

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ռ Ր Ո Շ ՈՒ Մ 33/8

28 օգոստոսի 2012թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Անդրանիկ Սարգսյանի 23.07.2012թ. դիմում-գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 05.06.2012թ. կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներով հայտնաբերված անհամապատասխանությունների, անճշտությունների, խախտումների վերաբերյալ արձանագրության դեմ:

Ա/Ձ Անդրանիկ Սարգսյանի գանգատում մասնավորապես նշված է.

Ա/թ-ի փետրվարի 6-ին առձեռն ներկայացրել եմ 2011թ. տարեկան եկամուտների մասին հայտարարագիրը՝ հաշվարկված 10% դրույքաչափով, որն էլ ընդունվել է առանց առարկությունների:

Ա/թ-ի մայիսի 5-ին ստացել եմ տեղեկանք առ այն, որ ես հարկային պարտավորություններ չունեմ, նույնիսկ ունեմ գերավճար:

Ա/թ-ի հունիսի 5-ին տեսուչի կողմից կազմված արձանագրությունը, ըստ որի դիմողից պահանջվել է ներկայացնել ճշտված հաշվարկ՝ առաջնորդվելով 2012թ-ի <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածի պահանջներով:

Ա/թ-ի հունիսի 13-ին իմ կողմից ներկայացվել է դիմում Արաբկիրի ՀՏ պետին, որում խնդրել եմ պարզաբանել, թե ինչու 2011թ. ստացված եկամուտը պետք է հարկվի 01.01.2012թ-ին ուժի մեջ մտած օրենքով: Ա/թ-ի հուլիսի 11-ին Արաբկիրի ՀՏ պետից ստացել եմ պատասխան-նամակ, որը բոլորովին չի անդրադարձել իմ հարցադրմանը:

05.06.2012թ. արձանագրության (այսուհետ նաև արձանագրություն) համաձայն, իմ կողմից ներկայացված ֆիզիկական անձի 2011թ.-ի տարեկան եկամուտների պարզեցված հաշվարկում հարկը սխալ է հաշվարկված և պահանջվել է ներկայացնել ճշտված հաշվարկ առաջնորդվելով 2012թ-ի <Եկամտահարկի մասին> օրենքի 18-րդ հոդվածի պահանջներով:

Նախևառաջ անհրաժեշտ է պարզել, թե արձանագրությունում մատնանշված <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածի դրույքաչափը (20%) կիրառելի է, թե ոչ: Մասնավորապես, պետք է պարզել գործող օրենքի գործողությունը ժամանակի ընթացքում:

Համաձայն <Իրավական ակտերի մասին> ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3 մասի. <Իրավական ակտում կատարված փոփոխությունների կամ լրացումների, բացառությամբ նրա առանձին մասերը վերացված կամ անվավեր կամ չեղյալ ճանաչելու դեպքերի, գործողությունը տարածվում է դրա ուժի մեջ մտնելուց հետո ծագած հարաբերությունների վրա, եթե սույն օրենքով, այլ օրենքներով, ինչպես նաև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ>: Ինչպես երևում է 2012թ-ին ուժի մեջ մտած <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածի փոփոխությունը՝ Ա/Ձ-ի Եկամտահարկի նկատմամբ 20% դրույքաչափի կիրառումը, չի կարող տարածվել 2011թ-ին ստացված եկամուտների վրա, քանի որ <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքում կատարված փոփոխությունները և լրացումները վերաբերվում են 2012թ-ի գործունեության արդյունքներին և օրենքում ամրագրված չէ, որ 2011թ-ի եկամտահարկի հաշվարկը պետք է կատարել նոր օրենքով սահմանված եկամտահարկի 18-րդ հոդվածի սանդղակով, այսինքն՝ օրենքը չի նախատեսել դրա հետադարձ ուժը:

Ավելին, նույն մոտեցումն ունի նաև ՀՀ վճռաբեկ դատարանը: Մասնավորապես, թիվ ՎԴ/3027/05/09 դատական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանն ամրացրել է, որ եթե օրենքում կատարվում են փոփոխություններ և լրացումներ, ապա մինչև նշված օրենքի ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա տարածվում են մինչև նշված օրենքի ուժի մեջ մտնելը գործող նորմերը:

Ա/Ձ-ն իրականացրել է վարձակալական գործունեություն 2011թ-ին և հետևաբար 2011թ. եկամուտը բաշխվել է այդ թվականին գործող <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքից ելնելով և 2012թ-ին գործող օրենքը կիրառելի չէ նախորդ տարում ծագած հարաբերությունների վրա:

Կոնկրետ դեպքում խախտվել է <Իրավական ակտերի մասին> ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ մասը:

Անհասկանալի կերպով հիմքում դնելով <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածի դրույթները՝ սխալ են մեկնաբանել օրենքի պահանջները չմատնանշելով արձանագրության մեջ, թե որ թվականի օրենքով պետք է առաջնորդվել 2011թ-ի, թե 2012թ-ի:

Հաշվի առնելով, որ արձանագրությունը, որպես միջամտող վարչական ակտ, հանդիսանում է ոչ իրավաչափ, քանի որ կազմվել է <Եկամտահարկի մասին> և <Իրավական ակտերի մասին> ՀՀ օրենքների սխալ կիրառմամբ և սխալ մեկնաբանման հետևանքով, ինչպիսի պարագայում խախտվել են <Իրավական ակտերի մասին> ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ մասի և <Եկամտահարկի մասին> օրենքի պահանջները, Ա/Ձ Անդրանիկ Սարգսյանը խնդրում է քավարարել սույն բողոքն ամբողջությամբ՝ անվավեր ճանաչելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 2012թ. հունիսի 5-ին կազմված արձանագրությունը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով Ա/Ձ Անդրանիկ Սարգսյանի և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ ներկայացուցչի բերված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերը և ապացույցները եկավ եզրակացության, որ դիմում-գանգատը հիմնավոր է հետևյալ պատճառաբանությամբ:

ՀՀ Մահմանադրության 22-րդ հոդվածի համաձայն. <Պատասխանատվություն սահմանող կամ պատասխանատվությունը խստացնող օրենքը հետադարձ ուժ չունի>:

Իր հերթին, <Իրավական ակտերի մասին> ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3 մասի համաձայն. <Իրավական ակտում կատարված փոփոխությունների կամ լրացումների, բացառությամբ նրա առանձին մասերը վերացված կամ անվավեր կամ չեղյալ ճանաչելու դեպքերի, գործողությունը տարածվում է դրա ուժի մեջ մտնելուց հետո ծագած հարաբերությունների վրա, եթե սույն օրենքով, այլ օրենքներով, ինչպես նաև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ>:

<Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածը ենթարկվել է փոփոխության <<Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին> 29.11.2011թ. թիվ ՀՕ-299-Ն օրենքով (այսուհետ՝ Օրենք), որը ուժի մեջ է մտել 2012թ-ի հունվարի 1-ից: Մասնավորապես, Օրենքով <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածի 3-րդ մասը լրացվել է հետևյալ բովանդակությամբ նոր նախադասություններով՝ <Սույն մասով սահմանված դրույքաչափը չի կիրառվում անհատ ձեռնարկատեր հանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից որպես անհատ ձեռնարկատեր գույքը վարձակալության տալուց ստացված եկամուտների նկատմամբ: Այդ եկամուտներից եկամտահարկը հաշվարկվում է սույն հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված դրույքաչափերով>:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում 2012թ-ին ուժի մեջ մտած <Եկամտահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածի 3-րդ մասում կատարված լրացումը (փոփոխությունը) չի կարող տարածվել Ա/Ձ Անդրանիկ Սարգսյանի կողմից 2011թ-ին ստացված եկամուտների վրա հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Օրենքով կատարված փոփոխությունների և լրացումների գործողությունը, համաձայն <Իրավական ակտերի մասին> ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3 մասի, տարածվում է դրանց ուժի մեջ մտնելուց հետո ծագած հարաբերությունների վրա, մանավանդ, որ Օրենքով նախատեսված չէ կատարված փոփոխությունների և լրացումների գործողության հետադարձ ուժ:

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

ո ղ ը մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 05.06.2012թ. կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներով, հայտնաբերված անհամապատասխանությունների, անճշտությունների, խախտումների վերաբերյալ արձանագրությունը:

Հանձնաժողովի նախագահ

Տ.ԱՐՄԵՂՅԱՆ

