

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 29/4

10 հունիսի 2013թ.

Քննարկվեց <ԷՍԿո-Կոնցեռն> ՓԲԸ 08.05.2013թ-ի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 29.04.2013 թ-ի թիվ 2121703 ստուգման ակտի դեմ:

<ԷՍԿո-Կոնցեռն> ՓԲԸ բողոքում մասնավորապես նշված է.

Գտնում եմ, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 29.04.2013 թ-ի թիվ 2121703 ստուգման ակտի 2-րդ կետը կազմվել է Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրության պահանջների խախտումներով, դրանով խախտվել է ընկերության իրավունքները:

Այսպես, Ընկերությունում ստուգումն իրականացնող հարկային տեսուչների պահանջով ընկերության տնօրենի օգնական Հ.Աղաբեկյանը հայտարարության կարգով տրամադրել է ընկերության բոլոր աշխատակիցների ցուցակը, որտեղ համապատասխան պլաններում լրացված են եղել յուրաքանչյուր աշխատակցի անունը, ազգանունը, զբաղեցրած պաշտոնը և աշխատանքային պարտականությունները, սակայն հարկային տեսուչներն առանց հաշվի առնելու, թե իրավական հիմքերով և ընկերությունում առկա փաստաթղթերով կոնկրետ ում վրա է դրված եղել անշարժ գույքի առուվաճառքի միջնորդային գործունեությունը, առանց հիմնավոր փաստերի և ապացույցների արձանագրել են, որ ընկերության կողմից խախտվել է <Արտոնագրային վճարների մասին> ՀՀ օրենքի Հավելված 8-ի 13-րդ կետի 13-րդ ենթակետի պահանջը: Տվյալ դեպքում հաշվի չի առնվել այն իրական և կարևոր հանգամանքը, որ ընկերությունում անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությամբ միայն զբաղվել են ընդամենը երկու աշխատակից՝ Իրենա Դավթյանը և Լուսինե Ղազարյանը, ինչը փաստում և հիմնավորվում է վերջիններիս աշխատանքի ընդունման հրամաններով և երկկողմանի կնքված աշխատանքային պայմանագրերով, որտեղ հստակ երևում է, որ նրանք նշանակվել են անշարժ գույքի գործակալի պաշտոնում և նրանց աշխատանքային պարտականությունների կատարման մեջ է մտել իրականացնել անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեություն:

Բացի այն, որ հարկային տեսուչները հիմք չեն ընդունել վերևում հիշատակված իրական փաստական հանգամանքները, անտեսել և համապատասխան գնահատական չեն տվել այդ հանգամանքների համար հիմք հանդիսացող իրավական փաստաթղթերին: Արդյունքում օրենքի պահանջին հակառակ, արտոնագրային վճարի հաշվարկման համար որպես ելակետային տվյալ հիմք են ընդունվել ընկերության բոլոր աշխատակիցների ընդհանուր թիվը, սկսած ընկերության տնօրենից վերջացրած հավաքարարով:

Վարչական ակտի իրավաչափության հարցին անդրադառնալով հայտնում եմ, որ նման պայմաններում հարկային տեսուչները սխալ են մեկնաբանել և խախտել են <Արտոնագրային վճարների մասին> ՀՀ օրենքի Հավելված 8-ի 13-րդ կետի 13-րդ ենթակետի պահանջը, որով հստակ սահմանված է, որ անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեության արտոնագրային վճարի համար հիմք ընդունվող ելակետային տվյալ է համարվում աշխատողների թիվը: Այսինքն՝ օրենքը հստակ ամրագրել է, որ դա միջնորդային գործունեության համար աշխատողների թիվն է, որոնք ընկերությունում ընդամենը երկուսն են, որոնց համար օրենքով սահմանված կարգով ընկերությունը դիմել է հարկային տեսչություն և ստացել համապատասխան արտոնագիր:

Բացի այդ, ակտը կազմելիս անտեսվել է մի կարևոր հանգամանք, որով խախտվել է օրենսդրության պահանջն այն առումով, որ արտոնագրային վճարը հարկվում է միայն գործունեության տեսակի համար, ինչն ամրագրված է <Արտոնագրային վճարների մասին> ՀՀ օրենքի թիվ 7-րդ Հավելվածի 1 կետի 13 ենթակետում:

Իսկ նույն օրենքի 7-րդ հավելվածի 2-րդ կետի, 12-րդ ենթակետի համաձայն, անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեություն է համարվում անշարժ գույքի առուվաճառքի և (կամ) վարձակալության հանձնման միջնորդական գործունեությունը, որն Ընկերությունում իրականացրել են միայն վերը նշված երկու աշխատակիցները:

Վերևում շարադրված փաստական հանգամանքները վկայում են այն մասին, որ ստուգման ակտը կազմելիս խախտվել են <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի <ա> կետի պահանջները:

Հարկ են համարում տեղեկացնել նաև հետևյալի մասին:

Ակտի 2-րդ կետի 1-ին պարբերությունում արձանագրվել է, որ ընկերությունը զբաղվել է անշարժ գույքի <գնահատման> և առուվաճառքի միջնորդական գործունեությամբ, որը միանշանակ ճիշտ է, սակայն անհասկանալի պատճառով հարկային տեսուչներն ընկերության աշխատակիցների կողմից իրականացվող գնահատման գործառույթների ոլորտը չեն տարանջատել անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությունից, նման մոտեցումով անտեսել են այն հանգամանքը, որ ընկերության թվով չորս աշխատակիցներ՝ այդ թվում գնահատման ստորաբաժանման ղեկավարը և նույն ստորաբաժանման մյուս երեք աշխատակիցները, որոնց աշխատանքային պարտականությունների մեջ են մտել գնահատման աշխատանքների իրականացումը և հաշվառումը, դիտվել են որպես անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությամբ զբաղվող աշխատակիցներ: Այն դեպքում, երբ այդ աշխատակիցներից երեքը ունեն անշարժ գույքի գնահատողի որակավորում, մասնակցել են <Անշարժ գույքի գնահատում> լիցենզավորման ենթակա գործունեության տեսակի մասնագիտական որակավորման ստուգմանը և ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ պետական կոմիտեի կողմից նրանց տրվել է համապատասխան վկայական: Ավելին, <Անշարժ գույքի գնահատման գործունեության մասին> ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի համաձայն, նշված օրենքի գործողությունը տարածվում է ՀՀ տարածքում իրականացվող անշարժ գույքի գնահատման գործունեության վրա: Նույն օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն, անշարժ գույքի գնահատման գործունեության սուբյեկտ են համարվում անշարժ գույքի գնահատման գործունեություն իրականացնող իրավաբանական կամ ֆիզիկական անձինք: Իսկ նույն օրենքի 9-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն, անշարժ գույքի գնահատման գործունեությունը կազմակերպվում է անշարժ գույքի գնահատման գործունեություն իրականացնող իրավաբանական և ֆիզիկական անձանց կողմից, անշարժ գույքի գնահատման պատվերի հիման վրա:

Վերը նշված հանգամանքներից ելնելով և վերլուծելով <Արտոնագրային վճարների մասին> ՀՀ օրենքի Հավելված 8-ի 13-րդ կետի 13-րդ ենթակետի պահանջները, կարելի է եզրահանգել, որ անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեության արտոնագրային վճարի հաշվարկման համար հիմք ընդունվող ելակետային տվյալ չի կարող որպես աշխատողների թիվը ընդունել անշարժ գույքի գնահատման գործունեություն իրականացնող աշխատակիցներին:

Նույն կարգով հարկային տեսուչներն առանց որևէ փաստարկների և իրավական հիմքերի, որպես անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությամբ զբաղվող աշխատակիցներ են համարել Ընկերության տնօրենին, տնօրենի օգնականին, գլխավոր հաշվապահին, աշխատակազմի ղեկավարին, իրավաբանին և հավաքարարին, որոնք անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությամբ չեն զբաղվել և չեն կարող դասվել այդ գործունեությամբ զբաղվող աշխատակիցների թվին:

Քննարկվող դեպքում հարկային տեսչությունն ակտով ընդհանրապես չի անդրադարձել և չկան որևէ հիմնավորում կամ ապացույց, թե ինչ կարգով է որակվել ընկերության ողջ անձնակազմի գործունեությունը որպես անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությամբ զբաղվելու հանգամանքը:

Ստուգման ակտը չի պարունակում ակտի վիճարկվող մասի ընդունման համար կարևորագույն փաստական և իրավաբանական հանգամանքների մասին նշում, համապատասխան փաստական և իրավական հիմքերը նշված չեն և ապացուցված չեն, ինչը նշանակում է, որ կոպտորեն խախտվել են <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի հիշատակված նորմերի պահանջները: Օրենքի այդ պահանջներն ինքնանպատակ չեն, իսկ հարկային տեսուչների կողմից տվյալ պարագայում խախտվել են օրենքի պահանջները:

Բացի այդ, ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից ստուգման ակտում որևէ հիմնավոր փաստ չի ներկայացվել ընկերության մյուս աշխատակիցների կողմից անշարժ գույքի առքուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությամբ զբաղվելու վերաբերյալ, այն դեպքում, երբ <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ/ ենթակետի համաձայն, անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում:

Ելնելով վերոգրյալից և հիմք ընդունելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ, և 5-րդ մասերի դրույթներն ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 2013 թվականի ապրիլի 29-ի թիվ 2121703 ակտի 2-րդ կետը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցիչների և ստուգման ակտը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ բողոքը ենթակա է մերժման հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի 12.03.2013 թ-ի թիվ 2121703 հանձնարարագրի <ԷՍԿո-Կոնցեռն> ՓԲԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու և օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 29.04.2013 թ-ի թիվ 2121703 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով արտոնագրային վճարի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 4.634.370 դրամ:

Ստուգման ակտի 2-րդ կետում մասնավորապես նշված է.

Ընկերությունը զբաղվում է անշարժ գույքի գնահատման և առուվաճառքի միջնորդական գործունեությամբ (անշարժ գույքի գործակալություն): Ընկերությունում 2013 թվականի հունվար, փետրվար, մարտ և ապրիլ ամիսներին փաստացի աշխատանքային գործունեություն են իրականացրել համապատասխանաբար՝ 15, 14, 12, 12 վարձու աշխատողներ, սակայն նշված բոլոր ամիսների համար ընկերության կողմից ՀՏ է ներկայացվել արտոնագրային վճարի ելակետային տնվյալներ երկու աշխատողների համար և արտոնագիրը վճարվել է երկու աշխատողի համար:

Խախտվել է <Արտոնագրային վճարների մասին> ՀՀ օրենքի Հավելված 8-ի 13-րդ կետի 13-րդ ենթակետի պահանջները, այն է՝ անշարժ գույքի առուվաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեության արտոնագրային վճարի հաշվարկման համար հիմք ընդունվող ելակետային տվյալ է աշխատողների թիվը: Արդյունքում ընկերության կողմից արտոնագրային վճարի հաշվարկման համար պակաս ելակետային տվյալ է ներկայացվել 2013թ. հունվար ամսին 13, փետրվարին 12, մարտին 10 և ապրիլին 10 աշխատողների համար: Վերը նշված խախտումների հետևանքով ընկերության կողմից չի հաշվարկվել և բյուջե չի վճարվել 2.700.000 դրամ արտոնագրային վճար: Այդ թվում՝ 2013թ. հունվար ամսվա համար 780.000 դրամ, փետրվար ամսվա համար 720.000 դրամ, մարտ ամսվա համար 600.000 դրամ, ապրիլ ամսվա համար 600.000 դրամ:

Հիմք ընդունելով «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 6-րդ և 9-րդ կետերի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների դրույթների արտոնագրային վճարի գծով լրացուցիչ ենթակա է գանձման բյուջե ընդամենը 4.589.820 դրամ:

«Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի (Այսուհետ՝ Օրենք) թիվ 7 հավելվածում կատարված փոփոխությունների համաձայն 2013 թ-ի հունվարի 1-ից արտոնագրային վճարով հարկվող գործունեության տեսակ է համարվում անշարժ գույքի առք ու վաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությունը: Օրենքի թիվ 7 հավելվածի 2-րդ կետի 12-րդ ենթակետի համաձայն՝ անշարժ գույքի առք ու վաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեություն է համարվում անշարժ գույքի առք ու վաճառքի և (կամ) վարձակալության հանձնման միջնորդական գործունեությունը: Իսկ այդ գործունեությունից արտոնագրային վճարի հաշվարկման կարգը սահմանված է Օրենքի թիվ 8 հավելվածով: Մասնավորապես, այդ հավելվածով սահմանվել է անշարժ գույքի առք ու վաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեությունից արտոնագրային վճարի հաշվարկման համար ելակետային տվյալը, ամսական դրույքաչափը և գործակիցները:

Օրենքի թիվ 8 հավելվածի 13-րդ կետի 13-րդ ենթակետի համաձայն, անշարժ գույքի առք ու վաճառքի կամ վարձակալության միջնորդային գործունեության համար հիմք ընդունվող ելակետային տվյալն է աշխատողների թիվը և ելակետային տվյալի որոշման հետ կապված այլ դրույթներ Օրենքով սահմանված չեն: Հետևաբար, տվյալ դեպքում, որպես ելակետային տվյալ, պետք է ընդունվի աշխատողների ընդհանուր թվաքանակը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ ստուգման ակտի 2-րդ կետով արտոնագրային վճարի գծով պարտավորություններն առաջադրվել են ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով:

Հանձնաժողովի 21.05.2013 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

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, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը ուղարկվել է վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ): Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

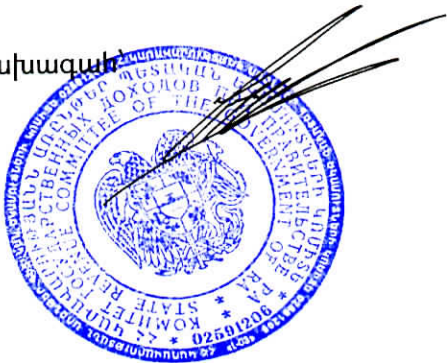
Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ