

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 14/5

14 ապրիլի 2015 թ.

Քննարկվեց «Օֆիս Պրո» ՍՊԸ 26.03.2015 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 20.03.2015 թ-ի թիվ 5011236 ակտի դեմ:

«Օֆիս Պրո» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ նախարարի 16.12.2014 թ-ի թիվ 5011236 հանձնարարագրի համաձայն ՀՀ ՖՆ Նոր-Նորքի ՀՏ կողմից «Օֆիս Պրո» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում, որի արդյունքում կազմվել է 20.03.2015 թ-ի թիվ 5011236 ստուգման ակտը: Ընկերության կողմից գանգատարկվում են նշված ակտի 1-ին և 22-րդ բաժինները:

Ակտի 22-րդ բաժնում նշված է, որ ընկերությունը խախտել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի 1-ին ենթակետը և հանդիսանալով հարկային գործակալ չի հաշվարկել և չի արտացոլել եկամտային հարկի հաշվարկում ֆիզիկական անձին վճարված եկամտից եկամտային հարկ:

Նշված հոդվածով սահմանված է ընդամենը եկամտային հարկի դրույքաչափերը և որպեսզի այդ դրույքաչափերը կիրառվեն հարկվող եկամտի նկատմամբ առաջնահերթ անհրաժեշտ է հայտնաբերել խախտումներ, որի արդյունքում պակաս է հաշվարկվել ֆիզիկական անձանց վճարված եկամուտները, տալ հիմնավոր մեկնաբանություն, որ դա համարվում է եկամուտ և հետևաբար ենթակա է հարկման հարկային գործակալի կողմից:

Ակտի 1-ին բաժնում նշված է, որ ընկերությունը խախտելով ՀՀ կառավարության 29.12.2005 թ-ի թիվ 2335-Ն որոշման 1-ին կետի գ) ենթակետը, ներկայացված հաշվարկում գործուղման ծախսերն ավել է արտացոլել 5141092 դրամի չափով: Նշվածով խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի ժա) ենթակետի պահանջները:

Նախ հարկ է նշել, որ ՀՀ կառավարության 29.12.2005 թ-ի թիվ 2335-Ն որոշման 1-ին կետի գ) ենթակետով ՀՀ կառավարությունը որոշում է հաստատել գործուղման վկայականի օրինակեջի ձևը, որի հաստատմանը ընկերությունն առնչություն չի ունեցել: Ավելին, օտարերկրյա գործուղման ժամանակ, նույն որոշմամբ, գործուղման վկայականի վարման պահանջ չի դրվում: Իսկ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի ժա) ենթակետով սահմանվում է, որ ծախսերի թվին են դասվում, մասնավորապես՝ գործուղման ծախսերը և այդ դեպքում ընկերությունը համամիտ է օրենքի պահանջներին և ծախսագրել է գործուղման ծախսերը, այն էլ ոչ թե ակտում նշված 5141092 դրամի չափով, այլ՝ 3299515 դրամով:

Ընկերությունը ստուգման ընթացքում և ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկություններում ներկայացրել է համապատասխան հիմքեր և փաստարկներ, որ ընկերության տնօրենն իրականում մեկնել է օտարերկրյա գործուղման և վճարված գումարները գործուղման ծախսերի հատուցում են: Սակայն առանց հիմնավորումների

ստուգող խումբը դրանք չի ընդունել: Արդյունքում ակտը կազմելիս չի պահպանվել հետևյալ իրավական ակտերի պահանջները:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ն կետի ա) ենթակետը, որի համաձայն՝ վարչական ակտն իր բովանդակությամբ պետք է համապատասխանի դրա ընդունման համար օրենքով սահմանված պահանջներին, նշում պարունակի այն բոլոր էական փաստական և իրավաբանական հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք վարչական մարմնին հիմք են տվել ընդունելու համապատասխան որոշում:

«ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ կետի 9-րդ ենթակետի պահանջները, որի համաձայն՝ Ակտում նշվում են ստուգմամբ բացահայտված խախտումները, խախտումների նկարագրությունը, խախտման ժամկետը (եթե հնարավոր է որոշել) և այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները, որի համաձայն վարչական մարմնի կողմից քննարկվող փաստական հանգամանքների վերաբերյալ անձի ներկայացրած տվյալները, տեղեկությունները համարվում են հավաստի բոլոր դեպքերում, քանի դեռ վարչական մարմինը հակառակը չի ապացուցել:

Արգելվում է անձանցից պահանջել իրենց ներկայացրած տվյալները, տեղեկությունները հավաստող փաստաթղթեր կամ լրացուցիչ տեղեկություններ, եթե այդ պահանջը սահմանված չէ օրենքով:

Եթե վարչական մարմինը հիմնավոր կասկածներ ունի անձանց ներկայացրած տվյալների, տեղեկությունների իսկության վերաբերյալ, ապա ինքը պարտավոր է ինքնուրույն և իր հաշվին ձեռնարկել միջոցներ՝ դրանց իսկության մեջ հավաստիանալու համար:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է ընդունել որոշում ՀՀ ՖՆ Նոր-Նորքի ՀՏ կողմից սույն թվականի մարտի 20-ին կազմված թիվ 5011236 ակտի 1-ին և 22-րդ բաժիններն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ:

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 ֆինանսների նախարարի 16.12.2014 թ-ի թիվ 5011236 հանձնարարագրի համաձայն «Օֆիս Պրո» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 20.03.2015 թ-ի թիվ 5011236 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 5.704.920 դրամ, ինչպես նաև 248.162 դրամ հարկի պակասեցվող գումար:

«Օֆիս Պրո» ՍՊԸ գանգատը վերաբերվում է Ակտի 1-ին և 22-րդ կետերով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորություններին:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ներկայացված սկզբնական հաշվապահական փաստաթղթերով ձևակերպված նվազեցումների և

2013 թ-ի տարեկան արդյունքներով հարկային տեսչություն ներկայացված շահութահարկի հաշվարկում արտացոլված համախառն եկամտից կատարված նվազեցումների համադրման արդյունքում պարզվել է, որ ընկերությունը խախտելով ՀՀ կառավարության 29.12.2005 թ. թիվ 2335-Ն որոշման 1-ին կետի գ) ենթակետը ներկայացված հավարկում գործուղման ծախսերն ավել է արտացոլել 5.141.092 դրամի չափով: Խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի ժա) ենթակետի պահանջները: Միևնույն ժամանակ ԱԱՀ-ի բաժնում նույն տարվա համար արձանագրված ԱԱՀ-ի չհաշվանվող գումարները՝ 351.945 դրամ և եկամտային հարկի բաժնում արձանագրված 1.451.112 դրամ եկամտային հարկը ենթակա են համախառն եկամտից նվազեցման: Արդյունքում 2013 թ-ի շահութահարկի հաշվարկում համախառն եկամտից կատարվող նվազեցումներն ավել են արտացոլվել 3.338.035 դրամով, որի հետևանքով նույն գումարի չափով պակաս է հաշվարկվել հարկվող շահույթը:

Շահութահարկի գծով գանձման է առաջադրվել ընդամենը 1.098.409 դրամ և պակասեցման՝ 147.413 դրամ:

Ակտի 22-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը խախտել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի 1-ին ենթակետի պահանջները և հանդիսանալով հարկային գործակալ չի հաշվարկել և չի արտացոլել 2013 թ-ի հունիս ամսվա համար հարկային տեսչություն ներկայացված եկամտային հարկի և պարտադիր կուտակային վճարի ամսեկան ամփոփ հաշվարկում ընկերության տնօրենին վճարված 4.591.755 դրամ եկամտից՝ եկամտային հարկը 1.451.112 դրամ: Եկամտային հարկի գծով գանձման է առաջադրվել ընդամենը 3.012.008 դրամ:

Հանձնաժողովը նախ արձանագրեց, որ Ակտի 1-ին և 22-րդ կետերի ընթերցմամբ միանշանակ հնարավոր չէ եզրակացության հանգել, թե ընկերության կողմից կոնկրետ ինչ խախտումներ են կատարվել:

Քննարկման ընթացքում միայն պարզվեց, որ խոսքը վերաբերվում է ընկերության տնօրենի Ամերիկայի Միացյալ Նահանգներ գործուղվելու հետ կապված ծախսերը չընդունելուն, ինչը նաև հիմք է հանդիսացել այդ գումարները որպես ընկերության տնօրենին վճարված եկամուտ դիտարկելու և Ակտի 22-րդ կետով եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ պարտավորություններ առաջադրելու համար:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ գրավոր կամ գրավոր հաստատված վարչական ակտը պետք է պարունակի հիմնավորում, որում պետք է նշվեն համապատասխան որոշում ընդունելու բոլոր էական փաստական և իրավական հիմքերը:

Իր հերթին, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 9-րդ կետի համաձայն. «Ակտում նշվում են՝ ստուգմամբ բացահայտված խախտումները, խախտումների նկարագրությունը, խախտման ժամկետը (եթե հնարավոր է որոշել) և այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել.»:

Վերոգրյալ նորմերի վերլուծությունից հետևում է, որ ստուգման ընթացքում խախտումների հայտնաբերման դեպքում օրենքի ուժով և օրենքով սահմանված վավերապայմանների մատնանշմամբ դրանք պետք է արձանագրվեն ստուգման ակտում: Միայն նշված պահանջի պահպանման արդյունքում է հնարավոր խախտման

համար որևէ կազմակերպության առաջադրել պարտավորություն: Այսինքն՝ պարտավորություն առաջադրելու համար անհրաժեշտ է, որ խախտումը սահմանված կարգով արձանագրվի և ապացուցվի, որի պարտավորությունը, համաձայն «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի, դրված է վարչական մարմնի վրա:

Քննարկվող դեպքում, Ակտի 1-ին կետում այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել, նշված են ՀՀ կառավարության 29.12.2005 թ-ի թիվ 2335-Ն որոշման 1-ին կետի գ) ենթակետը և «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի ժա) ենթակետը: Նշված իրավանորմերի վերաբերյալ Հանձնաժողովն արձանագրեց հետևյալը.

1) ՀՀ կառավարության 29.12.2005 թ-ի N 2335-Ն որոշման 1-ին կետի գ) ենթակետով ընդամենը հաստատված է գործուղման վկայականի օրինակելի ձևը՝ համաձայն որոշման N3 հավելվածի, որի պահանջները բնականաբար ընկերության կողմից չէին կարող խախտված լինել: Ավելին, եթե ստուգողները նույնիսկ նկատի են ունեցել գործուղման վկայականի օրինակելի ձևի բացակայությունը, ապա ՀՀ կառավարության 29.12.2005 թ-ի N 2335-Ն որոշման N 1 հավելվածով հաստատված ծառայողական գործուղման մեկնած աշխատողների գործուղման ծախսերի հատուցման վճարման կարգի 3-րդ կետի համաձայն՝ աշխատողները ծառայողական գործուղման մեկնում են գործատուի անհատական իրավական ակտի համաձայն, որում նշվում են գործուղման վայրը (վայրերը՝ քաղաք, գյուղ), կազմակերպության անվանումը, նպատակը և ժամկետները: Անհատական իրավական ակտի հիման վրա ձևակերպվում է գործուղման վկայականը (բացի օտարերկրյա գործուղումներից), որն ստորագրվում և կնքվում է գործատուի կամ նրա ներկայացուցչի կողմից:

2) «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված են ծախսերի տեսակները, որոնց պահանջների խախտում արձանագրելը Հանձնաժողովը գտնում է ևս իրավաչափ չէ, քանի որ քննարկվող դեպքում խոսքը վերաբերվում է ընկերության տնօրենի Ամերիկայի Միացյալ Նահանգներ գործուղվելու հետ կապված ծախսերին: Տվյալ դեպքում ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից պետք է առաջին հերթին ուսումնասիրվեին նշված գործուղման ծախսերի՝ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջներին (հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով) բավարարելու հետ կապված հարցերը, և միայն այդ պայմանները չբավարելու վերաբերյալ հիմնավոր ապացույցներ ձեռք բերելու պայմաններում կատարված ծախսերը կարող էին չընդունվել:

Քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ ըստ էության, նման ապացույցները բացակայում են: Այսինքն, ստուգմամբ ձեռք չեն բերվել համապատասխան ապացույցներ, որոնք կհիմնավորեին կատարված գործուղման ծախսերը եկամտի ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված չլինելու վերաբերյալ, այն դեպքում, երբ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի համաձայն, անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում կրում է վարչական մարմինը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ Ակտի 1-ին և 22-րդ կետերը կազմվել են ՀՀ օրենսդրության պահանջների խախտմամբ: Հետևապես, ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի և 5-րդ մասի դրույթներով ընկերության գանգատը ենթակա է բավարարման:

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՝

1. ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 20.03.2015 թ-ի թիվ 5011236 ակտի 1-ին կետից նվազեցնել ընդամենը 644.693 դրամ, այդ թվում՝ շահութահարկ 387.681 դրամ, տույժ 24.404 դրամ, տուգանք 232.608 դրամ:

2. Չեղյալ համարել Ակտի 22-րդ կետը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ