

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 19/3

30 սեպտեմբերի 2014 թ.

Քննարկվեց «Մետէքսիմ» ՍՊԸ 19.08.2014 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 01.08.2014 թ-ի թիվ 6100303 ստուգման ակտի դեմ:

«Մետէքսիմ» ՍՊԸ գանգատում բերված հիմնական փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների հարկային տեսչության կողմից 01.08.2014թ. կայացված թիվ 6100303 ակտն ոչ իրավաչափ վարչական ակտ է, այն չի բխում ՀՀ օրենսդրության պահանջներից, այդ ակտով խախտվել են Ընկերության ՀՀ Սահմանադրությամբ և օրենքներով երաշխավորված իրավունքներն ու օրինական շահերը և այն ենթակա է վերացման հետևյալ պատճառաբանությամբ.

1. Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 5-րդ հոդվածի 2-րդ մասի դրույթներից հետևում է, որ պետական մարմինների ցանկացած գործողություն, լիազորություն պետք է սահմանված լինի Սահմանադրությամբ և օրենքներով և վերջիններս պարտավոր են իրենց լիազորություններն իրականացնել այդ օրենքներով և հետևելու ու գործելու բացառապես այն լիազորություններով, որոնք սահմանված են օրենքով:

«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»:

«Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասում տառացի նշված է, որ աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու փաստը լիազոր մարմնի կողմից արձանագրվում է ՀՀ կառավարության սահմանված կարգով:

ՀՀ Կառավարության 25 հուլիսի 2013թ. թիվ 1259-Ն որոշմամբ (այսուհետև՝ Որոշում) սահմանվել է աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու փաստն արձանագրելու կարգը և արձանագրության ձևը: Հետևաբար, ելնելով Սահմանադրության 5-րդ հոդվածի 2-րդ մասի տրամաբանությունից, ստուգումն իրականացնող անձինք չձևակերպված աշխատողի փաստը պետք է և պարտավոր են արձանագրել Որոշմամբ սահմանված կարգով և ձևով, հակառակ դեպքում խոսք չի կարող գնալ չձևակերպված աշխատողի մասին:

Ակտին կից ներկայացված 35 էջից բաղկացած փաստաթղթերից ակներև է, որ ստուգման իրականացնող անձինք Ակտում նշած 47 հոգի՝ որպես չձևակերպված աշխատող, պարզելու, արձանագրելու փաստը Որոշմամբ սահմանված կարգով չեն արձանագրել:

Նախ հարկ նշել, որ Երևան, Այվազովսկու 4/7 հասցեում գործունեություն է իրականացնում նաև «ԼՈԳԻՍՏԻԿ ԿԵՆՏՐՈՆ» ՓԲ ընկերությունը և որը ունի աշխատակիցներ, որոնք աշխատում են հենց վերոնշյալ ընկերությունում և նույն հասցեում: Ավելին ստուգումն իրականացնող անձինք արձանագրությունը կազմել և ստորագրություններ են հավաքել այդ հասցեում աշխատող բոլոր աշխատակիցներից: Մասնավորապես, այդ արձանագրությունից չի երևում, թե որ ընկերությունում են

ստուգում իրականացվում, արձանագրության վերևի հատվածում, համաձայն Որոշման, պետք է նշվի այն ընկերության անվանումը, որտեղ իրականացվում է ստուգում, ինչը, սակայն, բացակայում է: Հետևաբար պետք է փաստել, որ այն աշխատակիցները, որոնք ստորագրել են այդ արձանագրությունը, տեղյակ չեն եղել, թե որ ընկերությունում է իրականացվում ստուգումը և փաստորեն այդ արձանագրությունն ստորագրել են անձինք, որոնք իրականում Ընկերության աշխատակիցներ չեն: Ընդ որում, այդ արձանագրությամբ պարզվել է, որ Ընկերության չձևակերպված աշխատողները թվով մեկն է:

Ակտում նշված հետևյալ անձինք՝ Արտակ Բոզոյանը, Ասատուր Ավագյանը, Ռազմիկ Ասրյանը, Մյասնիկ Ստեփանյանը, Ռոբերտ Ներսիսյանը և Արշավիր Յախշիբեկյանը (թվով՝ 6 հոգի), որոնց վերաբերյալ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից կազմված արձանագրությունում առկա է միայն վերջիններիս անուն ազգանունը և ստորագրությունը, առանց պաշտոնի և այլնի նշմամբ, իրականում Ընկերության աշխատակիցներ չեն հանդիսանում և նրանցից 5-ը այդ պահին գտնվել են Ընկերության տարածքում՝ Ընկերությանը սև մետաղ վաճառելու նպատակով, իսկ Մյասնիկ Ստեփանյանն այդ պահին Ընկերության տարածքում գտնվել է աշխատանք փնտրելու նպատակով: Առկա է վերջիններիս կողմից տրված հայտարարությունը, որով հաստատվում է այդ հանգամանքը:

Իսկ ինչ վերաբերում է մնացած 40 չձևակերպված աշխատակիցներին, ապա այդ 40 աշխատակիցներից 34-ի վերաբերյալ առկա չէ որևէ իրավական հիմք՝ հայտարարություն կամ արձանագրություն՝ Որոշմամբ սահմանված կարգով և ձևով արձանագրված, որը կարող է հիմք հանդիսանալ Ընկերությանը հարկային պարտավորություն առաջադրելու համար: Առհասարակ Տեսչությունն Ակտին կից ներկայացրած 35 էջից բաղկացած փաստաթղթերից 3 էջը, որը հիմք է հանդիսացել Տեսչությանն Ակտը կազմելու համար, ինչպես նշվեց վերևում, Ակտի նախագծին կից չեն ներկայացվել և Ընկերությունն այդ փաստաթղթերի վերաբերյալ առարկություններ ներկայացնելու հնարավորություն չի ունեցել: Այսինքն Տեսչությունը, կազմելով Ակտի նախագիծը, պարզել է, որ «Ընկերությունում առկա է 51 հոգի չձևակերպված աշխատող, որից 34 հոգու վերաբերյալ Ակտի նախագծին կից չի ներկայացվել ապացույց, որը հիմք է հանդիսացել կազմելու Ակտի նախագիծը: Ընկերության կողմից 29.07.2014թ. ներկայացրած առարկություններում ասվել է, որ չձևակերպված աշխատողներից 34 հոգու վերաբերյալ առկա չէ որևէ ապացույց առ այն, որ այդ 34 հոգին Ընկերության աշխատակիցներն են և հայտնվել է, որ այդ 34 հոգին Ընկերության աշխատակիցները չեն, սակայն, Տեսչությունը հաշվի չի առել այդ հանգամանքը և Ակտին կից ներկայացրել է ցուցակ, որն ընդանրապես կապ չունի Ընկերության աշխատակիցների, առավել ևս Ընկերության հետ: Ընդ որում, Ակտի նախագծին կից չներկայացնելով այդ արձանագրությունը և ցուցակը, Տեսչությունը նույնպես գտել է, որ դրանք որևէ հիմք չեն կարող հանդիսանալ Ընկերության նկատմամբ հարկային պարտավորություն առաջադրելու համար, և ըստ էության, ելնելով այդ կանխավարկածից չի կցել Ակտի նախագծին:

Ավելին, այդ արձանագրությունը և ցուցակը, որը Տեսչության կարծիքով հիմք է հանդիսացել Ակտ ընդունելու համար, որևէ կապ չունի Ընկերության հետ: Մասնավորապես, այդ ցուցակում նշված են ինչ-որ մարդկանց անուն, ազգանուններ և մասնագիտություններ և վերջում առկա է ինչ-որ մեկի ստորագրությունը և գրություն այն մասին, որ այդ ցուցակում նշված ոչ բոլորն են ընկերության աշխատակիցները:

Ստուգումն իրականացնող անձինք հիմք ընդունելով պահակի բանավոր հայտարարությունը ենթադրել են, որ այն ցուցակը, որ իրենք տեսել են պահակակետում Ընկերության աշխատակիցների ցուցակն է և պահանջել են ներկայացնելու այդ ցուցակը,

սակայն ստուգումն իրականացնող անձանց հայտնվել է, որ աշխատակիցների վերաբերյալ իրենք որևէ փաստաթուղթ չունեն, և որ փաստաթղթերը գտնվում են Ընկերության գրասենյակում՝ Ազատության 27/1 հասցեում: Իսկ ինչ վերաբերում է այդ 69 հոգուց բաղկացած ցուցակին, ապա ցուցակում նշված չէ թե ինչ ընկերության աշխատակիցներ են նրանք, և առավել ևս չկա որևէ ապացույց (արձանագրություն, հայտարարություն) առ այն, որ այդ 69 հոգանոց ցուցակում նշված անձինք Ընկերության աշխատակիցներն են: Ավելին ցուցակն ստորագրված չէ իրավասու անձի կողմից:

«Սահմանադրության 22-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ «Արգելվում է օրենքի խախտմամբ ձեռք բերված ապացույցների օգտագործումը»:

Ելնելով այդ իրավադրույթի տառացի մեկնաբանությունից պետք է փաստել, որ այն դեպքում, երբ օրենքներով կամ այլ իրավական ակտերով սահմանված է, որ այն փաստերը որոնք պետք է ապացուցվեն կոնկրետ օրենքներով կամ այլ իրավական ակտերով սահմանված ապացույցներով, այլ ապացույցներով հաստատվել չեն կարող:

Որոշմամբ սահմանված է, որ չձևակերպված աշխատողի փաստն ապացուցվում է արձանագրությամբ կամ հայտարարությամբ, հետևաբար այլ ապացույց չի կարող օգտագործվել չձևակերպված աշխատողի փաստն արձանագրելու և տնտեսվարող սուբյեկտին հարկային պարտավորություն առաջադրելու համար:

Պետք է փաստել նաև այն, որ ստուգումն իրականացնող անձինք ստուգումն իրականացրել են օրենքի և Որոշման, կոպիտ խախտումներով: Մասնավորապես, հայտարարությունները և արձանագրությունները կազմվել են առանց պարագրանելու հայտարարություն տվող անձանց իրավունքները և պարտականությունները, չեն պահպանվել արձանագրությունում նշվող պարտադիր պայմանները (ստուգվող ընկերության անվանումը, արձանագրությունում նշված անձանց անձնագրային ավյալները և այլն):

Ընկերությունը, ղեկավարվելով «Աշխատանքային օրենսգրքի 14-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջներով, իր բոլոր աշխատողների հետ կնքել է համապատասխան աշխատանքային պայմանագրեր և ընդունել հրամաններ: Ինչ վերաբերում է նրան, թե իբր ստուգումն իրականացնող անձինք ստուգման ընթացքում հայտնաբերել են 47 աշխատակիցներ, որոնք չեն ունեցել Ընկերության հետ համապատասխան աշխատանքային պայմանագրեր, չի համապատասխանում իրականությանը, և Ընկերությունն, իրականում, չունի 47 չձևակերպված աշխատողներ:

Ելնելով վերոգրյալից և հիմք ընդունելով վերը նշված իրավական նորմերի պահանջները՝ Ընկերությունը խնդրում է վերացնել (անվավեր ճանանչել) «ՖՆ խոշոր հարկ վճարողների հարկային տեսչության կողմից 01.08.2014թ. կայացրած թիվ 6100303 ակտը»:

«Ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը»:

«ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ համաձայն խոշոր հարկ վճարողների «Տ պետի 07.07.2014 թ-ի թիվ 6100303 հանձնարարագրի «Մետէքսիմ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) իրականացվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը «Օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության (առանց գրավոր պայմանագրի (հրամանի) կնքման աշխատող պահելու դեպքերի բացահայտմանն ուղղված) ստուգում: Արդյունքում,

01.08.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 6100303 ստուգման ակտը, որի 1-ին կետում մասնավորապես նշվել է.

Ստուգման պահին «Մետէքսիմ» ՍՊԸ-ում փաստացի աշխատանք կատարող անձանց և գործատուի կողմից ներկայացված փաստացի աշխատանք կատարող անձանց աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտերի և գրավոր պայմանագրերի համադրումից պարզվել է, որ ընկերությունում փաստացի աշխատանքային գործունեությամբ զբաղված վարձու աշխատողներից թվով 47 աշխատակիցների (ստուգման ակտում թվարկված նշված աշխատակիցների անունները, ազգանունները և պաշտոնը) հետ աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր ձևակերպված չէր՝ առկա չէր աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտ և (կամ) աշխատանքի ընդունման մասին գրավոր պայմանագիր: Խախտվել է ՀՀ Աշխատանքային օրենսգրքի 14-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները՝ ըստ որի աշխատողի և գործատուի միջև աշխատանքային հարաբերությունները ծագում են աշխատանքային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կնքված գրավոր աշխատանքային պայմանագրով կամ կողմերի համաձայնությամբ՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտով:

Արդյունքում ղեկավարվելով «Եկամտային հարկի» մասին ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի դրույթներով եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 28.200.000 դրամ:

Քննարկվող դեպքում ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք այցելել են ընկերության ք.Երևան, Այվազովսկու 4/7, թիվ 3-րդ տեղամաս, ք.Երևան, Ազատության 27/1, Արտաշատի խճ. 2/2 և ք.Մասիս, Սայաթ-Նովա թիվ 1 տեղամաս հասցեներ: Նշված հասցեներում կատարվել է փաստացի աշխատանքային գործունեություն իրականացնող անձանց հաշվառում: Մասնավորապես, կազմվել են ՀՀ կառավարության 2013 թ-ի հուլիսի 25 թիվ 1259-Ն որոշման Հավելված 2-ով նախատեսված արձանագրություններ (այսուհետ նաև արձանագրություններ), որոնցում արտացոլվել են փաստացի աշխատանքային գործունեություն իրականացնող անձանց տվյալները: Ընդ որում, արձանագրությունները կազմվել են ընկերության համապատասխան պաշտոնատար անձանց մասնակցությամբ և դրանցում առկա են վերջիններիս ստորագրությունները: Այնուհետև, արձանագրություններում արտացոլված տվյալները՝ ընկերությունում փաստացի աշխատանքային գործունեություն իրականացնող անձանց վերաբերյալ, համադրվել են ընկերության կադրերի գծով պատասխանատու Թամարա Աբգարյանի կողմից տրամադրված՝ տվյալ պահի դրությամբ ընկերության և ընկերության աշխատակիցների միջև կնքված աշխատանքային պայմանագրերի հետ: Ընդ որում հարկ է նշել, որ ընկերության կադրերի գծով պատասխանատու Թամարա Աբգարյանն իր 11.07.2014 թ-ի հայտարարությունում նշել է, որ ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց ներկայացված աշխատանքային պայմանագրերից բացի այլ պայմանագրեր, ինչպես նաև քաղաքացիաիրավական և ծառայությունների մատուցման պայմանագրեր, առկա չեն:

Ընկերության կադրերի գծով պատասխանատու Թամարա Աբգարյանի կողմից ներկայացված աշխատանքային պայմանագրերի և ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից որպես ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով չձևակերպված անձանց վերաբերյալ տվյալների համադրման արդյունքում պարզվել է, որ թվով 51 աշխատակցի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպված չէ: Այնուհետև, ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից կազմվել է ստուգման ակտի նախագիծը և սահմանված կարգով ներկայացվել է ընկերությանը: Վերջինիս կողմից ստուգման ակտի նախագծի վերաբերյալ ներկայացվել են առարկություններ: Ստուգումն

իրականացնող անձանց կողմից ընկերության ներկայացված առարկությունների ուսումնասիրության արդյունքում թվով 4 աշխատակցի վերաբերյալ բերված փաստարկներն ընդունվել են: Մասնավորապես, «Լոգիստիկ կենտրոն» ՓԲԸ կողմից ներկայացված եկամտային հարկի հաշվարկների ուսումնասիրությամբ պարզվել է, որ նշված թվով 4 անձինք փաստացի աշխատում են «Լոգիստիկ կենտրոն» ՓԲԸ-ում: Արդյունքում, կազմված ստուգման ակտում լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել թվով 47 աշխատակիցների աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով չձևակերպելու համար:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ վերոգրյալ փաստական հանգամանքները, ինչպես նաև գործում առկա ապացույցները, ըստ էության, հիմնավորում են ընկերության կողմից ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումները կատարված լինելու հանգամանքը:

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 ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 01.08.2014 թ-ի թիվ 6100303 ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝


**Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ**