

« Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 53/2

7 դեկտեմբերի 2012թ.

« ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 20.11.2012թ-ի նիստում քննության է առնվել «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում» ՁԱՍ 09.11.2012թ. թիվ 61.2-151 գրությամբ բերված բողոքը « ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 05.11.2012թ. թիվ 1002194 ստուգման ակտի դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերոգրյալ ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ: Մասնավորապես, համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.04.2012թ. թիվ 1002194 հանձնարարագրի, «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում» ՁԱՍ-ում (այսուհետ նաև ներկայացուցչություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող « օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 05.11.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1002194 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 3.626.841 դրամ:

Ստուգման ակտի 2-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ներկայացուցչությունը հանդիսանում է «-ում պետական գրանցում ստացած ոչ ռեզիդենտի առանձնացված ստորաբաժանում և հարկվող շահույթը հաշվարկում է «Շահույթահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ և 5-րդ կետերի՝ ոչ ռեզիդենտի համընդհանուր անձնակազմում «-ում զբաղված անձնակազմի տեսակարար կշռով: Ներկայացուցչությունը 2010թ-ի համար «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ» ԲԲԸ կողմից ստացված վերջնահաշվարկի տեղեկանքի համաձայն (որտեղ նշված է ներկայացուցչության միջին տարեկան աշխատակիցների թվաքանակը՝ 18.83 հոգի, «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ» ԲԲԸ միջին ցուցակային թիվը՝ 13555 հոգի, Հայաստանի ներկայացուցչությանը բաժին ընկնող աշխատողների չափը (որոշված տեսակարար կշռով՝ 18.83/13555) 0.00139, 2010թ-ի «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ» ԲԲԸ հարկվող շահույթը՝ 19473803269 ռուբլի, ներկայացուցչության հարկվող շահույթը՝ 27068587 ռուբլի (27068587 ռուբլիx12.32 փոխարժեք=333484992 դրամ)) ՀՏ է ներկայացվել ոչ ռեզիդենտի տարեկան եկամուտների մասին հայտարարագիր, որտեղ հարկվող շահույթը նշված է 333485000 դրամ, իսկ շահույթահարկը՝ 66697000 դրամ: Ստուգման ընթացքում առաջացած որոշակի հարցերի ճշտման կապակցությամբ ստուգումը, համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի համապատասխան հրամանների, կասեցվել է 30-նական աշխատանքային օրով: Կասեցված օրերի ընթացքում ստուգող հանձնախմբի կողմից վերցվել են տվյալներ «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ» ԲԲԸ կողմից հրապարակված համապատասխան վեբ-կայքի հաշվետվության 9-րդ էջում տեղադրված հետևյալ բովանդակությամբ նյութ «09.09.2012թ. գրանցված է սեղանամատյանում 4857 համարով, նոտար՝ Թ.Ավագյանի կողմից), այն է՝ 2010թ-ի ԲԲԸ-ի անձնակազմի միջին ցուցակային թվաքանակը (մարդ) կազմում է 13157 հոգի, որը չի համապատասխանում «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում» ՁԱՍ ներկայացված տեղեկանքում արտացոլված տվյալների հետ, որից պարզ է դառնում, որ «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ» ԲԲԸ-ն ակնհայտ կեղծ տվյալներ է տրամադրել «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում» ՁԱՍ-ին, որն էլ իր հերթին սխալ հաշվարկներ է ներկայացրել ՀՏ:

Հաշվի առնելով վերը նշվածը «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի, « Կառավարության 18.09.98թ. թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգի, « ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի կողմից հարկ վճարողի հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հարկային մարմնի կողմից հաշվարկելու վերաբերյալ 26.10.2012թ. թիվ 03-1002194 որոշմամբ «Ալերոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ Երևանյան ներկայացուցչությանը տրամադրել է տեղեկանք, որը չի համապատասխանում իր կողմից ինտերնետային կայքում տեղադրված տվյալներին:

Այսպիսով, ներկայացուցչության կողմից տրամադրված տեղեկանքով 2010թ-ի ներկայացուցչության հարկվող շահույթը պակաս է ցույց տրվել 9836596 դրամի չափով, որով խախտվել է «Շահույթահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 5-րդ կետի պահանջները: Կիրառելով նույն օրենքի 61-րդ հոդվածի 1-ին կետով նախատեսվող դրույքաչափը, հաշվարկվեց շահույթահարկ՝ գումարով 1967319 դրամ:

Հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 3626841 դրամ:

«Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում» ՁԱՍ գանգատում մասնավորապես նշված է.

«Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ Հայաստանյան ներկայացուցչությունը համաձայն չէ կատարված լրահաշվարկների հետ, համարում է դրանք անօրինական և չհիմնավորված հետևյալ պատճառներով:

1/. «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ Երեւանյան ներկայացուցչությանը բաժին ընկնող շահույթը հաշվարկվում է ըստ «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ աշխատակիցների ընդհանուր թվում հայաստանյան աշխատակիցների տեսակարար կշիռի: Ներկայացուցչությունում աշխատում են աշխատակիցների երկու կատեգորիաներ՝ հաստիքային աշխատակիցներ, որոնք գրանցված են «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ հաստիքներում, և արտահաստիքային աշխատողներ, որոնք աշխատում են պայմանագրերով: 2010թ. ներկայացուցչությունում աշխատել է միջինը 18,33 մարդ, այդ թվում 2 մարդ՝ հաստիքային աշխատողներ, 16,33 մարդ՝ արտահաստիքային, որոնք աշխատել են պայմանագրերով: Հայաստանի հարկային մարմիններին ներկայացված 2010թ. հաշվարկներում նշվել է աշխատակիցների ընդհանուր թիվը, հաշվի առնելով թե՛ հաստիքային, թե՛ արտահաստիքային աշխատողներին, ինչպես Հայաստանում, այնպես էլ «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ-ում ընդհանրապես /այսինքն, համապատասխանաբար՝ 18.33 մարդ և 13555 մարդ/: Սակայն, Հայաստանում «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ ներկայացուցչության աշխատակիցների տեսակարար կշիռը հաշվարկելիս Հայաստանի Հանրապետության հարկային մարմինները օգտագործել են «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ կայքում հրապարակված տվյալները «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ աշխատակիցների միջին ցուցակային թվի վերաբերյալ: Մեր կարծիքով, «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ կայքում տեղակայված տեղեկատվությունը չի կարող իրավաբանական հիմք հանդիսանալ ստուգման ակտ կազմելու համար հետևյալ նկատառումներով:

«Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ կայքում նշված աշխատակիցների միջին ցուցակային թվաքանակը կազմվում է ելնելով Ռուսաստանում գործող նորմատիվային կարգավորման համակարգից: ՌԴ տարածքում աշխատակիցների միջին ցուցակային թվաքանակը որոշելիս անհրաժեշտ է ղեկավարվել Ռուսաստանի 12 նոյեմբերի 2008թ. թիվ 278 Հրամանով հաստատված՝ Ռաշնային վիճակագրական դիտարկման ձևը լրացնելու հրահանգներով /այսուհետ՝ «Հրահանգներ»/: Հրահանգների 83 կետի Բ ենթակետով սահմանվում է, որ ցուցակային թվաքանակի մեջ չեն ընդգրկվում, մասնավորապես, այն աշխատակիցները, որոնք աշխատանքներ են կատարում քաղաքացիա-իրավական բնույթի պայմանագրերով: Իսկ Հրահանգների 82 կետի համաձայն, աշխատակիցների միջին ցուցակային թվաքանակը հաշվարկվում է այն ցուցակային թվաքանակի հիման վրա, որը բերվում է որոշակի ամսաթվի, օրինակ, հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին օրվա դրությամբ: Քանի որ քաղաքացիա-իրավական պայմանագրերով աշխատանք կատարող աշխատակիցները չեն մասնակցում ցուցակային թվաքանակի ցուցանիշի հաշվարկին, ապա միջին ցուցակային թվակազմում նրանք նույնպես չեն ընդգրկվում:

Այսպիսով, «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ կայքում նշված՝ 2010թ. աշխատակիցների միջին ցուցակային թվաքանակում /13157 մարդ/ հաշվի չեն առնվել արտահաստիքային աշխատակիցները /այսինքն, պայմանագրերով աշխատողները/: Եթե նկատի ունենանք «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ հենց միջին ցուցակային /այսինքն, հաստիքային/ անձնակազմը, ապա Երևանյան ներկայացուցչության համար աշխատակիցների քանակը պետք է վերցնել 2 մարդ: 2 մարդու և 13157 մարդու հարաբերությամբ Հայաստանում աշխատող անձնակազմի տեսակարար կշիռը այլ կստացվի: Հարկ է նշել նաև, որ «Աէրոֆլոտ» ԲԲԸ անձնակազմի թվաքանակի հաշվարկում ընդհանուր առմամբ ներգրավված են միայն ռուսական ներկայացուցչությունների արտահաստիքային աշխատակիցները, իսկ արտասահմանյան ներկայացուցիչներն ընդհանրապես հաշվի չեն առնվել, ինչը նույնպես մեծացրել է տեսակարար կշիռը հօգուտ հայաստանյան ներկայացուցչությանը բաժին ընկնող շահույթի: Սրանով իսկ, ստուգման ակտով կատարված լրահաշվարկի մեջ համամասնության կոտորակում կիրառվել են անհամադրելի տվյալներ, ինչն էլ հանգեցրել է գործակցի սխալ հաշվարկին:

Այսպիսով, հարկային բազայի հաշվարկման ժամանակ ելնելով ոչ թե լրիվ թվաքանակից այլ միջին ցուցակայինից, Հայաստանի Հանրապետության հարկային մարմինը պետք է վերադարձնի հանրապետությունում «Աէրոֆլոտի» ներկայացուցչության կողմից վճարված եկամտահարկը, այլ ոչ թե ավելացնի այն: Իսկ լրիվ թվակազմի մասին տվյալներից օգտվելու դեպքում, այլևս հիմքեր չկան օգտվելու «Աէրոֆլոտի» կայքի տվյալներից, հարկային խախտման իրադարձությունը բացակայում է և ըստ ստուգման ակտի լրահաշվարկը օրինական չէ:

2/. «Հ կառավարության և ՌԴ կառավարության միջև եկամտուների և գույքի կրկնակի հարկումը վերացնելու մասին 28.12.1996թ. /տես 24.10.2011թ. փոփոխությունը/ համաձայնագրի 8 հոդվածի համաձայն՝

1. Պայմանավորվող Պետության ռեզիդենտի կողմից 3 հոդվածի 1 կետի գ/ ենթակետում նշված միջազգային փոխադրումներում տրանսպորտային միջոցների շահագործումից ստացված եկամուտները հարկվում են միայն այդ Պետությունում:

2. Պայմանավորվող Պետության ռեզիդենտի եկամուտները, որ ստացվում են միջազգային փոխադրումներում շահագործման համար տրանսպորտային միջոցները, ինչպես նաև կոնտեյները և դրանց սարքավորումները վարձակալության տալուց, հարկվում են միայն այդ Պետությունում:

3. Սույն հոդվածի 1 և 2 կետերի դրույթները կիրառվում են նաև այն եկամուտների նկատմամբ, որոնք Պայմանավորվող Պետության ռեզիդենտը ստանում է տրանսպորտային միջոցների շահագործման համատեղ գործունեությանը մասնակցելուց, քայքայ միայն եկամտի այն մասի նկատմամբ, որը վերագրվում է համատեղ գործունեությունում նրա ունեցած մասնաբաժնին:

Այսպիսով, <Աէրոֆլոտ> ԲԲԸ եկամուտները, որպես օդային փոխադրումներից ստացված եկամուտներ, չպետք է հարկվեն շահութահարկով Հայաստանի Հանրապետությունում:

3/. Հարկային խախտման բացակայության հետ կապված <Աէրոֆլոտ> ԲԲԸ գտնում է, որ տույժերի և տուգանքների լրահաշվարկն անօրինակն է:

Վերը շարադրվածից ելնելով, <Աէրոֆլոտ> ԲԲԸ-ն, ի դեմս Հայաստանում իր Ներկայացուցչության, համաձայն չէ ստուգման ակտի այն դրույթի հետ, որը վերաբերվում է շահութահարկի և տույժ ու տուգանքների լրահաշվարկների արդյունքում 3626841 դրամ մոծում կատարելու անհրաժեշտությանը և խնդրում է չեղյալ համարել լրահաշվարկները և որոշում կայացնել, որում կհաստատվի <Աէրոֆլոտ> ԲԲԸ նկատմամբ հարկային պարտավորությունների բացակայությունը:

« ՀԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում> ՁԱՍ ներկայացուցիչների և ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստաթղթերը, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Ներկայացուցչությունը հանդիսանում է ՀՀ-ում պետական գրանցում ստացած ոչ ռեզիդենտի առանձնացված ստորաբաժանում և հարկվող շահույթը հաշվարկում է <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ և 5-րդ մասերով սահմանված ոչ ռեզիդենտի ընդհանուր անձնակազմում ՀՀ-ում զբաղված անձնակազմի տեսակարար կշռով: Ներկայացուցչությունը 2010թ-ի համար <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ> ԲԲԸ կողմից ստացված վերջնահաշվարկի տեղեկանքի համաձայն, հարկային տեսչություն է ներկայացրել ոչ ռեզիդենտի տարեկան եկամուտների մասին հայտարարագիր, որի համաձայն հարկվող շահույթը կազմել է 333485000 դրամ, իսկ շահութահարկը՝ 66697000 դրամ:

Ստուգման ընթացքում <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ> ԲԲԸ կողմից համապատասխան վեբ-կայքում հրապարակված հաշվետվության 9-րդ էջի տվյալները համեմատվել են <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում> ՁԱՍ կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված տեղեկանքում արտացոլված տվյալների հետ: Արդյունքում պարզվել է, որ <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ> ԲԲԸ-ն ակնհայտ կեղծ տվյալներ է տրամադրել ներկայացուցչությանը, որն էլ իր հերթին սխալ հաշվարկներ է ներկայացրել հարկային տեսչություն:

Քննարկվող դեպքում <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ> ԲԲԸ կողմից համապատասխան վեբ-կայքում 2010թ-ի համար անձնակազմի միջին ցուցակային թվաքանակի վերաբերյալ տվյալները չեն համընկնում ներկայացուցչության կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված տեղեկանքում արտացոլված տվյալների հետ: Մասնավորապես, համաձայն վեբ-կայքում տեղադրված տվյալների, <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ> ԲԲԸ անձնակազմի միջին ցուցակային թվաքանակը (մարդ) 2010թ-ին կազմել է 13157 հոգի, այն դեպքում, երբ ներկայացուցչության կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված տեղեկանքի համաձայն վերոգրյալ տվյալը կազմել է 13555 հոգի:

Ստուգման ընթացքում կիրառվել է <Հարկերի մասին> ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի դրույթը, այն է՝ հիմք ընդունելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի 26.10.2012թ. թիվ 03-1002194 որոշումը ՀՀ կառավարության 18.09.98թ. թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգով անուղղակի եղանակով հաշվարկվել են ներկայացուցչության հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները: Արդյունքում պարզվել է, որ տրամադրված տեղեկանքով 2010թ-ի ներկայացուցչության հարկվող շահույթը պակաս է ցույց տրվել 9836596 դրամի չափով, որով խախտվել է <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 5-րդ կետի պահանջները:

Ներկայացուցչության հաշվապահին Հանձնաժողովի անդամների հասցեագրված հարցին, թե ինչով կարելի է բացատրել այն հանգամանքը, որ <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ> ԲԲԸ վեբ-կայքում տեղադրված 2009թ-ի համար անձնակազմի միջին ցուցակային թվաքանակի վերաբերյալ

տվյալը համընկել է ներկայացուցչության կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված տվյալի հետ, իսկ 2010թ-ի համարը ոչ, հնչեց պատասխան, որ այդ փաստն ինքը չի կարող մեկնաբանել:

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 (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ): Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է հետևյալ եզրակացությունը.

<Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում> ՁԱԱ-ի կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ-ի 2012 թվականի նոյեմբերի 5-ի թիվ 1002194 ստուգման ակտի վերաբերյալ ներկայացված դիմում-գանգատը համարել հիմնավոր, իսկ դրա վերաբերյալ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից գանգատարկման խորհուրդ ներկայացված որոշման նախագիծը՝ ոչ հիմնավոր՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 1998 թվականի սեպտեմբերի 18-ի «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 22-րդ հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկային մարմնի կողմից հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման) կարգը հաստատելու և Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված դեպքերում շուկայական (սովորաբար կիրառվող) գները որոշելու մասին» թիվ 580 որոշմամբ սահմանված կարգով Հայաստանի Հանրապետությունում գործող ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունների առանձնացված ստորաբաժանումների՝ շահութահարկով հարկվող օբյեկտը անուղղակի եղանակով որոշելու նպատակով համացանցում տեղադրված՝ վարձու աշխատողների միջին ցուցակային թվաքանակին վերաբերող տեղեկատվական նյութերից օգտվելու հնարավորություն նախատեսված չէ:

Հանձնաժողովը, վերանայելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, ինչպես նաև հաշվի առնելով սույն գործի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդի եզրակացությունը, գտնում է, որ <Աէրոֆլոտ-Ռուսաստանի ավիաուղիներ ԲԲԸ ներկայացուցչություն Երևանում> ՁԱԱ 09.11.2012թ. թիվ 61.2-151 գրությամբ բերված բողոքը ենթակա է բավարարման:

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

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 05.11.2012թ. թիվ 1002194 ստուգման ակտի 2-րդ կետը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ