

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 27/4

7 նոյեմբերի 2014 թ.

Քննարկվեց «Ռեմզոն» ՍՊԸ 11.10.2014 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 13.08.2014 թ-ի թիվ 5010006 ստուգման ակտի և Կենտրոնի ՀՏ պետի 01.09.2014 թ-ի թիվ 988 որոշման դեմ:

«Ռեմզոն» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ 10.06.2014 թ-ի թիվ 2010006 հանձնարարագրի հիման վրա «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Ըստ հարկային տեսուչների տնտերվարող սուբյեկտի մոտ հայտնաբերվել է ավելացված արժեքի հարկի մասով հարկային օրենսդրության որոշակի պահանջների խախտումներ և ստուգման ակտով ընդհանուր առմամբ առաջադրվել է վճարել 38.642.034 դրամ, որպես ԱԱՀ-ի գծով բյուջե լրացուցիչ գանձման ենթակա գումար: Սակայն, «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ի կարծիքով օրենսդրության որևէ խախտում ընկերության կողմից թույլ չի տրվել:

«Ռեմզոն» ՍՊԸ-ն զբաղվում է բջջային հեռախոսների, պլանշետների երաշխիքային և ոչ երաշխիքային սպասարկմամբ: «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ն իր երաշխիքային և ոչ երաշխիքային սպասարկումն իրականացնելիս համապատասխան պայմանագրերի հիման վրա հանդես է եկել որպես «SAMSUNG», «ALCATEL» և «HTC» ընկերությունների պաշտոնական սերվիս-կենտրոնը ՀՀ-ում: «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ն իր գործունեությունն իրականացրել է նշված ընկերությունների անունից և իրենց հաշվին:

Հարկային տեսուչների կողմից ստուգման ակտում նշվել է, որ ներկայացված փաստաթղթերի ստուգմամբ պարզվել է, որ ընկերությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում իրականացրել է ՀՀ տարածքում այլ ռեզիդենտ համարվող տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից վաճառված «SAMSUNG», «ALCATEL» և «HTC» ապրանքների վերանորոգման երաշխիքային սպասարկման ծառայություն և դրանց դիմաց ոչ ռեզիդենտ, հանդիսացող նշված կազմակերպություններից, համաձայն պայմանագրերի ստացել է դրամական փոխհատուցումներ, որոնք ընկերության կողմից արտացոլվել են ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկների ԱԱՀ-ից ազատված հարկման օբյեկտ չհամարվող գործարքներ «Ցա» տողում:

Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ կետի. «ԱԱՀ-ով չեն հարկվում (հարկման օբյեկտ չեն համարվում)՝...

3) հրապարակային պայմանագրերով սահմանված երաշխիքային ժամանակահատվածում իրացված ապրանքների իրացնողի կողմից անհատույց մատուցվող սպասարկման ծառայությունները, այդ ծառայությունների շրջանակներում սահմանված որակին չհամապատասխանող ապրանքների, դրանց կոմպլեկտավորող տարրերի անհատույց փոխարինումը, այն ապրանքների մատակարարումն ու ծառայությունների մատուցումը, որոնց արժեքը ներառված է հրապարակային պայմանագրերի համաձայն մատակարարվող ապրանքների և մատուցվող ծառայությունների արժեքում.»:

«Ռեմզոն» ՍՊԸ-ն իր երաշխիքային և ոչ երաշխիքային սպասարկումը իրականացնելիս համապատասխան պայմանագրերի հիման վրա հանդես է եկել, որպես «SAMSUNG», «ALCATEL» և «HTC» ընկերությունների պաշտոնական սերվիս-կենտրոնը ՀՀ-ում և իր գործավարությունն իրականացրել է այդ ընկերությունների անունից և իրենց հաշվին:

Ըստ հարկային մարմինների, «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ի կողմից իրականացված գործունեությունը չի համարվել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն ԱԱՀ-ով չհարկվող գործարքների վերաբերյալ ծառայությունների մատուցում, այլ նշված գործունեությունը հանդիսացել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն ծառայությունների մատուցման վերաբերյալ իրականացված գործունեություն, հետևաբար այն ենթակա էր հարկման ԱԱՀ-ով:

Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ կետի. «ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում՝

2) ծառայությունների մատուցումը՝ ապրանքների մատակարարում չհամարվող գործարք (գործառնություն), որն իրականացվում է որևէ ձեռով կատարվող հատուցման դիմաց, ներառյալ ոչ նյութական ակտիվների իրացումը (փոխանցումը): Ծառայությունների մատուցում է համարվում նաև ապրանքների և անշարժ գույքի վարձակալությունը.»

«Ռեմզոն» ՍՊԸ-ն իրականացրել է ծառայությունների մատուցում միայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն, այսինքն՝ գործարքներ կնքելիս հանդես է եկել «SAMSUNG», «ALCATEL» և «HTC» ընկերությունների անունից և իրենց հաշվին:

Նշվածը հաստատվում է «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ի և նշված ընկերությունների միջև կնքված սպասարկման ծառայությունների մատուցման վերաբերյալ պայմանագրերով, որոնք ըստ էության հանդիսանում են գործակալության պայմանագրեր, պարունակում են կետեր, որոնք «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ին պարտավորեցրել են հանդես գալ համապատասխան ոչ ռեզիդենտ ընկերությունների՝ պրինցիպալների անունից:

Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հավածի 5-րդ կետի 1-ին պարբերության. «ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունը որոշվում է հետևյալ կարգով... 5) հանձնարարության կամ պրինցիպալի անունից հանդես գալու պայման նախատեսող գործակալության պայմանագրերի հիման վրա հանձնակատարի կամ գործակալի կողմից մատուցվող ծառայությունների մասով ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառություն է համարվում համապատասխանաբար՝ հանձնակատարին, գործակալին հասանելիք գումարը (վարձատրության և հանձնակատարի կամ գործակալի կողմից իր անունով կատարած ծախսերի դիմաց որպես փոխհատուցում վճարվող գումարը՝ առանց ԱԱՀ-ի), իսկ հանձնարարողի, պրինցիպալի համար ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառություն է համարվում հանձնարարության կամ գործակալության պայմանագրի հիման վրա մատակարարված ապրանքի կամ մատուցված ծառայության ընդհանուր արժեքը՝ առանց ԱԱՀ-ի»:

Նշված իրավանորմը վերլուծելով սույն գործի փաստերի լույսի ներքո, ակնհայտ է դարձնում, որ համապատասխան հարկային մարմինները վարչական տկտ կայացնելիս սխալ են կիրառել և մեկնաբանել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները, և կայացրել են ոչ իրավաչափ վարչական ակտ: Մասնավորապես, հաշվի չեն առել և համապատասխան ուսումնասիրության առարկա չեն դարձրել «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ի և «SAMSUNG», «ALCATEL», «HTC» ընկերությունների միջև կնքված

գործակալության պայմանագրերը, որոնց համաձայն «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ն հանդես է գալիս վերջիններիս անունից, հետևաբար վերջինս գործունեության ընթացքում ԱԱՀ-ով հարկվելու է միայն վերջինիս կողմից որպես վարձավճար ստացված գումարները:

Սույն գործով բողոքարկալ վարչական ակտի հիմքով Կենտրոն հարկային տեսչության կողմից կայացվել է նաև հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված հարկային պարտավորությունների գծով վճարման ենթակա գումարը գանձելու մասին թիվ 988 որոշումը, որն անմիջականորեն կապված է վիճարկվող ակտի հետ:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76 հոդվածով գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել 13.08.2014 թ-ի ՀՀ ՖՆ Կենտրոն ՀՏ-ի կազմված թիվ 5020006 ակտը և դրա հիման վրա 01.09.2014 թ-ի Կենտրոն ՀՏ-ի թիվ 988 որոշումը:

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 10.06.2014 թ-ի թիվ 5010006 հանձնարարագրի համաձայն «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 13.08.2014 թ-ի թիվ 5010006 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով ավելացված արժեքի հարկի գծով գանձման է առաջադրվել ընդամենը 38.642.034 դրամ:

Ստուգման ակտի 3-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում իրականացրել է ՀՀ տարածքում այլ ռեզիդենտ համարվող տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից վաճառված «SAMSUNG», «ALCATEL» և «HTC» ապրանքների (հեռախոս, պլանշետ) վերանորոգման (երաշխիքային սպասարկման) ծառայություն և դրանց դիմաց ոչ ռեզիդենտ հանդիսացող կազմակերպություններից, համաձայն պայմանագրերի, ստացել է դրամական փոխհատուցումներ, որոնք ընկերության կողմից արտացոլվել են ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկների «Ցա» տողում (ԱԱՀ-ից ազատված հարկման օբյեկտ չհամարվող գործարքներ): Սակայն, համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ կետի, ԱԱՀ-ով չեն հարկվում (հարկման օբյեկտ չեն համարվում) հրապարային պայմանագրերով սահմանված երաշխիքային ժամանակահատվածում իրացված ապրանքների իրացնողի կողմից անհատույց մատուցվող սպասարկման ծառայությունները, այդ ծառայությունների շրջանակներում սահմանված որակին չհամապատասխանող ապրանքների, դրանց կոմպլեկտավորող տարրերի անհատույց փոխարինումը, այն ապրանքների մատակարարումն ու ծառայությունների մատուցումը, որոնց արժեքը ներառված է հրապարակային պայմանագրերի համաձայն մատակարարվող ապրանքների և մատուցվող ծառայությունների արժեքում: Նշված գործարքները համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ կետի, համարվում են ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ: Արդյունքում խախտվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ կետի և 6-րդ հոդվածի պահանջները: Հետևաբար, ՀՏ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկների «Ցա» տողում (ԱԱՀ-ից ազատված հարկման

օբյեկտ չհամարվող գործարքներ) արտացոլված գումարները հանդիսանում են ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ:

Ստուգման ակտի 3-րդ կետով արձանագրված խախտումների և դրանց դեմ ընկերության կողմից բերված փաստարկների վերաբերյալ Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն ԱԱՀ-ով չեն հարկվում (հարկման օբյեկտ չեն համարվում) հրապարակային պայմանագրերով սահմանված երաշխիքային ժամանակահատվածում իրացված ապրանքների իրացնողի կողմից անհատույց մատուցվող սպասարկման ծառայությունները, այդ ծառայությունների շրջանակներում սահմանված որակին չհամապատասխանող ապրանքների, դրանց կոմպլեկտավորող տարրերի անհատույց փոխարինումը, այն ապրանքների մատակարարումն ու ծառայությունների մատուցումը, որոնց արժեքը ներառված է հրապարակային պայմանագրերի համաձայն մատակարարվող ապրանքների և մատուցվող ծառայությունների արժեքում: Այսինքն՝ տվյալ դրույթի կիրառման տեսանկյունից անհրաժեշտ պայման է հանդիսանում երաշխիքային ժամանակահատվածում անմիջականորեն վաճառողի կողմից սպասարկման ծառայությունների և մասնավորապես այդ ծառայությունների շրջանակներում սահմանված որակին չհամապատասխանող ապրանքների, դրանց կոմպլեկտավորող տարրերի անհատույց փոխարինումը, ինչպես նաև տվյալ երաշխիքային ժամանակահատվածի՝ հրապարակային պայմանագրով սահմանված լինելու հանգամանքը:

Քննարկվող դեպքում, վերոգրյալ իրավանորմի դրույթները կիրառելի չեն, քանի որ վերանորոգման, սպասարկման ծառայություններն անմիջականորեն չեն մատուցվում տվյալ ապրանքներն իրացնողի կողմից (այլ հակառակը, այդ ծառայությունները «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ի կողմից մատուցվում են իրացնողներին) և բացակայում է երաշխիքային ժամանակահատվածի և այդ նույն ժամանակահատվածում անհատույց սպասարկման ծառայությունները հրապարակային պայմանագրի արդյունք լինելու հանգամանքը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ «Ռեմզոն» ՍՊԸ-ի կողմից մատուցվող ծառայությունները ենթակա են հարկման ավելացված արժեքի հարկով:

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 Կենտրոնի ՀՏ 13.08.2014 թ-ի թիվ 5010006 ստուգման ակտը և Կենտրոնի ՀՏ պետի 01.09.2014 թ-ի թիվ 988 որոշումը 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