեպքում աշխատաժամանակի շաբաթական միջին տևողությունը կազմել է 48 ժամ,

2) ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի 139-րդ հոդվածի 4-րդ մասով սահմանված է առանձին կատեգորիայի աշխատողների (անընդմեջ հերթապահության ռեժիմով աշխատող առողջապահական կազմակերպություններ, հոգաբարձության (խնամակալության) կազմակերպություններ, մանկական դաստիարակչական կազմակերպություններ, էներգամատակարարման, գազամատակարարման, ջերմամատակարարման մասնագիտացված կազմակերպություններ, կապի և վթարների հետևանքների վերացման մասնագիտացված ծառայություններ և այլն) աշխատաժամանակի տևողության առանձնահատկություն, երբ այն կարող է կազմել օրական 24 ժամ: Ընդ որում, այդ աշխատողների աշխատաժամանակի միջին տևողությունը շաբաթվա ընթացքում չի կարող անցնել 48 ժամից, իսկ աշխատանքային օրերի միջև հանգստի ժամանակը չի կարող պակաս լինել 24 ժամից: Նման աշխատանքների ցանկը սահմանում է ՀՀ կառավարությունը: ՀՀ կառավարության 11.08.2005թ. N1223-Ն որոշմամբ սահմանված է առանձին կատեգորիայի աշխատողների՝ օրական 24 ժամ աշխատաժամանակի տևողությամբ պայմանավորված աշխատանքների ցանկը: Նշված ցանկում ներառված չեն բենզինի և դիզելային վառելիքի մանրամեծածախ առևտրով զբաղված աշխատողները: Հետևաբար, քննարկվող գործով Օրենսգրքի 139-րդ հոդվածի 4-րդ մասով սահմանված առանձնահատկությունը կիրառելի չէ,

3) քննարկվող դեպքում ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի 139-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված աշխատաժամանակից ավելի տևողությամբ աշխատանքը օրենսգրքի 144-րդ հոդվածին համապատասխան համարվում է արտաժամյա

աշխատանք, ինչի պարագայում պետք է կիրառվեն օրենսգրքի 184-րդ հոդվածի դրույթները, որոնց համաձայն՝ արտաժամյա աշխատանքի յուրաքանչյուր ժամի համար, ժամային դրույքաչափից բացի, պետք հաշվարկվեր հավելում՝ ժամային դրույքաչափի 50 տոկոսից ոչ պակաս չափով:

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 ու մ է՝

Անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՀՏ 14.02.2017թ. N1011568 ակտի 3-րդ կետը, իսկ Ակտի 21-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

