

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 28/2

14 հուլիսի 2015 թ.

Քննարկվեց «ՄԳՈ Քոնսթրաքշն» ՓԲԸ բողոքը ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 05.06.2015 թ-ի թիվ 6103312 ակտի դեմ:

«ՄԳՈ Քոնսթրաքշն» ՓԲԸ բողոքում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի հարկային տեսչության կողմից կատարվել է «ՄԳՈ Քոնսթրաքշն» ՓԲԸ-ի (այսուհետ նաև ընկերություն)՝ աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության ստուգում, որի արդյունքում 05.06.2015թ. կազմվել է թիվ 6103312 ակտը:

Ակտով արձանագրվել է. «Ընկերության թվով 22 (քսաներկու) վարձու աշխատողներ (հայտարարությունները կցվում են) Գյուրջյան 11/3 հասցեում գտնվող շին հրապարակում իրականացնում էին բազմահարկ շենքի շինարարական աշխատանքներ, իրենց կողմից տրված հայտարարությունների համաձայն հանդիսանում էին ընկերության աշխատակիցներ, սակայն ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպված չէին, բացակայում էին նրանց հետ կնքված գրավոր աշխատանքային պայմանագրերը կամ անհատական իրավական ակտերը»: Արձանագրվածի հիման վրա «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի կիրառմամբ ընկերությանը վճարման է առաջադրվել 13.200.000 դրամ եկամտային հարկի գումար:

Ընկերությունը գտնում է, որ ակտը կազմվել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի սխալ կիրառմամբ, ՀՀ կառավարության 25.07.2013թ. թիվ 1259-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի կոպիտ խախտմամբ, ինչը հիմնավորվում է ստորև ներկայացվող հիմքերով ու հիմնավորումներով:

«Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի «դ» կետի համաձայն. «Աշխատողի աշխատանքի ընդունումը Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու (այսինքն՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի և (կամ) գրավոր պայմանագրի բացակայության) փաստը լիազոր մարմնի կողմից Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած կարգով արձանագրվելու դեպքում գործատուն (այդ թվում՝ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով չգրանցված և արտոնագրային վճար վճարող չհանդիսացող) տվյալ (արձանագրման) ամսում յուրաքանչյուր չձևակերպված վարձու աշխատողի համար հաշվարկում և վճարում է եկամտային հարկ՝

...դ. 600.000 դրամի չափով, եթե չձևակերպված վարձու աշխատողների քանակը գերազանցում է ինը»:

Աշխատողի աշխատանքի ընդունումը Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու (այսինքն՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի կամ գրավոր պայմանագրի բացակայության) փաստն արձանագրելու կարգը սահմանված է ՀՀ կառավարության 25.07.2013թ. թիվ 1259-Ն որոշմամբ՝ որպես որոշման Հավելված 1 (այսուհետև՝ կարգ):

Այսինքն, «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի կիրառումը հնարավոր է միայն կարգին համապատասխան իրականացվող գործողությունների արդյունքում կազմված արձանագրության հիման վրա:

Կարգով սահմանված են ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձանց՝ արձանագրություն կազմելու համար իրականացվող գործողությունները, մասնավորապես՝ կարգի 4-րդ կետով սահմանված է. «Աշխատողի աշխատանքի ընդունումը Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու (այսինքն՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի կամ գրավոր պայմանագրի բացակայության) փաստն արձանագրելու համար ստուգում իրականացնող անձինք իրականացնում են հետևյալ քայլերը՝

1) գործատուից պահանջում են փաստացի աշխատանք կատարող, իսկ սույն կարգի 3-րդ կետով նախատեսված դեպքում՝ նաև ստուգվող ժամանակաշրջանում աշխատանք կատարած (Հայաստանի Հանրապետության աշխատանքային օրենսգրքի 13-րդ հոդվածի իմաստով՝ աշխատանքային հարաբերությունների մեջ նախկինում գտնված) անձանց աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտերը կամ գրավոր պայմանագրերը, իսկ անհրաժեշտության և առկայության դեպքում՝ նաև գործատուի կողմից հաստատված հաստիքացուցակը.

2) կազմում են ստուգման պահին փաստացի աշխատանք կատարող, իսկ սույն կարգի 3-րդ կետով նախատեսված դեպքում՝ նաև ստուգվող ժամանակաշրջանում աշխատանք կատարած այն անձանց ցանկը, որոնց մասով գործատուն չի ներկայացնում աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտ կամ գրավոր պայմանագիր՝ բացառությամբ՝

ա. գործատուի մոտ ուսումնական, արտադրական կամ գիտահետազոտական պրակտիկա անցնող ուսանողների կամ գործատուի մոտ վերապատրաստվող անձանց, եթե գործատուի մոտ առկա է նշված փաստը հիմնավորող ապացույց (գործատուի և ուսումնական հաստատության միջև գրավոր պայմանագիր, ուսումնական հաստատության կողմից գործատուի մոտ գործուղված՝ պրակտիկա անցնող ուսանողների կամ վերապատրաստում անցնող անձանց ցանկ),

բ. քաղաքացիաիրավական պայմանագրի հիման վրա գործատուին ծառայություններ մատուցող կամ գործատուի համար աշխատանքներ կատարող ֆիզիկական անձանց (եթե առկա է համապատասխան գրավոր պայմանագիր, գրավոր համաձայնություն).

3) փաստաթղթերի ուսումնասիրությամբ, գործատուից գրավոր բացատրություններ վերցնելով՝ պարզում են սույն կետի 2-րդ ենթակետով կազմված ցանկում ներառված անձանց կողմից իրականացվող կամ ստուգվող ժամանակաշրջանում իրականացված աշխատանքային պարտականությունների բնույթը.

4) սույն կետի 2-րդ ենթակետում նշված ցանկում ներառված անձանց բացատրում են հայտարարության տալուց հրաժարվելու նրանց իրավունքների մասին և, նրանց համաձայնությամբ, վերցնում են հայտարարությունը:

Ստուգումը փաստացի սկսվել է 2015թ. մայիսի 22-ին, երբ ստուգողներն այցելել են ք.Երևան, Գյուրջյան 11/3 հասցե և այնտեղ փաստացի գտնվող բոլոր անձանցից պահանջել փաստաթղթեր և հայտարարություններ: Երբ մարդիկ հրաժարվել են հայտարարություններ տալուց, հրավիրել են հատուկ ուժային ստորաբաժանում,

մարդկանց ավտորուսով ստիպողաբար տարել են հարկային տեսչություն, որտեղ էլ վերցրել են համապատասխան հայտարարություններ:

Հայտարարությունները վերցնելուց հետո ընկերության կողմից ներկայացված պայմանագրերը հիմք չեն ընդունվել, դրանք ընդհանրապես քննարկման առարկա չեն դարձվել ստուգողների կողմից:

Արձանագրման սահմանված կարգը խախտվել է, քանզի ընկերությանը ոչ ոք չի դիմել փաստացի աշխատանք կատարող անձանց աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտերը կամ գրավոր պայմանագրերը ներկայացնելու պահանջով:

Կարգի խախտման մասին է վկայում նաև այն հանգամանքը, որ ստուգողները անուշադրության են մատնել այն հանգամանքը, որ արձանագրությունում ներառված թվով 18 /տասնութ/ անձանց հետ ընկերությունը գտնվել է ոչ թե աշխատանքային, այլ՝ քաղաքացիաիրավական հարաբերությունների մեջ, որի վերաբերյալ ստուգողներին ներկայացվել են կապալի պայմանագրեր: Սակայն այդ պայմանագրերը քննարկման առարկա չեն դարձել ստուգողների կողմից, առանց որևէ հիմնավորման դրանք հիմք չեն ընդունվել:

Կարգը կոպիտ կերպով խախտվել է նաև այն իմաստով, որ Ակտի միակ հիմք հանդիսացող հայտարարությունները քաղաքացիներից վերցվել են ոչ թե իրենց համաձայնությամբ, ինչպես պահանջվում է կարգով, այլ՝ ստիպողաբար: Տվյալ անձանց նկատմամբ կիրառվել են հարկադրանքի միջոցներ, որպիսի իրավունք հարկային մարմինը չունի: Հարկային մարմնի լիազորությունների գերազանցմամբ, այսինքն՝ օրենքի խախտմամբ ձեռք բերված որևէ ապացույց չի կարող թույլատրելի համարվել և հիմք հանդիսանալ վարչական ակտ ընդունելու համար:

Հարկային մարմնի ապօրինի գործողությունների արդյունքում ձեռք բերված «ապացույցները» ոչ միայն թույլատրելի չեն, այլև չեն արտացոլում օբյեկտիվ իրականությունը:

Այսպես, թվով 18 /տասնութ/ անձանց հետ ընկերությունը աշխատանքային հարաբերությունների մեջ չի եղել, նրանց հետ կնքված են եղել կապալի պայմանագրեր: Արձանագրությունում ներառված է նաև Վասիլի Բաբայանը, ում վերաբերյալ հայտը հարկային տեսչություն է ներկայացվել ստուգումից ամիսներ առաջ, առկա է «հարկային բազայում»: Հայտարարություն տված քաղաքացիներից երեքը՝ պատշար Անդրանիկ Դալլաքյանը, բանվոր Մարտին Ավետիսյանը և բանվոր Տիգրան Եղիազարյանը, ինչպես նաև Գագիկ Արյանը ընդհանրապես ընկերության գործունեության հետ որևէ առնչություն չունեն, նրանք ընկերության համար որևէ աշխատանք չեն կատարում, չեն գտնվում ոչ աշխատանքային և ոչ էլ՝ քաղաքացիաիրավական հարաբերության մեջ: Ընկերությունն ընդհանրապես պատշարի անհրաժեշտություն չունի և այդպիսի աշխատանք չի կատարում, քանի որ շինարարական կապալի պայմանագրով ընկերությունն իրականացնում է միայն երկաթբետոնե աշխատանքներ՝ կարկասի կառուցում:

Ներկայացված հիմքերն ու հիմնավորումները հաստատում են, որ Ակտը կազմվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ սխալ կիրառմամբ, ուստի առկա են անվավերության հիմքերը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի հարկային տեսչության 05.06.2015թ. թիվ 6103312 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 «ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ պետի 22.05.2015 թ-ի թիվ 6103312 հանձնարարագրի համաձայն «ՄԳՈ Քոնսթրաքշն» ՓԲԸ-ում իրականացվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության (առանց գրավոր պայմանագրի (հրամանի) կնքման աշխատող պահելու դեպքերի բացահայտմանն ուղղված) ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 05.06.2015 թ-ի թիվ 6103312 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 13.200.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ Ընկերության թվով 22 (քսաներկու) վարձու աշխատողներ (հայտարարությունները կցվում են) Գյուրջյան 11/3 հասցեում գտնվող շին հրապարակում իրականացնում էին բազմահարկ շենքի շինարարական աշխատանքներ, իրենց կողմից տրված հայտարարությունների համաձայն հանդիսանում էին ընկերության աշխատակիցներ, սակայն ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպված չէին, բացակայում էին նրանց հետ կնքված գրավոր աշխատանքային պայմանագրերը կամ անհատական իրավական ակտերը: Խախտվել է ՀՀ «Աշխատանքային օրենսգրքի» 14-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները, այն է՝ աշխատողի և գործատուի միջև աշխատանքային հարաբերությունները ծագում են աշխատանքային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կնքված գրավոր աշխատանքային պայմանագրերով կամ կողմերի համաձայնությամբ՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտով: Արդյունքում հիմք ընդունելով «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ մասի դրույթները եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 13.200.000 դրամ եկամտային հարկ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց նաև, որ ստուգումն իրականացնող անձինք 22.05.2015 թ-ին այցելել են ք.Երևան, Գյուրջյան 11/3 հասցե, որտեղ գտնվող շին. հրապարակում ընկերության կողմից իրականացվում էին բազմահարկ շենքի շինարարական աշխատանքներ:

Ստուգումն իրականացնող անձինք շինարարական աշխատանքները ղեկավարող Մ.Հովհաննիսյանին տեղեկացրել են ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ պետի 22.05.2015 թ-ի թիվ 6103312 հանձնարարագրի մասին և պահանջել, որպեսզի ներկայանա ընկերության տնօրենը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը՝ հանձնարարագրին ծանոթանալու, դրա մեկ օրինակը ստորագրելու համար: Սակայն ընկերության որևէ անձ, որն իրավասու կլիներ ստորագրել և ստանալ հանձնարարագրի օրինակը, այդպես էլ չի ներկայացել: Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, բացառությամբ ... հարկային մարմինների կողմից առանց պայմանագրի կնքման աշխատող պահելու ... դեպքերում իրականացվող ստուգումների: Վերջինս պարտավոր է ստորագրել 1 օրինակի վրա՝

հաստատելով, որ ծանուցված է ստուգման անցկացման մասին: Ստորագրված օրինակը վերադարձվում է ստուգող պետական մարմնի պաշտոնատար անձին»:

Քննարկվող դեպքում ստուգումն իրականացնող անձինք ղեկավարվելով «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի դրույթներով հանձնարարագրի օրինակն ընկերության ղեկավարին պատշաճ ձևով ուղարկել են փոստային ծառայության միջոցով:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ՀՀ կառավարության 25.07.2013 թ-ի թիվ 1259-Ն որոշման Հավելված 1-ով սահմանված «Աշխատողի աշխատանքի ընդունումը Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու (այսինքն՝ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի կամ գրավոր պայմանագրի բացակայության) փաստն արձանագրելու» կարգով (այսուհետ՝ Կարգ) նախատեսված համապատասխան գործողություններ կատարելու համար, մասնավորապես՝ ստուգման պահին փաստացի աշխատանք կատարող անձանց վերաբերյալ արձանագրության կազմում, այդ անձանցից հայտարարությունների վերցնում, շինարարական հրապարակում առկա չեն եղել համապատասխան պայմաններ, ընկերության փաստացի աշխատանք կատարող աշխատակիցների հետ ստուգման նպատակին առնչվող հարցերի պարզաբանումները կատարվել են Նոր նորքի հարկային տեսչությունում:

Կարգի 4-րդ կետով սահմանված կարգով ստուգումն իրականացնող անձինք պահանջվել են ներկայացնել փաստացի աշխատանք կատարող անձանց աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտերը կամ գրավոր պայմանագրերը, որոնք, սակայն, չեն ներկայացվել:

Այնուհետև, փաստացի աշխատանք կատարող անձանց բացատրվել է հայտարարություն տալուց հրաժարվելու նրանց իրավունքների մասին և նրանց համաձայնությամբ վերջիններիցս վերցվել են հայտարարություններ:

22.05.2015 թ-ին ընկերության վերոգրյալ աշխատակիցները տվել են գրավոր հայտարարություններ այն մասին, որ աշխատում են «ՄԳՈ Քոնսթրաքշն» ՓԲԸ-ում, սակայն վերջինիս հետ աշխատանքային պայմանագիր (հրաման) չեն կնքել:

22.05.2015 թ-ին կազմվել է նաև ՀՀ կառավարության 25.07.2013 թ-ի թիվ 1259-Ն որոշման Հավելված 2-ով սահմանված ձևի արձանագրությունը (այսուհետ՝ Արձանագրություն), որով արձանագրվել են ընկերությունում փաստացի աշխատանք կատարող անձանց տվյալները: Ընդ որում, Արձանագրությամբ արձանագրվել են թվով 26 փաստացի աշխատանք կատարող անձանց տվյալները, սակայն հետագայում թվով 4 աշխատակիցների վերաբերյալ տվյալները ճշտվելուց հետո Ակտով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել թվով 22 անձանց վերաբերյալ:

Ինչ վերաբերվում է բողոքում բերված այն պնդումներին, որ հայտարարությունները աշխատակիցներից վերցվել են ստիպողաբար, այդ անձանց նկատմամբ կիրառվել են հարկադրանքի միջոցներ, ապա հարկ է նշել, որ նշված պնդումները հիմնավոր չեն և իրականությանը չեն համապատասխանում: Մասնավորապես, նիստին ներկա գտնվող ընկերության ներկայացուցիչներին առաջարկվեց ներկայացնել համապատասխան ապացույցներ վերոգրյալ պնդումները հիմնավորելու ուղղությամբ, սակայն այդպիսիք չներկայացվեցին:

Ստուգումն իրականացնող անձինք պնդեցին, որ ընկերության աշխատակիցներին նախ բացատրվել է հայտարարություն տալուց հրաժարվելու

նրանց իրավունքների մասին, որից հետո միայն նրանցից վերցվել են հայտարարություններ:

Բողոքում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ արձանագրությունում ներառված թվով 18 անձանց հետ ընկերությունը գտնվել է ոչ թե աշխատանքային, այլ՝ քաղաքացիաիրավական հարաբերությունների մեջ, որի վերաբերյալ ստուգողներին ներկայացվել են կապալի պայմանագրեր, նշվեց հետևյալը:

Ստուգումն իրականացնող անձինք նշեցին, որ ընկերության վերոգրյալ պնդումները չեն համապատասխանում իրականությանը, քանի որ թե՛ ստուգման ընթացքում, թե՛ ակտի նախագծի վերաբերյալ ընկերության կողմից ներկայացված առարկությունների հետ միասին ընկերության կողմից հիշատակված կապալի պայմանագրերը չեն ներկայացվել: Այսինքն, ստուգումն իրականացնելու պահին չի եղել որևէ հիմնավոր ապացույց հիշատակված կապալի պայմանագրերը ստուգումն իրականացնող անձանց ներկայացված լինելու վերաբերյալ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում «ՄԳՈ Քոնսթրաքշն» ՓԲԸ-ում աշխատողների աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության ստուգումն իրականացվել է ՀՀ կառավարության 25.07.2013 թ-ի թիվ 1259-Ն որոշմամբ սահմանված կարգի դրույթներին համապատասխան:

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 թ ո շ ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 05.06.2015 թ-ի թիվ 6103312 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ բողոքը՝ մերժել:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՅԱՆ