

## ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 21/4

2 հունիսի 2015 թ.

Քննարկվեց «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ 11.05.2015 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ ՕՀՎ 29.04.2015 թ-ի թիվ 5011405 ակտի դեմ:

#### **«Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.**

«Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) անցկացված ստուգումների արդյունքում 29.04.2015 թ-ին կազմվել է թիվ 5011405 ակտը, որի 4-րդ և 21-րդ կետերի հետ ընկերությունը համաձայն չէ:

Ստուգողների կողմից որպես խախտում է հայտնաբերվել այն փաստը, որ «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ի միակ հիմնադիր և տնօրեն Էդուարդ Վարդանյանը միաժամանակ 06.08.2010 թ-ին գրանցված է եղել որպես անհատ ձեռնարկատեր և համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի դ/ կետի, «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետի 2011թ-ից մինչև 2014թ. ընկած ժամանակաշրջանում պետք է հանդիսանար ՍԱՀ վճարող ու ներկայացներ ԱԱՀ-ի հաշվարկներ, որն ընկերության կողմից չի կատարվել:

06.08.2010 թ-ին գրանցվել է Էդուարդ Վարդանյանի անվամբ անհատ ձեռնարկատեր, որի հիման վրա տրվել է թիվ 01Ա152739 վկայականը: 2011 թ-ի հոկտեմբերի 27-ին գրանցվել է «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ն, որի հիման վրա տրվել է թիվ 286.110.50338 իրավաբանական անձի պետական գրանցման վկայական /թիվ 03Ա200338/:

2011 թ-ի հոկտեմբերի 20-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն հարկային տեսչությանն է հանձնվել, որպես Ա/Ձ գրանցված թիվ 01Ա152739 վկայագիրը: «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ի պետական գրանցում ստանալուց 7 օր առաջ, որի վերաբերյալ ստուգող հանձնախմբին ներկայացվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն հարկային տեսչության կողմից տրված թիվ 215 ստացականը: Սակայն ստուգող հանձնախումբը հաշվի չի առել այդ փաստը և կազմել է սույն իրավագուրկ ակտը:

Գանգատում մեջբերվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի, 37-րդ հոդվածի, 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 42-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ» ՀՀ օրենսգրքի 9-րդ հոդվածի, 251-րդ հոդվածի դրույթները:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 42-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը վարչական վարույթում որպես ապացույց գնահատում է գործում առկա բացատրությունները, ցուցմունքները, փորձագիտական եզրակացությունները, փաստաթղթերը, նյութերը, իրերը, ինչպես նաև այն հանգամանքները, որոնք իր հայեցողությամբ այդ մարմինը պիտանի և անհրաժեշտ է համարում գործի փաստական հանգամանքների բացահայտման և գնահատման համար: Տվյալ դեպքում, վերը նշված փաստական հանգամանքներով հաստատված է համարվում նաև ընկերության մոտ ունեցած ապացույցները, այն է՝ ՀՏ-ի կողմից տրամադրված թիվ 215 ստացականը, որը հավաստում է, որ 2011թ-ի հոկտեմբերի 20-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն հարկային տեսչություն է հանձնվել պետական գրանցման թիվ 01Ա152739 վկայականը և միայն 7 օր հետո պետական գրանցում է ստացել և գործել «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ն:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն՝ Վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են:

Նույն օրենքի 9-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն՝ Եթե անձանց կողմից վարչական մարմիններ ներկայացված փաստաթղթերը (տվյալները, տեղեկությունները) իրենց մեջ բովանդակային առումով ներառում են անհրաժեշտ այլ փաստաթղթերի բովանդակություն, ապա վերջիններս այլևս չեն կարող պահանջվել լրացուցիչ կամ առանձնացված ձևով:

Տվյալ դեպքում Ընկերության տնօրեն Էդ. Վարդանյանի կողմից 2011 թ-ի հոկտեմբերի 20-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն հարկային տեսչություն է հանձնվել անհատ ձեռնարկատիրոջ պետական գրանցման թիվ 01Ա152739 վկայականը, որը բովանդակային առումով ներառում է անհրաժեշտ այլ փաստաթղթերի բովանդակություն:

Այսպիսով ստացվում է, որ ձեռնարկատերը չի ունեցել իրավաբանական անձանց պետական գրանցման վկայագիր և ենթադրվում է, որ գործել է առանց համապատասխան իրավական հիմքերի, որը նման դեպքում կդիտվեր որպես ապօրինի ձեռնարկատիրություն:

Իրավական ակտի մեկնաբանությամբ չպետք է փոփոխվի դրա իմաստը և «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ՝ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները:

Եթե ստուգողների տրամաբանությամբ առաջնորդվենք, ապա ամբողջությամբ աղավաղվում է Օրենքի 6-րդ հոդվածով սահմանված դրույթները, որի արդյունքում նշված Ակտով Ընկերությանն առաջադրվում է ոչ իրավաչափ հարկային պարտավորություններ:

Գանգատում մեջբերվել են 29.04.2015 թ-ի թիվ 511405 Ակտի 4-րդ և 21-րդ կետերով արձանագրված խախտումները:

Ընկերությունը գտնում է, որ ստուգողները լրիվ, բազմակողմանի և օբյեկտիվ չի իրականացրել ստուգումները, չի հետազոտել ներկայացված փաստաթղթերը և փաստերը, ինչը հանգեցրել է նման եզրահանգման, ուստի ելնելով վերոգրյալից խնդրում է վերանայել 29.04.2015թ. թիվ 5011405 ակտի 4-րդ և 21-րդ կետերը և ակտն այդ մասերով մասնակի ճանաչել անվավեր:

### **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 26.02.2015 թ-ի թիվ 5011405 հանձնարարագրի համաձայն «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ ՕԿՎ 29.04.2015 թ-ի թիվ 5011405 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որի 4-րդ և 21-րդ կետերով արձանագրված խախտումների հետ ընկերությունը համաձայն չէ:

Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ՀՀ ՖՆ ԻՀ և ՎՎԻ վարչության հետաքննիչի որոշմամբ իրականացված ստուգմամբ, ինչպես նաև հիմք ընդունելով քննիչի տրամադրած նյութերը, ընկերության հարկային գործում և «Հարկատու

3» տեղեկատվական բազայում առկա տվյալները, ընկերության կողմից ներկայացված հաշվապահական փաստաթղթերը, պարզվել է, որ «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ի միակ հիմնադիր և տնօրեն Էդուարդ Վարդանյանը միաժամանակ 06.08.2010 թ-ից գրանցված է եղել որպես անհատ ձեռներեց: Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (2011–2012թ.թ. գործող խմբագրությամբ) 3-րդ հոդվածի դ) կետի և «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4 կետի, 2011-ից մինչև 2014թ. ընկած ժամանակաշրջանում ընկերությունը պետք է հանդիսանար ԱԱՀ վճարող ու ներկայացներ ԱԱՀ-ի հաշվարկներ, որն ընկերության կողմից չի կատարվել:

Արդյունքում հիմք ընդունելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 24-րդ հոդվածների դրույթները ավելացված արժեքի հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 20.388.841 դրամ, ինչպես նաև Ակտի 21-րդ կետով 2013 թ-ի 1-ին եռամսյակից մինչև 2014 թ-ի 4-րդ եռամսյակն ընկած ժամանակահատվածում ընկերության կողմից վճարված շրջանառության հարկը՝ ընդհանուր գումարով 1.494.750 դրամ, առաջադրվել է հետ վերադարձման:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (2011–2012թ.թ. գործող խմբագրությամբ) 3-րդ հոդվածի առաջին պարբերության համաձայն. «Անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված՝ սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58,35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից՝ 58,35 միլիոն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար»:

Նույն հոդվածի դ) կետի համաձայն. «Սույն հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում այն կազմակերպության նկատմամբ, որի կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայաբաժին) պատկանում է այլ առևտրային կազմակերպությունների կամ անհատ ձեռնարկատերերի»:

Իր հերթին, «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի ա) ենթակետով հստակ սահմանված է, որ շրջանառության հարկ վճարողներ չեն կարող համարվել առևտրային կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը, նոտարները, եթե առևտրային կազմակերպության կանոնադրական (բաժնետիրական) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը) պատկանում է Հայաստանի Հանրապետության այլ ռեզիդենտ հանդիսացող առևտրային կազմակերպությանը կամ անհատ ձեռնարկատեր կամ նոտար հանդիսացող ֆիզիկական անձին:

Քննարկվող դեպքում «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ի միակ հիմնադիր և տնօրեն Էդուարդ Վարդանյանը 06.08.2010 թ-ից գրանցված է եղել որպես անհատ ձեռնարկատեր: Հետևապես, ղեկավարվելով վերոգրյալ իրավանորմերի դրույթներով 2011-ից մինչև 2014 թ-ն ընկած ժամանակաշրջանում ընկերությունը պետք է հանդիսանար ԱԱՀ վճարող:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ 2011 թ-ի հոկտեմբերի 20-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն հարկային տեսչություն է հանձնվել պետական գրանցման թիվ 01Ա152739 վկայականը և միայն 7 օր հետո է պետական գրանցում ստացել «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ն, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը:

Մինչև 31.12.2012 թ-ը գործող «Պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն պետական գրանցման վկայականը ժամանակավոր հարկային մարմին հանձնած (մինչև 25.07.2012 թ-ը) և այդ

Ժամանակահատվածում ձեռնարկատիրական գործունեություն չիրականացրած անհատ ձեռնարկատերը նվազագույն սոցիալական վճարներ չի կատարում՝ վկայականը հանձնելուն հաջորդող ամսվանից մինչև վկայականը հետ ստանալու ամիսն ընկած ժամանակահատվածի համար:

Վերոգրյալից բացի այլ արտոնություն պետական գրանցման վկայականը ժամանակավոր հարկային մարմին հանձնած և այդ ժամանակահատվածում ձեռնարկատիրական գործունեություն չիրականացրած անհատ ձեռնարկատերերի համար նախատեսված չի եղել: Ընդ որում հարկ է նշել, որ պետական գրանցման վկայականը ժամանակավոր հարկային մարմին հանձնելու հանգամանքն ամենևին չի նշանակում, որ դադարեցվում է անհատ ձեռնարկատերի գործունեությունը կամ հարկային մարմնի կողմից պետք է սկսվի համապատասխան գործընթաց անհատ ձեռնարկատերի գործունեությունը դադարեցնելու (լուծարելու) ուղղությամբ:

«Անհատ ձեռնարկատիրոջ մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն. «Ֆիզիկական անձի, որպես անհատ ձեռնարկատիրոջ, իրավունակությունն ու գործունակությունը ծագում են նրա պետական հաշվառման պահից և դադարում են այդ ֆիզիկական անձի իրավունակության կամ գործունակության դադարման, ինչպես նաև օրենքով նախատեսված դեպքերում պետական հաշվառումն ուժը կորցրած կամ անվավեր ճանաչվելու պահից»:

Վերոգրյալից հետևում է, որ անհատ ձեռնարկատիրոջ պետական գրանցման թիվ 01Ա152739 վկայականը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն հարկային տեսչություն հանձնելով չի դադարել այդ անհատ ձեռնարկատիրոջ իրավունակությունն ու գործունակությունը: Հետևապես քննարկվող դեպքում, քանի դեռ չէին դադարել Ա/Ձ Էդուարդ Վարդանյանի իրավունակությունն ու գործունակությունը, «Ստեփա Քոնսալթինգ» ՍՊԸ-ն, որի միակ հիմնադիրը և տնօրենը 06.08.2010 թ-ից հանդիսացել է Ա/Ձ Էդուարդ Վարդանյանը, պետք է հանդիսանար ավելացված արժեքի հարկ վճարող:

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՝

ՀՀ ՖՆ ՕՀԿ 29.04.2015 թ-ի թիվ 5011405 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ