

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 42/5

23 դեկտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 21.11.2016թ. թիվ 1010761 ակտի դեմ:

«Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 24.06.2016թ. թիվ 1010761 հանձնարարագրի համաձայն «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) իրականացված ստուգման արդյունքում կազմված 21.11.2016թ. թիվ 1010761 ստուգման ակտի 1-ին և 2-րդ կետերում նշված որոշ դրույթները չեն բխում հարկային օրենսդրությունից:

Ակտում շատ ճիշտ նշված է, որ «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ-ն ձեռք է բերել «Լադա» մակնիշի ավտոմեքենաներ և 21.01.2008թ. «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի հետ կնքել է գնված ավտոմեքենաների տեղափոխման հսկողության հետ կապված ծառայությունների մատուցման պայմանագիր, համաձայն որի՝ կատարողը պետք է իրականացնե՝

- ավտոմեքենաների գնում ՌԴ Նովոռոսիյսկ և Կովկաս նավահանգիստներում,
- Նովոռոսիյսկ և Կովկաս նավահանգիստներից մինչև Վրաստանի Հանրապետության Սադախլո մաքսակետ տեղափոխման նկատմամբ վերահսկողություն,
- հատուցել ավտոմեքենաների պարունակությանը հասցված վնասները,
- հատուցել բախման հետևանք չհանդիսացող էլեկտրական, մեխանիկական անսարքությունների վերականգնման գծով ծախսերը:

Վերը նշված աշխատանքների կատարման արդյունքում ավտոմեքենաները սարքին, անվնաս հասել են ընկերությանը:

Ինչ վերաբերվում է ակտի նախագծում նշված այն դիրքորոշմանը, որ շահութահարկի հարկման տեսանկյունից չէր կարող ծախսագրվել սեփականության իրավունքով ընկերությանը չպատկանող ավտոմեքենաների տեղափոխման հսկողության ծախսերը և նույնականացվել է նշված ծախսերն ապահովագրական ծախսերի հետ, ապա այն անհիմն է՝ հետևյալ պատճառներով.

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ» կետի համաձայն 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:

Այսպիսով կատարվել է ծախս, որը օրենքի 10-րդ հոդվածի համաձայն կարող էր նվազեցվել համախառն եկամտից, ինչ վերաբերվում է ակտում նշված սեփականության իրավունքի փոխանցման ժամանակի և վայրի վերաբերյալ գրառմանը և համախառն եկամտի ստացման հետ կապված անհրաժեշտ ծախս չորակելուն, ապա հայտնվում է, որ համաձայն առուվաճառքի պայմանագրի 4.4 կետի, ապրանքների սեփականության իրավունքն ընկերությանն է փոխանցվել ՌԴ սահմանը հատելու պահին, այն է՝

Նովոռոսիյսկ նավահանգստում և խնդրահարույց ծառայությունների մատուցումը սկսվել է, այլ ոչ թե ամբողջությամբ կատարվել, Նովոռոսիյսկ կայարանից: Բացի այդ, միշտ էլ տնտեսավարող սուբյեկտները կատարում են համապատասխան ծախսեր մինչև ապրանքի ձեռք բերումը, որոնք շահութահարկի հարկման տեսանկյունից ընդունվում են որպես ծախս և նվազեցվում համախառն եկամտից, մասնավորապես, մարկետինգի, գործուղման, տրանսպորտային, եթե տեղափոխությունը կատարվում է տրանսպորտային կազմակերպության միջոցով և այլն:

Պարզ չէ, նաև թե ինչ չափորոշիչներից ելնելով է «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի մատուցած ծառայությունը նույնականացվել ապահովագրական կազմակերպության կողմից մատուցվող ծառայության հետ և, եթե նույն ծառայությունն է, ապա ինչու որպես անհրաժեշտ ծախս ընդունվել է ապահովագրական կազմակերպության մատուցած ծառայությունը, այլ ոչ թե «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ինը, արդյոք դա չի արվել այն պատճառով, որ օրինակ 2012թ. համար ապահովագրական կազմակերպությանը վճարվել է ընդամենը 1,3 մլն դրամ, իսկ «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ին մի քանի անգամ գերազանցող գումար:

Միաժամանակ, առաջարկվում է քննարկել 2012թ. կատարված «խախտման» համար պատժամիջոցներ կիրառելու հարցը:

2012թ. խմբագրությամբ գործող «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի համաձայն՝ հարկային օրենսդրության խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, եթե տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո:

Ընկերության կողմից «խախտումը» կատարվել է 2012թ. հունվարի 1-ից դեկտեմբերի 31-ն ընկած ժամանակաշրջանում:

2013թ. հունվարի 1-ից գործող խմբագրությամբ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի առաջին պարբերության իմաստով հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հարկային պարտավորությունների հաշվարկման առումով խախտման կատարման տարի է համարվում համապատասխան հաշվարկի, հայտարարագրի, հաշվետվության, տեղեկության կամ այլ փաստաթղթի (անկախ դրանց ներկայացման հանգամանքից)՝ հարկային մարմին ներկայացնելու համար օրենքով սահմանված ժամկետի վերջին օրը ներառող օրացուցային տարին:

Ընկերության կողմից «խախտումը» փաստացի կատարվել է 2012թ., երբ դեռևս գործում էր 2012թ. գործող խմբագրությամբ օրենքը:

Այսպիսով, ղեկավարվելով «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածի դրույթներով և հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ օրենքի համապատասխան փոփոխությունն ուժի մեջ է մտել 2013թ. հունվարի 1-ից, իսկ «խախտումը» փաստացի կատարվել է 2012թ., ապա այն չի կարող ընկերության համար հարկային հետևանքներ ունենալ:

Միաժամանակ, եթե ընդունենք, որ նշված փոփոխությունը կիրառման ժամկետների տեսանկյունից իր մեջ պարունակում է երկիմաստության կամ տարընթերցման տարրեր, ապա «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի համաձայն դրանք պետք է մեկնաբանվեն հարկ վճարողի օգտին:

Վերը նշվածի վերաբերյալ հայտնվել և որպես առարկություն ներկայացվել է նաև ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձանց և Կոտայքի ՏՀՏ պետին, սակայն առարկությունները հաշվի չեն առնվել:

Ավելին, 2012 թվականին, երբ գործում էր նշված պայմանագիրն ընկերության կողմից բյուջե է վճարվել շուրջ 303 մլն դրամի հարկեր և վճարներ, իսկ 2013 թվականին,

երբ արդեն դադարեցվել էր պայմանագրի գործողությունը՝ 147 մլն դրամի, 2014 թվականին՝ 116 մլն դրամի և 2015 թվականին՝ 123 մլն դրամի:

Ելնելով վերը նշվածից՝ ընկերությունը խնդրում է չեղյալ ճանաչել 21.11.2016թ. թիվ 1010761 ստուգման ակտի 1-ին և 2-րդ կետերում նշված «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի հետ կատարված գործարքների մասով առաջադրված 36.588.386 դրամի հարկային պարտավորության գումարը:

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 24.06.2016թ. թիվ 1010761 հանձնարարագրի համաձայն «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 21.11.2016թ. թիվ 1010761 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 36.850.902 դրամ, ինչպես նաև 4.225.747 դրամ հարկի պակասեցվող գումար:

Ակտի 1-ին կետի 1-ին ենթակետով արձանագրվել է, որ 16.01.2012թ. «Լադա Ինթերնեշնլ Լիմիթեդ» ԲԲԸ-ի՝ որպես վաճառող, գրանցված Կիպրոսի Հանրապետության օրենքների համաձայն և «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ-ի միջև՝ որպես գնորդ, կնքվել է «Լադա» ավտոմեքենաների առքուվաճառքի թիվ 196/1-088-051/01/12007 պայմանագիրը, ըստ որի վաճառողը պարտավորվում է որպես սեփականություն հանձնել «Ավտովագ» ԲԲԸ-ի կողմից թողարկված «Լադա» մակնիշի մարդատար ավտոմեքենաներ, իսկ գնորդն ընդունել և վճարել պայմանագրով նշված պայմաններին համապատասխան: Համաձայն պայմանագրի 4.1 կետի՝ ապրանքը մատակարարվում է պետական մարմինների և առևտրային ընկերությունների կողմից միջազգային առևտրում ընդունված առավել հաճախ կիրառվող (ԻՆԿՈՏԵՐՄՍ 2010) կանոնների բազիսային «CIP Երևան» պայմանով, որի կիրառումը նշանակում է վաճառողի կողմից վաճառվող ապրանքների վաճառք, փոխադրում և ապահովագրություն մինչև պայմանավորված վայրը: Համաձայն պայմանագրի 4.4 կետի՝ ապրանքի մատակարարման ամսաթիվ է համարվում միջազգային ապրանքատրանսպորտային բեռնագրի՝ CMR-ի ամսաթիվը: Սեփականության իրավունքի փոխանցման պահը որոշվում CMR-ի վրա ապրանքը ՌԴ սահմանից արտահանելու վերաբերյալ մաքսային մարմնի կողմից կատարված գրառման ամսաթիվով: Համաձայն պայմանագրի 4.5 կետի՝ արտադրող գործարանից մինչև ք.Երևան ապրանքի ապահովագրման պատասխանատվությունը կրում է վաճառողը: Պայմանագրի 4.6 կետով սահմանված է, որ ապրանքը համարվում է հանձնված վաճառողի կողմից և ընդունված գնորդի կողմից ըստ քանակների՝ CMR-ում նշված տեղերի և կշիռների համապատասխան և ըստ որակի արտադրող գործարանի կողմից տրված որակի հավաստագրին համապատասխան: Ըստ ներկայացված հաշվապահական հաշվառման սկզբնական փաստաթղթերի ապրանքները վաճառողի կողմից մատակարարվել, փոխադրվել, ապահովագրվել, ՌԴ-ից արտահանվել և գնորդին են հանձնվել, իսկ գնորդի կողմից դրանք ձեռք են բերվել, ներկրվել Հայաստանի Հանրապետություն և հետագայում իրացվել պայմանագրում ամրագրված պայմաններին համապատասխան: Բացի վաճառողի կողմից կատարված ապահովագրության, ըստ ներկայացված փաստաթղթերի փոխադրվող բեռների գծով միաժամանակյա լրացուցիչ

ապահովագրություն է իրականացրվել նաև գնորդ ընկերության կողմից: Միաժամանակ, ընկերությունը՝ որպես պատվիրատու, 21.01.2008թ. «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի հետ՝ որպես կատարող, գրանցված ԱՄՆ Օրեգոն Նահանգում, կնքել է թիվ 1 ծառայությունների մատուցման պայմանագիրը, որի համաձայն պատվիրատուն պատվիրում է, իսկ կատարողը պարտավորվում է իրականացնել պատվիրատուի կողմից գնված ավտոմեքենաների տեղափոխման հսկողության հետ կապված ծառայություններ, ավտոմեքենաների գնումն Ռուսաստանի Դաշնության Նովոռոսիյսկ և Կովկաս նավահանգիստներում, Նովոռոսիյսկ և Կովկաս նավահանգիստները մինչև Վրաստանի Հանրապետության Սադախլո մարզակետ տեղափոխման նկատմամբ վերահսկողություն, հատուցել ավտոմեքենաների պարունակությանը հասցված վնասները, հատուցել բախման հետևանք չհանդիսացող էլեկտրական, մեխանիկական անսարքությունների վերականգնման գծով ծախսերը: Պայմանագրի 2.1 կետով ծառայության սակագինը սահմանվել է 1700 ԱՄՆ դոլար՝ յուրաքանչյուր ավտոմեքենայի համար: Այդ ծառայությունների համար «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի կողմից դուրս են գրվել հաշիվ ապրանքագրեր, որոնց հանրագումարը ստուգվող ժամանակաշրջանում կազմել է 6877500 ԱՄՆ դոլար՝ 2658116334 դրամ, որից 2012թ. 285600 ԱՄՆ դոլար՝ 115.159.071 դրամ: Այդ գումարների չափով ստուգվող ժամանակաշրջանի հաշվետու տարիների շահութահարկի հաշվարկներում համախառն եկամտից կատարվել են նվազեցումներ: Հաշվի առնելով կազմակերպության և «Լադա Ինթերնեշնլ Լիմիթեդ» ԲԲԸ-ի միջև կնքված ավտոմեքենաների առքուվաճառքի պայմանագրում ամրագրված ապրանքների մատակարարման պայմանները հստակեցնող դրույթները, այդ դրույթների համաձայն մատակարարված ապրանքների մատակարարմանը վերաբերվող սկզբնական փաստաթղթերով իրականացված գործարքները և «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ից ստացված ծառայությունների բնույթը, մատակարարման վայրը, ժամկետները, ինչպես նաև այդ բեռները վաճառողի և գնորդի կողմից երկկողմանիորեն ապահովագրված լինելու հանգամանքը, ստացվում է, որ ընկերությունը «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ից ստացել է դեռևս սեփականության իրավունքով (առքուվաճառքի պայմանագրի 4.4 կետ) իրեն չպատկանող ապրանքների՝ ավտոմեքենաների տեղափոխման հսկողության հետ կապված, ինչպես նաև մատակարարման պայմաններով իր վրա չդրված, ոչ անհրաժեշտ ծառայություններ, որոնց գծով կատարել է համախառն եկամտից նվազեցումներ: Արդյունքում խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի դրույթները: Հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի դրույթները ստուգմամբ ընդգրկված 2007թ. մինչև 2011թ. տարիների շահութահարկի գծով հարկային պարտավորություններ չեն առաջադրվել, իսկ 2012թ. շահութահարկի հաշվարկում ներառված 115159071 դրամ ավել նվազեցման հետևանքով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն հաշվարկվում է շահութահարկ՝ 23.031.814 դրամի չափով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով: Օրենքի իմաստով՝ ծախս է համարվում հաշվետու տարվա ընթացքում ակտիվների արտահոսքը, նվազումը կամ պարտավորությունների աճը, որոնք հանգեցնում են հարկատուի սեփական կապիտալի նվազեցման: 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:

Վերոնշյալ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն՝ ապրանքանյութական պաշարների, աշխատանքների, ծառայությունների, հիմնական միջոցների և այլ ակտիվների ձեռքբերման (և համապատասխան դեպքերում՝ այլ հարկատուների եկամուտներին վերաբերող) փաստաթղթերի հիմնավորման նկատմամբ ներկայացվող պահանջները սահմանում է ՀՀ կառավարությունը: Նյութական և ոչ նյութական ակտիվների, ծառայությունների (աշխատանքների) ձեռքբերման ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջների սահմանման և այդ փաստաթղթերի կազմման կարգը հաստատված է ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ:

ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ պետի 02.04.2004թ. N 1-05/7-Ն հրամանով հաստատված (համաձայնեցված ՀՀ ֆինանսների նախարարության հետ) «Ռեզիդենտների կողմից շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» հրահանգի 5.2-րդ կետի համաձայն՝ ծախսերի թվին են դասվում, մասնավորապես նյութական (արտադրական բնույթի, վարչական և ընդհանուր տնտեսական նշանակության, իրացման (կոմերցիոն) բնույթի) ծախսերը, որտեղ ներառվում են նյութական ռեսուրսների (ապրանք, հումք, նյութեր, վառելիք, էներգիայի բոլոր տեսակներ, սահմանված կարգով անմիջականորեն դուրս գրվող գործիքներ, հարմարանքներ, սարքեր, լաբորատոր սարքավորումներ, հատուկ հագուստներ և այլ արագամաշ առարկաներ (շահագործման հանձնման պահից), համալրվող շինվածքներ, կիսապատրաստուկներ, պահեստամասեր, դետալներ, տարա և այլն) արժեքը, որոնք ռեզիդենտի գործունեության ընթացքում անմիջականորեն սպառվում են կամ իրենց արժեքն անմոլորությամբ փոխանցում են արտադրվող արտադրանքին, մատուցվող ծառայությանը (կապիտալացվում են):

Նյութական ռեսուրսների սկզբնական արժեքը ձևավորվում է փաստացի ձեռք բերման գններից (անհատույց ստացվածները՝ ընդունման-հանձնման փաստաթղթերի տվյալներով և, եթե այդ փաստաթղթերում նշված չէ գույքի արժեքը, ապա այն գնահատվում է տվյալ ռեզիդենտի մոտ առկա համանման գույքի արժեքով, իսկ դրա բացակայության դեպքում՝ փորձաքննության եղանակով որոշված արժեքով), իսկ ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալում ներդրվածները՝ ըստ կողմերի պայմանավորվածության) և մինչև պահեստ տեղափոխման (փոխադրման) հետ կապված բոլոր ծախսերից (մատակարարների և վաճառահանողների վերադիրները (հավելավճարները), կոմիսիոն վարձատրությունները, ապրանքային և ֆոնդային բորսաների ծառայությունների (ներառյալ՝ բրոքերային ծառայությունների) արժեքը), եթե դրանք կատարվում են կողմնակի անձանց կողմից, ինչպես նաև ներմուծման համար սահմանված մաքսատուրքերը, մաքսային ծառայության համար կատարված վճարները և տեղափոխման հետ կապված ապահովագրական վճարները)՝ առանց փոխհատուցվող հարկերի:

Քննարկվող դեպքում «Լադա Ինթերնեշնլ Լիմիթեդ» ԲԲԸ-ն որպես վաճառող «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ-ին է մատակարարել «Ավտովազ» ԲԲԸ-ի կողմից թողարկված «Լադա» մակնիշի մարդատար ավտոմեքենաներ: Ավտոմեքենաների առուվաճառքի պայմանագրի համաձայն՝ ապրանքները մատակարարվել են ԻՆԿՈՏԵՐՄՍ 2010 կանոնների բազիսային «CIP Երևան» պայմանով, որի կիրառումը նշանակում է վաճառողի կողմից վաճառվող ապրանքների վաճառք, փոխադրում և

ապահովագրություն մինչև պայմանավորված վայրը: Միաժամանակ, «Գլոբալ Մոթորս» ՓԲԸ-ն «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի հետ կնքել է ծառայությունների մատուցման պայմանագիր, համաձայն որի՝ վերջիս մատուցել է ավտոմեքենաների տեղափոխման հսկողության հետ կապված ծառայություններ (ծառայության սակագինը 1700 ԱՄՆ դոլար՝ յուրաքանչյուր ավտոմեքենայի համար)՝ ավտոմեքենաների զննում ՌԴ Նովոռոսիյսկ և Կովկաս նավահանգիստներում, այդ նավահանգիստներից մինչև Վրաստանի Հանրապետության Սադախլո մաքսակետ տեղափոխման նկատմամբ վերահսկողություն և պարտավորվել է հատուցել ավտոմեքենաների պարունակությանը հասցված վնասներն ու հատուցել բախման հետևանք չհանդիսացող էլեկտրական, մեխանիկական անսարքությունների վերականգնման գծով ծախսերը:

Հիմք ընդունելով ավտոմեքենաների առքուվաճառքի պայմանագրում ամրագրված մատակարարման պայմանները, մատակարարմանը վերաբերվող փաստաթղթերով իրականացված գործարքները և «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ից ստացված ծառայությունների բնույթը, մատակարարման վայրը, ժամկետները, ինչպես նաև այդ բեռները վաճառողի և գնորդի կողմից երկկողմանիորեն ապահովագրված լինելու հանգամանքը, Ակտով արձանագրվել է, որ ընկերությունը «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ից ստացել է դեռևս սեփականության իրավունքով իրեն չպատկանող ապրանքների՝ ավտոմեքենաների տեղափոխման հսկողության հետ կապված, ինչպես նաև մատակարարման պայմաններով իր վրա չդրված, ոչ անհրաժեշտ ծառայություններ, որոնց գծով կատարել է համախառն եկամտից նվազեցումներ, խախտելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի դրույթները:

Սույն գործով եզրակացության գալու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն փաստական հանգամանքները, որ առուվաճառքի պայմանագրի համաձայն՝ ապրանքների սեփականության իրավունքն ընկերությանն է փոխանցվել ՌԴ սահմանը հատելու պահին (Նովոռոսիյսկ նավահանգստում) որտեղից մինչև Վրաստանի Հանրապետության Սադախլո մաքսակետ «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ի կողմից մատուցվել են ծառայություններն ըստ ծառայությունների մատուցման պայմանագրի: Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև այն փաստական հանգամանքը, որ տվյալ դեպքում, ըստ ծառայությունների մատուցման պայմանագրի, ծառայության սակագինը սահմանված է մատուցվող ծառայության ընդհանուր ծավալի համար (որն իր մեջ ներառում է ավտոմեքենաների զննումը և տեղափոխման նկատմամբ վերահսկողությունը) և հաշիվ-ապրանքագրերում և կողմերի միջև կնքված պայմանագրում արտացոլված վավերապայմանները բավարարում են ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. N525 որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ և 3-րդ կետերով սահմանված պահանջներին:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ տվյալ դեպքում ստուգմամբ չի ապացուցվել «Բալդվին Ինվեսթ» ՍՊԸ-ից ստացված ծառայությունների գումարները համախառն եկամտից նվազեցնելու առումով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի դրույթները խախտելու հանգամանքը, այսինքն՝ նշված ծախսերը եկամտի ստացման հետ կապված չլինելը կամ փաստաթղթերով հիմնավորված չլինելը:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալը, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ գանգատն այս մասով ենթակա է բավարարման:

Միաժամանակ, Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի դրույթների կիրառման առումով գանգատով բերված փաստարկները հիմնավոր չեն, հաշվի առնելով հետևյալը:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի (ինչպես մինչև 01.01.2013թ., այնպես էլ դրանից հետո գործող խմբագրությամբ) առաջին պարբերության համաձայն՝

հարկային օրենսդրության խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, եթե տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո, բացառությամբ «Գույքահարկի մասին» և «Հողի հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերի: 01.01.2013թ.-ից նշված հոդվածը լրացվել է երկրորդ պարբերությամբ, համաձայն որի՝ առաջին պարբերության իմաստով հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հարկային պարտավորությունների հաշվարկման առումով խախտման կատարման տարի է համարվում համապատասխան հաշվարկի, հայտարարագրի, հաշվետվության, տեղեկության կամ այլ փաստաթղթի (անկախ դրանց ներկայացման հանգամանքից)՝ հարկային մարմին ներկայացնելու համար օրենքով սահմանված ժամկետի վերջին օրը ներառող օրացուցային տարին:

Քննարկվող դեպքը վերաբերում է հարկվող օբյեկտը թաքցնելուն կամ պակաս ցույց տալուն, որը «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 27-րդ հոդվածի (ինչպես մինչև 01.01.2013թ., այնպես էլ դրանից հետո գործող խմբագրությամբ) համաձայն՝ հարկային մարմին ներկայացված տվյալ հարկատեսակի հաշվարկներում (հայտարարագրերում) հարկվող օբյեկտը ցույց չտալը, պակաս ցույց տալը կամ էլ գործունեություն չիրականացնելու (հարկվող օբյեկտներ չառաջանալու) մասին կեղծ տվյալներ ներկայացնելն է: Հետևաբար, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի (ինչպես մինչև 01.01.2013թ., այնպես էլ դրանից հետո գործող խմբագրությամբ) կիրառման իմաստով խախտման կատարման տարի է համարվում խախտում պարունակող հաշվարկը հարկային մարմին ներկայացնելու համար օրենքով սահմանված ժամկետի վերջին օրը ներառող օրացուցային տարին:

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 Կոտայքի ՏՀՏ 21.11.2016թ. թիվ 1010761 ակտի 1-ին կետի 1-ին ենթակետը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

