

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 55/2

12 նոյեմբերի 2013 թ.

Քննարկվեց <Գագարին> սերմնաբուծական սպառողական կոոպերատիվի 15.10.2013 թ-ի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՇՎ 04.09.2013 թ-ի թիվ 1004020 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 06.02.2013 թ-ի թիվ 1004020 հանձնարարագրի <Գագարին> սերմնաբուծական սպառողական կոոպերատիվում (այսուհետ նաև սպառողական կոոպերատիվ) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՇՎ 04.09.2013 թ-ի թիվ 1004020 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 1.264.346 դրամ, ինչպես նաև 1.492.618 դրամ պակասեցման ենթակա գումար:

**<Գագարին> սերմնաբուծական սպառողական կոոպերատիվի գանգատում
բերված փաստարկները**

1. Շահութահարկ

Ստուգման ակտում նշվել է, որ 2010 թ-ին <Գագարին> ՍՍԿ-ի համախառն եկամուտը կազմել է 47.452.400 դրամ, որից՝ ըստ <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի չի հաշվարկվել նվազագույն շահութահարկ՝ 474.524 դրամ:

Հայտնում եմ Ձեզ, որ այդ գումարը գոյացել է կոոպերատիվի հիմնադիր ֆերմերների կողմից արտադրված կարտոֆիլի սերմացուի իրացումից: Ընդ որում, սերմացուն իրացվել է հենց նույն գնով, որով մուտք է եղել կոոպերատիվի հաշվեկշռին: <Գագարին> ՍՍԿ-ն այդ վաճառքն իրականացրել է իր կանոնադրության 10-րդ հոդվածի (գ) ենթակետով նախատեսված հիմնական գործառույթներից ելնելով, որոնց իրականացումից կոոպերատիվը՝ համաձայն <Գագարին> ՍՍԿ-ի կանոնադրության 3-րդ հոդվածի, շահույթ չի հետապնդում:

Համաձայն <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 47-րդ հոդվածի 4-րդ կետի՝ այն հարկատուն, որը նախորդ տարում շահույթ չի ունեցել կամ, որի նախորդ տարվա շահույթը չի գերազանցել 500.000 դրամը, կարող է շահութահարկի կանխավճար չկատարել:

Մեր կարծիքով կոոպերատիվը շահութահարկի կանխավճար կատարող սուբյեկտ չի կարող համարվել, այսինքն՝ չկա համեմատության բազա 47.1 հոդվածը կիրառելու համար:

<Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի առաջին կետի համաձայն՝ նվազագույն (շրջանառության մեկ տոկոս) շահութահարկի հաշվարկման և վճարման պարտավորությունը առաջանում է բացառապես կանխավճարի գումարի հետ համեմատության արդյունքում: Ցիտում ենք. <Սույն օրենքի 47 հոդվածով սահմանված կարգով որոշված շահութահարկի կանխավճարի գումարը յուրաքանչյուր եռամսյակի ընթացքում սույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված մեծության 1 տոկոսից պակաս լինելու դեպքում...>:

Ստացվում է, որ նվազագույն շահութահարկի վճարման պահանջը ներկայացվել է խախտելով նշված օրենքի 47.1 հոդվածի առաջին կետի սկզբունքային պահանջը՝ կանխավճարի առկայությունը:

Իսկ ինչ վերաբերում է պնդմանը, թե շրջանառության մեկ տոկոսի հաշվարկումն ու վճարումը բոլոր դեպքերում և անկախ ամեն ինչից պարտադիր է, ապա խնդրում ենք տեղեկացնել, թե որ օրենքի, որ հոդվածով է նման բան սահմանված:

Նույն մոտեցումը կոոպերատիվը ունի 2011 թ-ի համար:

2010-2011թթ. կոոպերատիվի կողմից իր ֆերմերների աճեցրած արտադրանքի (կարտոֆիլի սերմացու) իրացումը դիտել է որպես կոոպերատիվի համախառն եկամուտ, ինչը չի ընդունվում և վիճարկվում է որպես նվազագույն շահութահարկ հաշվարկված 677.970 դրամը՝ ներառյալ տույժերն ու տուգանքները:

2. Գործատուի պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարներ

Համաձայն ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի 170-րդ հոդվածի՝ աշխատանքից ազատվելիս չօգտագործված ամենամյա արձակուրդի համար վճարվում է դրամական հատուցում: Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ պետի 30.05.2005 թ-ի թիվ 1-05/05-Ն հրամանով հաստատված հրահանգի 33-րդ կետի՝ «Օրենքով սահմանված դեպքերում չօգտագործված ամենամյա արձակուրդի համար դրամական հատուցման չափը որոշվում է տվյալ ժամանակահատվածի համար տրամադրման ենթակա ամենամյա արձակուրդի չօգտագործված օրերի քանակով (հատուցման այդ գումարներից սոցիալական վճարներ չեն հաշվարկվում)»:

Այդպիսով վիճարկում ենք նաև սոցիալական ապահովության վճարների գծով հաշվարկված 90.920 դրամ գումարը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգադարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգադարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության տնօրենի և ստուգման ակտը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացրած փաստարկները; ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

1. Շահութահարկի գծով արձանագրված խախտումների վերաբերյալ

Ստուգման ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ սպառողական կոոպերատիվի 2010 թ-ի համախառն եկամուտը կազմել է 47.452.400 դրամ, իսկ 2011 թ-ին՝ 1.462.500 դրամ, սակայն խախտելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի պահանջները չի հաշվարկել և չի վճարել նվազագույն շահութահարկ 2010 թ-ին 474.524 դրամ, իսկ 2011 թ-ին՝ 10.434 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի համաձայն.

«1. Սույն օրենքի 47 հոդվածով սահմանված կարգով որոշված շահութահարկի կանխավճարի գումարը յուրաքանչյուր եռամսյակի ընթացքում սույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված մեծության 1 տոկոսից պակաս լինելու դեպքում հարկատուն պարտավոր է կատարել նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային վճարումներ:

2. Նվազագույն շահութահարկը վճարվում է սույն հոդվածի երրորդ մասով սահմանված կարգով հաշվարկված մեծությունից 1 տոկոս դրույքաչափով:

3. Նվազագույն շահութահարկը հաշվարկվում է նախորդ եռամսյակի ընթացքում ապրանքների (բացառությամբ հիմնական միջոցների, ինչպես նաև արժեթղթերի և ֆոնդային ապրանքների), արտադրանքի իրացումից և ծառայությունների մատուցումից հաշվեգրման եղանակով հաշվարկված եկամտի (որը չի ներառում նշված եկամուտների ստացման համար վճարած անուղղակի հարկերը) և նույն ժամանակահատվածում այդ եկամտի 50 տոկոսը չգերազանցող մասով՝ հիմնական միջոցների համար հաշվարկված ամորտիզացիոն մասհանումների տարբերության նկատմամբ, բացառությամբ սույն կետով սահմանված դեպքերի»:

Քննարկվող դեպքում խոսքը վերաբերվում է սպառողական կոոպերատիվի կողմից կարտոֆիլի սերմացուի իրացումից ստացվող եկամուտներին, որի մասով չի հաշվարկվել նվազագույն շահութահարկ:

Հարկ է նշել նաև, որ ռեզիդենտների կողմից նվազագույն շահութահարկի հաշվարկման կարգը պարզաբանված է նաև <Ռեզիդենտների կողմից շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին> հրահանգով: Մասնավորապես, նշված հրահանգի 9.4 կետի համաձայն.

<<Հաշվետու տարվա ընթացքում ռեզիդենտը պարտավոր է կատարել շահութահարկի եռամսյակային վճարումներ՝ շահութահարկի կանխավճարի եռամսյակային գումարի և նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային գումարի առավելագույնի (այսուհետ՝ շահութահարկի եռամսյակային վճարման գումար) չափով:

Շահութահարկի կանխավճարի եռամսյակային գումարը տվյալ եռամսյակի նվազագույն շահութահարկի գումարից պակաս լինելու դեպքում (այդ թվում՝ երբ տվյալ եռամսյակի համար կանխավճարը չի հաշվարկվում)՝ ռեզիդենտները այդ եռամսյակում կատարում են նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային վճարում: Այդ դեպքում նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային գումարի մեջ ներառվում է շահութահարկի կանխավճարի եռամսյակային գումարը:

Շահութահարկի կանխավճարի եռամսյակային գումարը տվյալ եռամսյակի նվազագույն շահութահարկի գումարին հավասար կամ այդ գումարից ավելի լինելու դեպքում (այդ թվում՝ երբ բացակայում է տվյալ եռամսյակի նվազագույն շահութահարկի գումարի հաշվարկման բազան)՝ ռեզիդենտները այդ եռամսյակում կատարում են շահութահարկի կանխավճարի եռամսյակային վճարում: Այդ դեպքում շահութահարկի կանխավճարի եռամսյակային գումարի մեջ ներառվում է նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային գումարը:

Ընթացիկ տարում նվազագույն շահութահարկի եռամսյակային գումարները վճարում են նաև այն ռեզիդենտները, որոնք նախորդ տարում ունեցել են հարկային վնաս կամ նախորդ տարվա գործունեության արդյունքներով հաշվարկված շահութահարկի գումարը չի գերազանցել 500,0 հազ. դրամը>:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ սպառողական կոոպերատիվի կողմից 2010 և 2011 թ.թ. նվազագույն շահութահարկի գումարներ չհաշվարկելու համար ստուգման ակտի 1-ին կետով շահութահարկի գծով պարտավորություններն առաջադրվել են << օրենսդրությամբ սահմանված կարգով:

2. Ստուգման ակտի 16-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ սպառողական կոոպերատիվի կողմից 02.08.2011 թ-ին ազատված Ռաֆիկ Սարգսյանին չի հաշվարկվել և չի վճարվել 86.884 դրամ վերջնահաշվարկ, 01.09.2011 թ-ին աշխատանքից ազատված Սոնա Մնացականյանին չի հաշվարկվել և չի վճարվել 95.240 դրամ վերջնահաշվարկ և 03.12.2012 թ-ին ազատված Սանդրո Ասատրյանին չի հաշվարկվել և չի վճարվել 40.222 դրամ վերջնահաշվարկ:

Վերը նշված հանգամանքը դիտարկվել է որպես << աշխատանքային օրենսգրքի 130-րդ և 170-րդ հոդվածների պահանջների խախտում ու հիմք ընդունելով <Պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների մասին> << օրենքի 6-րդ հոդվածի 5-րդ և 6-րդ կետերի դրույթները սոցիալական ապահովության վճարների գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 91.071 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը:

Համաձայն << ԿԱ ՀՊԾ պետի 30.05.2005 թ-ի թիվ 1-05/05-Ն հրամանով հաստատված <Պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների հաշվարկման և վճարման կարգը հաստատելու մասին> հրահանգի 33-րդ կետի. <Օրենքով սահմանված

դեպքերում չօգտագործված ամենամյա արձակուրդի համար դրամական հատուցման չափը որոշվում է տվյալ ժամանակահատվածի համար տրամադրման ենթակա ամենամյա արձակուրդի չօգտագործված օրերի քանակով (հատուցման այդ գումարներից սոցիալական վճարներ չեն հաշվարկվում):

Իր հերթին, ՀՀ կառավարության 08.06.1998 թ-ի թիվ 352 որոշմամբ հաստատված ցանկի 1-ին կետի համաձայն, աշխատանքի վարձատրությանն ուղղված միջոցներ և դրանց հավասարեցված եկամուտներ են համարվում աշխատանքի վարձատրությանն ուղղված միջոցներից տրվող միանվագ գումարները (բացառությամբ օրենքով սահմանված դեպքերում տրվող փոխհատուցման և օգնության գումարների):

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ աշխատանքից ազատվելու դեպքում օրենքով սահմանված կարգով տրվող փոխհատուցման գումարներից պարտադիր սոցիալական ապահովության վճար հաշվարկելու և վճարելու պարտավորություն սպառողական կոոպերատիվը չի կրել:

Հանձնաժողովի 29.10.2013 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն չեղյալ է համարվել ստուգման ակտի 16-րդ կետը, իսկ ստուգման ակտի մնացած կետերը թողնվել են 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 և գանգատին առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են 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 թ ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀԿ 04.09.2013 թ-ի թիվ 1004020 ստուգման ակտի 16-րդ կետը, իսկ ստուգման ակտի մնացած կետերը թողնել անփոփոխ:

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

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ