

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 28/4

13 հուլիսի 2012թ.

«ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 26.06.2012թ-ի նիստում ըննության է առնվել «Նաիրիտ Գործարան» ՓԲԸ 15.06.2012թ. թիվ 01/Պ-78 գանգատը «ԿԱ ՊԵԿ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 14.06.2012թ. թիվ 1000202 ստուգման ակտի դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերոգրյալ ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ: Մասնավորապես, համաձայն «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 24.05.2011թ. թիվ 1000202 հանձնարարագրի, «Նաիրիտ Գործարան» ՓԲԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող «Օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 14.06.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1000202 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ):

Ստուգման ակտի 5-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է.

1. «Նաիրիտ գործարան» ՓԲԸ-ի (պատվիրատու) և «Թարբեր մենեջմենթ լիմիթեդ» (կատարող) ոչ ռեզիդենտ կազմակերպության միջև 23.03.2010թ. կնքվել է ծառայությունների մատուցման թիվ ԻԳ-73 պայմանագիր, ըստ որի կատարողը պատվիրատուի տված հանձնարարություն-նամակի (մանդատի) հիման վրա պարտավորվել է փնտրել հնարավոր ֆինանսական ներդրում իրականացնողների (ֆանդայզինգ) և այդ նպատակով պատվիրատուի զարգացման ներդրումային նախագծերի հաստատված ծրագրի համապատասխան պատրաստել ցուցադրական նյութեր՝ ըստ պայմանագրի Հավելված 1-ի ծառայությունների նկարագրի:

Պայմանագրի 4.1 կետի համաձայն, ցուցադրական նյութերի պատրաստման արժեքը կազմում է 50000 ԱՄՆ դոլար, իսկ 4.3 կետի համաձայն՝ ֆինանսական միջոցների ներգրավման հաջողության դեպքում պատվիրատուն վճարում է կատարողին պարզապահարձ ստացված ֆինանսական միջոցների 5%-ի չափով:

Ցուցադրական նյութերի հանձնման-ընդունման թիվ 1 ակտը կազմվել է 16.12.2010թ., որի համար նույն օրը «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 4-րդ կետին համապատասխան դուրս է գրվել հարկային հաշիվ: Պատվիրատուի ընթացիկ գործունեության և կապիտալ ներդրումների ֆինանսավորման նպատակով կատարողի կողմից վարկային միջոցների ներգրավման համար ներգրավված միջոցների 5%-ի չափով (675000 ԱՄՆ դոլար) պարզապահարձի կատարողին վճարման համաձայնության ակտը կազմվել է 17.12.2010թ: Դա իրենից ներկայացնում է հետևյալը.

«Նաիրիտ գործարան» ՓԲԸ-ն Միջպետական բանկի հետ 27.03.2009թ. կնքել է պայմանագիր՝ բանկի կողմից 110 մլն դոլար լիմիտով մինչև 2019թ. վարկային գծի տրամադրման համար, որից շուրջ 96.4 մլն ԱՄՆ դոլարը ստացվել է մինչև 2010թ. մարտ ամիսը, իսկ մոտ 13.6 մլն ԱՄՆ դոլարը՝ 2010թ. դեկտեմբեր ամսին:

Վերջինից 3.5 մլն ԱՄՆ դոլար վարկային միջոցների տրամադրումը, իրականացվել է կատարողի՝ «Թարբեր մենեջմենթ լիմիթեդ» կազմակերպության ջանքերով: Այդ նպատակով Ռուսաստանի Դաշնության համապատասխան հետաքրքրություն առաջացնող անձանց Կատարողի կողմից ներկայացվել են ցուցադրական նյութեր՝ «Նաիրիտ գործարան» ՓԲԸ-ում ներդրումային ծրագրերի իրականացման մանրամասն և հիմնավորված նկարագրությամբ, որի իրականացումն ընկերությանը դուրս կբերեր վնասաբեր գոտուց և թույլ կտար ապահովել իր վրա վերցված վարկային պարտավորությունները, ինչպես նաև հատուկ շեշտվել է «Նաիրիտ գործարան» ՓԲԸ-ի գերակա դերը ՀՀ էկոնոմիկայում և սոցիալական ոլորտում:

Կատարողը հնարավոր ֆինանսական ներդրում իրականացնողների փնտրման և հետագա բանակցությունների ընթացքում «Նաիրիտ գործարան» ՓԲԸ-ի համար ըստ էության իրականացրել է գովազդային, խորհրդատվական, ֆինանսական և համանման ծառայություններ, որոնց մատուցման վայրը «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածի համաձայն համարվում է

այն վայրը, որտեղ ծառայություն ստացող անձն իրականացնում է ձեռնարկատիրական գործունեություն:

Հաշվի առնելով վերոշարադրյալը <Նաիրիտ գործարան> ՓԲԸ-ի կողմից 17.12.2010թ. թիվ 2 ակտի հիման վրա 675000 ԱՄՆ դոլար կազմող 5% պարզևազմարի գումարի համար <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն պետք է կազմվեր հարկային հաշիվ, որի ԱԱՀ-ի գումարը կկազմեր 48.633.750 դրամ, որը չի կատարվել: Այդ խախտման հետևանքով ԱԱՀ-ն պակաս է հաշվարկվել 48633750 դրամ:

Հիմք ընդունելով <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի դրույթները ԱԱՀ-ի գծով ենթակա է գանձման բյուջե ընդամենը 72.950.625 դրամ:

<Նաիրիտ գործարան> ՓԲԸ գանգատում մասնավորապես նշված է.

Ակնհայտ է, որ միջնորդական (ֆանդայզինգային) ծառայությունները <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 14 հոդվածում թվարկված ծառայությունների (օրինակ՝ գովազդային, խորհրդատվական, ֆինանսական և այլն) հետ <նույնականացնելու> սուբյեկտիվ դատողության արդյունքում ձևավորված մոտեցումը, չի բխում ՀՀ օրենսդրության պահանջներից, քանի որ բավարար կերպով ուսումնասիրված չէ ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարի 2009 թվականի հունիսի 3-ի 1վ. 372-Ն հրամանով հաստատված <<< տնտեսական գործունեության տեսակների դասակարգիչը> (այսուհետ՝ Դասակարգիչ): Այս առումով կարևոր է ընդգծել, որ Դասակարգիչն է հանդիսանում այն իրավական ակտը, որն այս կամ այն ծառայության տեսակին տալիս է բնորոշում (որակում):

Մանրամասն ուսումնասիրելով Դասակարգիչը, կարելի է եզրակացնել, որ <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպության կողմից մատուցված միջնորդական (ֆանդայզինգային) ծառայությունները չեն հանդիսանում գովազդային ծառայություններ, խորհրդատվական ծառայություններ և ֆինանսական ծառայություններ:

Պայմանագրով նախատեսված ծառայությունների բնույթի և էության մանրամասն քննարկման արդյունքում ընկերությունը ունի հստակ ձևավորված մասնագիտական տեսակետ, ըստ որի <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> ոչ ռեզիդենտ (օտարերկրյա) կազմակերպության կողմից մատուցված միջնորդական (ֆանդայզինգային) ծառայությունների մատուցման վայրը, <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի կիրարկման առումով, չի գտնվում ՀՀ-ում, հետևաբար ընկերությունը ԱԱՀ-ի գծով պարտավորություններ չունի: Ստորև ամփոփ ներկայացվում է ընկերության մասնագիտական տեսակետը:

Եթե օտարերկրյա անձը մատուցում է ծառայություններ, որոնք <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 6 հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն հանդիսանում են ԱԱՀ-ով հարկվող գործառնություններ, ապա <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 4-րդ կետի պահանջի կատարման համար (ռեզիդենտի կողմից օտարերկրյա անձանց փոխարեն, վերջինիս կողմից ՀՀ-ում իրականացված ձեռնարկատիրական գործունեության մասով հարկային պարտավորություն կրելը՝ ընդհանուր սահմանված կարգով և ժամկետներում), այդ ծառայությունների մատուցման վայրը պետք է գտնվի ՀՀ-ում՝ <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի մեթոդաբանությամբ՝ հաշվի առնելով 14-րդ հոդվածով սահմանված առանձնահատկությունները: Այսինքն՝ ծառայությունների մատուցման վայրի հիմնական բնորոշումը տրված է <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածով, ըստ որի ծառայությունների մատուցման վայր է համարվում այն տեղը, որտեղ ծառայություն մատուցող անձն իրականացնում է ձեռնարկատիրական գործունեություն, իսկ <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածով թվարկված են ծառայությունների որոշ տեսակներ, որոնց մատուցման վայրի բնորոշումը տարբերվում է հիմնական բնորոշումից: Հետևաբար, ստացված ծառայության մատուցման վայրի բնորոշման համար նախ անհրաժեշտ է դիտարկել <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածով թվարկված ծառայությունները, այնուհետև, եթե տվյալ ծառայությունը թվարկված չէ 14-րդ հոդվածում, դրա մատուցման վայրի բնորոշումը պետք է տրվի 13-րդ հոդվածի մեթոդաբանությամբ:

<ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածով թվարկված ծառայությունների դիտարկման արդյունքում ակնհայտ է դառնում, որ <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպության կողմից մատուցված միջնորդական (ֆանդայզինգային) ծառայությունները թվարկված չեն հիշյալ 14-րդ հոդվածում, հետևաբար, դրանց մատուցման վայրի բնորոշման առումով 13-րդ հոդվածով սահմանված <հիմնական> բնորոշումից տարբերվող այլ բնորոշում տրված չէ: Հետևաբար, համաձայն <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի, <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ>

ընկերության կողմից մատուցված միջնորդական (ֆանդրայզինգային) ծառայությունների մատուցման վայրը չի գտնվում ՀՀ-ում:

Ամփոփելով վերոհիշյալը, ակնհայտ է, որ <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպության կողմից մատուցված միջնորդական (ֆանդրայզինգային) ծառայությունների գծով մեր ընկերությունը ԱԱՀ-ի պարտավորություններ չի ունեցել, քանի որ համաձայն <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 8-րդ կետի, այդ ծառայությունների հարկվող շրջանառության նկատմամբ կիրառվել է ԱԱՀ-ի գրո տոկոս դրույքաչափ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցչի և ստուգման իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերը և ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Նախ նշվեց, որ ըստ տեսության, ֆանդրայզինգը դա ֆինանսավորման աղբյուրների որոնումն է, որն անհրաժեշտ է ոչ շահութաբեր կազմակերպությունների գործունեության իրականացման համար՝ ներառյալ ոչ շահութաբեր ծրագրերի և նախագծերի իրացումը: Ֆանդրայզինգը կարող է լինել ներքին և արտաքին: Առաջին դեպքում խոսքը գնում է ոչ շահութաբեր կազմակերպությունների ներքին մենեջմենթի մասին, երբ ֆինանսավորման որոնման, մշակման և իրացման ռազմավարությամբ կազմակերպության աշխատակիցները զբաղվում են ինքնուրույն՝ ներքին ուժերով:

Արտաքին ֆանդրայզինգը հանդիսանում է խորհրդատվական գործունեության ուղղություններից մեկը, երբ ֆինանսավորման որոնումը իրականացվում է ֆանդրայզինգի գծով արհեստավարժ խորհրդատուների ներգրավման միջոցով:

<Նաիրիտ Գործարան> ՓԲԸ և <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպության միջև 23.03.2010թ-ին կնքված թիվ ԻԳ-73 պայմանագրի շրջանակներում 17.12.2010թ. հաստատված թիվ 2 ակտի համաձայն, մատուցվել են հետևյալ ծառայությունները.

1. Կորպորատիվ կառավարում և դրա արդիականացում, որպես ներդրումների ներգրավման նախադրյալ՝ այդ թվում նաև ՀՀ-ում:

Այս ծառայությունը իրենից ներկայացնում է խորհրդատվական ծառայություն, որը համապատասխանում է Դասակարգչի M բաժնի 70.2 խմբին՝ <խորհրդատվական գործունեություն կառավարման հարցերով>:

2. Կապիտալի շուկա (կառուցվածքը և տենդենցները, համաշխարհային ճգնաժամի ազդեցությունը կապիտալի շուկայի վրա, նաև ՀՀ-ի կապիտալի շուկայի վրա):

Այս ծառայությունը համապատասխանում է Դասակարգչի M բաժնի 73.2 խմբին <Շուկայի իրավիճակի հետազոտություն և հասարակական կարծիքի ուսումնասիրում>:

3. Քիմիական արդյունաբերության մեջ ներդրումների հնարավոր աղբյուրների նախագիծ: Նախատեսվում է տարբեր ձևերի ներդրումների ներգրավում (քիմիական արդյունաբերության մեջ միջպետական ներդրումային նախագծի ձևավորում, ուղղակի ներդրումներ, ֆանդրայզերների դերը, նախագծային ֆինանսավորում, վարկային ֆինանսավորում, լիզինգ, առևտրային ֆինանսավորում): Այս ծառայությունները համապատասխանում են Դասակարգչի K բաժնի 64 հատվածին՝ <Ֆինանսական միջնորդություն, բացի ապահովագրությունից և կենսաթոշակային ապահովությունից> (ֆինանսական ծառայությունների մատուցման հետ կապված գործունեություն, ֆինանսական ծառայությունների արդյունավետությանը նպաստող գործունեություն):

4. Ներդրումային միջավայր, վերջին տարիների դինամիկան, առաջընթացի կանխատեսումներ, այդ թվում ՀՀ-ում:

5. Հնարավոր ներդրողների փնտրում և վերլուծություն:

6. <Նաիրիտ Գործարան> ՓԲԸ-ի ներդրումային նախագծերի՝ հնարավոր ներդրողների ներկայացման նպատակով ցուցադրության մշակում:

Վերջին երեք (4,5,6) կետերում ընդգրկված գործունեության տեսակները նույնպես համապատասխանում են Դասակարգչի K բաժնի 64 հատվածին՝ <Ֆինանսական միջնորդություն, բացի ապահովագրությունից և կենսաթոշակային ապահովությունից> և 66.19.0 ենթադասին՝ <Ֆինանսական միջնորդությանն առնչվող օժանդակ գործունեություն, բացի ապահովագրությունից և կենսաթոշակային ապահովությունից>:

Ռուսաստանի Դաշնության համապատասխան հետաքրքրություն առաջացնող անձանց կատարողի կողմից ներկայացվել են ցուցադրական նյութեր՝ <Նաիրիտ Գործարան> ՓԲԸ-ի

ներդրումային ծրագրերի մանրամասն և հիմնավորված նկարագրությամբ, ինչպես նաև հատուկ շեշտվել է <Նախրիտ գործարան> ՓԲԸ-ի դերը << Էկոնոմիկայում և սոցիալական ոլորտում (Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ) կազմակերպության տնօրենի 11.07.2011թ. պատասխան գրություն>: Այս գործունեությունը համապատասխանում է Դասակարգչի M բաժնի 73 հատվածին՝ <Գովազդային գործունեություն և շուկայի իրավիճակի հետազոտություն>:

Հարկ է նշել նաև, որ <Նախրիտ Գործարան> ՓԲԸ և <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպության միջև 23.03.2010թ-ին կնքված թիվ ԻԳ-73 պայմանագրի 1.1 կետի համաձայն, կատարողի (<Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպություն) գործունեության համար հիմք է հանդիսացել պատվիրատուի կողմից տրված հանձնարարություն-նամակը (մանդատ):

<< Քաղաքացիական օրենսգրքի 782-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն, հանձնարարության պայմանագրով մի կողմը (հանձնակատարը) պարտավորվում է մյուս կողմի (հանձնարարողի) անունից և նրա հաշվին կատարել որոշակի իրավաբանական գործողություններ: Այս գործունեությունը համապատասխանում է Դասակարգչի M բաժնի 69.10 դասին՝ <Իրավաբանական գործունեություն>:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը Հանձնաժողովը գտնում է, որ <Թարբեթ Մենեջմենթ Լիմիթեդ> կազմակերպության կողմից մատուցված ծառայությունների վայրի որոշման համար անհրաժեշտ է ղեկավարվել <ԱԱՀ-ի մասին> << օրենքի 14-րդ հոդվածի դրույթներով:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 10-ի <Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին> N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, Հանձնաժողովի որոշման նախագիծը ուղարկվել է վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ: Որոշման նախագծի վերաբերյալ վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով <<արկային ծառայության մասին> << օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն հրավումք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ