

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 3/4

18 ապրիլի 2016 թ.

Քննարկվեց «Ամբերդ 1» ՍՊԸ 18.03.2016թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ 29.02.2016թ-ի թիվ 6113787 ակտի դեմ:

«Ամբերդ 1» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ Աշտարակի տարածքային հարկային տեսչության 29.02.2016թ-ի ակտը կազմվել է օրենքի խախտմամբ, ուստի այն պետք է ճանաչվի անվավեր, հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Համաձայն ՀՀ Աշխատանքային օրենսգրքի (այսուհետ նաև Օրենսգրք) 14-րդ հոդվածի 1-ին կետի՝ Աշխատողի և Գործատուի միջև աշխատանքային հարաբերությունները ծագում են ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կնքված գրավոր աշխատանքային պայմանագրի կամ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի հիման վրա: Նշված հոդվածի վերլուծության արդյունքում հանգում ենք այն եզրակացության, որ քաղաքացին աշխատողի կարգավիճակ է ձեռք բերում գործատուի հետ աշխատանքային պայմանագիր կնքելու կամ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի հիման վրա:

Համաձայն «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետի 2-րդ պարբերության՝ նոր աշխատողի գրանցման հայտը հարկային մարմին է ներկայացվում հաշվետու ամսվա եկամտային հարկի ամփոփ հաշվարկը ներկայացնելուց ոչ ուշ: Իսկ հաշվետու ամսվա եկամտային հարկի ամփոփ հաշվարկը ներկայացվում է ոչ ուշ, քան մինչև հաշվետու ամսվան հաջորդող ամսվա 20-ը: Մեջբերված հոդվածի վերլուծությունը թույլ է տալիս եզրակացնել, որ 2016թ-ի փետրվարի 1-ից 29-ը ընկած ժամանակահատվածում աշխատանքի ընդունված աշխատողների վերաբերյալ գրանցման հայտերը գործատուն կարող է ներկայացնել աշխատողին աշխատանքի ընդունման պահից մինչև հաշվետու ամսվա եկամտային հարկի ամփոփ հաշվարկը ներկայացնելու պահը: Այսինքն, 13.02.2016թ-ին իրականացված ստուգման ընթացքում 2016թ-ի փետրվարի 1-ից մինչև 13 ընկած ժամանակահատվածում և դրանից հետո մինչև տվյալ ամսվա վերջին աշխատանքային օրը աշխատանքի ընդունված աշխատողների վերաբերյալ տվյալները կարող են ներկայացվել մինչև 20.03.2016թ-ը, որի պարագայում հարկային մարմնի կողմից վարվող բազայում թե 13.02.2016թ-ին, և թե դրանից հետո մինչև 29.02.2016թ-ը, փետրվար ամսվա ընթացքում աշխատանքի ընդունված աշխատողների վերաբերյալ տեղեկությունները, հայտերը մինչև 20.03.2016թ-ը ներկայացված չլինելու պատճառով հնարավոր է արտացոլված չլինեն, ինչը չի հանդիսանում սահմանված կարգի խախտում:

Համաձայն «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ կետի՝ աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու (այսինքն՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի և (կամ) գրավոր պայմանագրի բացակայության) փաստը լիազոր մարմնի կողմից ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով արձանագրվելու դեպքում գործատուն տվյալ (արձանագրման) ամսում յուրաքանչյուր չձևակերպված վարձու աշխատողի համար հաշվարկում և վճարում է եկամտային հարկ:

Ելնելով վերը մեջբերված իրավանորմերի վերլուծությունից, հարկ է նշել, որ աշխատանքային պայմանագրերի առկայությունը բավարար է և, տեղեկատվական բազայում կազմակերպության աշխատակիցների գրանցման հայտերի բացակայությունը դեռևս հիմք չէ փաստացի գործունեությամբ զբաղված անձանց համարել որպես ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով չձևակերպված աշխատողներ:

Ինչ վերաբերվում է այն պատճառաբանությանը, որ իրականացված ստուգումների արդյունքում պարզվել է, որ թվով 12 աշխատակիցներ չունեն աշխատանքային պայմանագրեր կամ համապատասխան իրավական ակտեր, ապա հարկ է նշել, որ նշված պատճառաբանությունն անհիմն է, քանի որ հարկային տեսչության աշխատակիցների կողմից չի իրականացվել Ընկերության ելակետային տվյալների ստուգում, մասնավորապես՝ հաշվապահական փաստաթղթերի ու պայմանագրերի ստուգում, քանի որ այդպիսի փաստաթղթերը գտնվում են Ընկերության տնօրենի տիրապետման ներքո, որին որևէ պահանջի ներկայացման (կամ վերջինիս կողմից փաստաթուղթ ներկայացնելուց հրաժարվելու) փաստ չի արձանագրվել:

Ելնելով վերը շարադրվածից և հիմք ընդունելով աշխատողների աշխատանքային պայմանագրերի փաստացի առկայությունը, հայտնվում է, որ բոլոր աշխատակիցների աշխատանքային պայմանագրերն առկա են, սակայն դրանց փաստացի առկայությունը չի ստուգվել: Ուստի՝ 29.02.2016թ-ին կազմված թիվ 6113787 ակտում ներկայացված համադրությունը տեղեկատվական համակարգում առկա աշխատողներին փաստացի աշխատողների հետ անհիմն է:

Միաժամանակ անդրադառնալով 29.02.2016թ-ին կազմված թիվ 6113787 ակտում ներկայացված այն փաստական հանգամանքին, որ ընկերության սեփականատիրոջ կողմից տրված ու լիազորված անձի (մենեջերի) կողմից հաստատված հայտարարությունը հիմք է հանդիսացել գնահատելու, որ թվով 12 աշխատակիցներ չունեն աշխատանքային պայմանագրեր, չի կարող պատշաճ ապացույց հանդիսանալ և դասվել վարչական ակտի ընդունման համար որպես ձեռք բերված ապացույց հետևյալ պատճառաբանությամբ.

13.02.2016թ-ին հայտարարություն տված անձը՝ Վահե Սուքիասյանը, համաձայն Ընկերության կանոնադրության, չի հանդիսանում Ընկերության մասնակից, հետևաբար, չի կարող մատնանշվել նաև սեփականատեր: Իսկ ըստ իրավաբանական անձի պետական գրանցման վկայականի, նա չի հանդիսանում նաև տնօրեն: Ավելին, Ամբերդ 1 ՍՊԸ-ի տնօրենը Լաուրա Արմենակյանն է, ով և որպես տնօրեն, իրականացնելով ընկերության գործունեության ղեկավարումը, տիրապետում է ընկերության փաստաթղթերն ու պայմանագրերը: Բացի նշված պատճառաբանությունից, քաղաքացի Վահե Սուքիասյանը որևէ կերպ իրավասու չէ տալ ստուգման հետ կապված որևէ բացատրություն, հայտարարություն, քանի որ Ընկերության տնօրենի կողմից նման լիազորություններ նրան չեն վերապահվել, իսկ ինչպես ակնհայտ է Ընկերության տնօրենի կողմից 13.02.2016թ-ին տրված լիազորագրից Ընկերության աշխատող (մենեջեր) Վահե Հովսեփյանը լիազորված է եղել միայն՝ Ընկերությունում ստուգում իրականացնելու վերաբերյալ հանձնարարագիրը տնօրենի անունից ստորագրելու և ստանալու համար: Այլ գործողություններ, որպիսիք նրա կողմից կատարվել են, օրենքի ուժով հանդիսանում են առոչինչ գործողություններ:

Գանգատում բերված են ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 2-րդ մասի, 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի, 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները:

Նկատի ունենալով վերը շարադրված փաստական հանգամանքները, դրանք համադրելով մատնանշված հոսանքներին, հետևում է, որ...

Աշտարակի տարածքային հարկային տեսչության կողմից ընկերությունում աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության ստուգումներ իրականացնելու վարույթով չի իրականացվել պատշաճ վարչարարություն, չի ապահովվել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ հայցվորի օգտին առկա հանգամանքները, չի կատարել օրենքի պահանջները, որը հանգեցրել է մեկ այլ խախտման, այն է՝ օրենքի խախտմամբ, այդ թվում օրենքի սխալ կիրառմամբ ընդունվել է վարչական ակտ, որն անվավեր է ու ենթակա է վերացման:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալ իրավական և փաստական հանգամանքները, ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածով ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Աշտարակի տարածքային հարկային տեսչության 29.02.2016թ-ի թիվ 6113787 վարչական ակտը:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետի 11.02.2016թ-ի թիվ 6113787 հանձնարարագրի համաձայն «Ամբերդ 1» ՍՊԸ-ում կատարվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության (առանց գրավոր պայմանագրի (հրամանի) կնքման աշխատող պահելու դեպքերի բացահայտմանն ուղղված), ինչպես նաև օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգումներ: Արդյունքում, կազմվել է ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ 29.02.2016թ-ի թիվ 6113787 ակտը, որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.200.000 դրամ եկամտային հարկ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ստուգման պահին «Ամբերդ 1» ՍՊԸ-ում փաստացի գործունեությամբ զբաղված էին թվով 25 աշխատող: Ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցների ուսումնասիրության արդյունքում պարզվել է, որ փաստացի աշխատանքային գործունեությամբ զբաղված 12 (տասներկու) աշխատակցի, դրանք են՝ Տիգրան Գևորգյանի (խոհարար), Էդուարդ Սիմոնյանի (խոհարար), Վարդան Պիտինյանի (մատուցող), Ալեքսանդր Հարությունովի (խոհարարի օգնական), Սեդա Գասպարյանի (սպասք լվացող), Թամարա Ավետիսյանի (սպասք լվացող), Արմինե Խաչատրյանի (սպասք լվացող), Արամայիս Պետրոսյանի (վերանորոգող), Ռոբերտ Պետրոսյանի (վերանորոգող), Ռոմիկ Ավետիսյանի (տրակտորավար), Սամվել Ոսկանյանի (ծառայություններ մատուցող), Միքայել Աբգարյանի (ծառայություններ մատուցող), աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր ձևակերպված չէր, բացակայում էին գրավոր աշխատանքային պայմանագրերը և աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտերը: Արդյունքում, հիմք ընդունելով «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի դ) կետի դրույթները եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.200.000 դրամ:

Քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետի 11.02.2016թ-ի թիվ 6113787 հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձինք 13.02.2016թ-ին այցելել են «Ամբերդ 1» ՍՊԸ-ին (այսուհետ նաև ընկերություն) պատկանող հյուրանոցային համալիր, հանձնարարագրով վերապահված իրավասությունների սահմանում համապատասխան ստուգումներ կատարելու համար: Նրանց կողմից նախ պահանջվել է, որպեսզի ներկայանա «Ամբերդ 1» ՍՊԸ-ի տնօրեն Լ.Ա.Մ.:

կարգով հանձնարարագրի օրինակը ներկայացնելու համար: Սակայն, ստուգման վայրում ներկա գտնվող Վահե Սուքիասյանը, որը հանդիսանում է ընկերության տնօրենի որդին, հայտարարել է, որ Լ.Արմենակյանը վատառողջ լինելու պատճառով ստուգմանը չի կարող մասնակցել: Վահե Սուքիասյանը հայտնել է նաև, որ հանդիսանում է «Ամբերդ 1» ՍՊԸ-ի սեփականատերը: Ստուգումն իրականադնող անձինք, պայմանավորված հյուրանոցային համալիրի գտնվելու վայրով, հնարավորություն չեն ունեցել այդ պահին ճշտել ընկերության սեփականատերը հանդիսանալու մասին Վահե Սուքիասյանի կատարած հայտարարության իսկությունը, և քանի որ Վ.Սուքիասյանն իրականում տիրապետել է ընկերության գործունեությանը վերաբերող բոլոր տեղեկություններին, նրան ընդունել են որպես այդպիսին:

Միևնույն ժամանակ, ստուգումն իրականացնող անձանց է ներկայացվել ընկերության տնօրենի 13.02.2016թ-ի լիազորագիրը, որով վերջինս լիազորել է ընկերության աշխատակից Վահե Հովսեփյանին (այսուհետ նաև լիազոր անձ) հանդես գալու ընկերության անունից, մասնավորապես՝ ստորագրել և ստանալ ստուգում իրականացնելու վերաբերյալ հանձնարարագիրը: Լիազոր անձին ներկայացվել է ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետի 11.02.2016թ-ի թիվ 6113787 հանձնարարագիրը, որը ծանոթանալով վերջինիս հետ ստորագրել է այն և ստացել դրա մեկ օրինակը:

Ստուգումն իրականացնող անձինք, արձանագրելով հյուրանոցային համալիրում փաստացի գործունեություն իրականացնող աշխատակիցների քանակը, պահանջել են ներկայացնել նրանց հետ կնքված աշխատանքային պայմանագրերը կամ աշխատանքի ընդունման վերաբերյալ հրամանները: Նշված պահանջին հաջորդել է Վահե Սուքիասյանի 13.02.2016թ-ի գրավոր հայտարարությունը (այսուհետ՝ Հայտարարություն), որում նա նշել է թվով 13 աշխատակիցների անունները, ազգանունները և զբաղեցրած պաշտոնները, որոնց հետ առկա են կնքված աշխատանքային պայմանագրեր, որոնք, սակայն, գտնվում են «Ամբերդ 1» ՍՊԸ-ի հաշվապահական հաշվառումն իրականացնող կազմակերպության գրասենյակում: Հայտարարությունում նշվել են նաև թվով 12 այն աշխատակիցների անունները, ազգանունները և զբաղեցրած պաշտոնները, որոնց հետ աշխատանքային պայմանագրեր չեն կնքվել: Հայտարարությունը ստորագրված է Վահե Սուքիասյանի, ինչպես նաև ընկերության տնօրենի կողմից լիազորված անձի՝ Վահե Հովսեփյանի կողմից:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից 13.02.2016թ-ին կազմվել է ՀՀ կառավարության 25.07.2013թ-ի որոշման Հավելված 2-ով սահմանված արձանագրությունը, որում արձանագրվել են վերը նշված թվով 12 աշխատակիցների վերաբերյալ պահանջվող տվյալները:

Նիստին մասնակցող ընկերության ներկայացուցչի կողմից հնչեցված հարցադրման վերաբերյալ, թե ստուգման օրն ընկերությունում փաստացի աշխատանքային գործունեություն իրականացնող թվով 25 անձանց վերաբերյալ աշխատանքային պայմանագրեր չներկայացվելու պայմաններում, ինչու են պարտավորություններ առաջադրվել միայն Հայտարարությունում նշված թվով 12 աշխատակիցների մասով, հարկ է նշել հետևյալը:

Ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցները, մասնավորապես՝ Հայտարարությունում տեղ գտած այն տվյալները, որ թվով 13 աշխատակիցների աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպված է, համարվել են հավաստի, քանի որ մինչև խախտման փաստի արձանագրումը ճշտվել են այդ անձանց վերաբերյալ հարկային մարմնում առկա տվյալները: Մասնավորապես, նշված անձանց վերաբերյալ սահմանված կարգով ներկայացված են եղել «Վարձու աշխատողի և պայմանագրային եկամուտ ստացող ֆիզիկական անձի անհատական

տվյալների գրանցման հայտեր»-ը: Այդ իսկ պատճառով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել միայն Հայտարարությունում նշված թվով 12 աշխատակիցների մասով:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդմանը, որ ընկերության աշխատակից Վահե Հովսեփյանին ընկերության տնօրենի 13.02.2016թ-ի լիազորագրով իրավունք է վերապահվել միայն ստորագրել և ստանալ ստուգման հանձնարարագիրը, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ ընկերության տնօրենի 13.02.2016թ-ի լիազորագրի ուսումնասիրությամբ հանգում ենք եզրակացության, որ լիազորագրով Վահե Հովսեփյանին տրվել է ընկերության անունից հանդես գալու իրավասություն:

Հարկ է նշել նաև, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առաջ պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնօրենսպարոզ սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին: Վերջինս պարտավոր է ստորագրել 1 օրինակի վրա՝ հաստատելով, որ ծանուցված է ստուգման անցկացման մասին:

Վերոգրյալից, ըստ էության, հետևում է, որ անձը, ում իրավունք է վերապահված ընկերության անունից ստորագրել հանձնարարագրի 1 օրինակի վրա՝ հաստատելով, որ ծանուցված է ստուգման անցկացման մասին, օժտված է տնտեսապարոզ սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի լիազորություններով:

Քննարկման ընթացքում պարզվեց նաև, որ ընկերությունը գործունեությունը սկսելու օրվանից տարածքային առումով չի ընդլայնվել և մինչ ստուգման պահին ընկած ժամանակահատվածում, ըստ էության, աշխատել է նույն ծանրաբեռնվածությամբ: Ավելորդ չէ նշել, որ հյուրանոցային համալիրում կազմակերպվել են Ամանորի հետ կապված միջոցառումներ: Նշված հանգամանքն անուղղակիորեն հիմնավորում է այն փաստը, որ ստուգմամբ արձանագրված ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով չձևակերպված աշխատակիցներն ամիսներ շարունակ աշխատել են ընկերությունում, սակայն նրանց աշխատանքի ընդունումը սահմանված կարգով ձևակերպվել է միայն ստուգումն կատարվելուց հետո:

Ելնելով վերոգրյալ փաստական հանգամանքներից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցները հիմնավորում են ընկերությունում թվով 12 աշխատակիցների աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպված չլինելու հանգամանքը: Հետևապես, Ակտով արձանագրված խախտումը հիմնավոր է և լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությունը ենթակա է կատարման:

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՝

ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ 29.02.2016թ-ի թիվ 6113787 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՝

