

«ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 20/1

18 ապրիլի 2014 թ.

Քննարկվեց «Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ ՊՀ 14.04.2014 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի 04.04.2014 թ-ի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ թիվ 248081 որոշման դեմ:

«Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ ՊՀ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի հարկային տեսչությունը վարչական իրավախախտման վերաբերյալ գործ է հարուցել «Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ պետական հիմնարկի (այսուհետ ԾԻԳ) դեմ՝ ԾԻԳ-ի կողմից սահմանված ժամկետում ամսական ԱԱՀ հաշվարկներ չներկայացնելու հիմքով: Արդյունքում, Կենտրոնի հարկային տեսչության կողմից 04.04.2014 թ-ին կայացվել է թիվ 248081 որոշումը, համաձայն որի ԾԻԳ-ը չի ներկայացրել 2013 թ-ի մայիս, հունիս և սեպտեմբեր ամիսների ԱԱՀ հաշվետվություններ և տուգանվում է 20.000 ՀՀ դրամի չափով՝ ՀՀ վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ օրենսգրքի 169.1 հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն:

Ուղունված որոշման դեմ ներկայացվում է սույն դիմում-գանգատը հետևյալ պատճառաբանությամբ.

ԾԻԳ-ը չհանդիսանալով ԱԱՀ վճարող, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև Օրենք) 8-րդ հոդվածի համաձայն, իր հետ պայմանագիր կնքած՝ ՀՀ-ում որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող չգրանցված (չհաշվառված) օտարերկրյա անձի փոխարեն որպես հարկային գործակալ կրում է ավելացված արժեքի հարկ հաշվարկելու ու վճարելու պարտավորություն և համապատասխանաբար Օրենքով սահմանված հաշվետու ժամանակաշրջանում ու ժամկետներում կատարել է վճարումներ:

2013 թ-ի ընթացքում ԾԻԳ-ը ներկայացրել է ԱԱՀ-ի հաշվարկներ միայն այն եռամսյակների համար, որոնց ժամանակ ունեցել է ոչ ռեզիդենտին հաշվարկված և վճարված գումար, իսկ ԱԱՀ-ն վճարվել է մինչև գործարքի իրականացմանը հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ: Նշված հաշվետվությունները ներկայացվել են էլեկտրոնային եղանակով, որոնք ընդունվել են ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից (ստացման վերաբերյալ էլեկտրոնային հավաստումները առկա են):

2013 թ-ի չորրորդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը ներկայացնելիս էլեկտրոնային համակարգը չի ընդունել նշված հաշվարկը՝ «Պետական կառավարչական հիմնարկ հարկ վճարողին արգելվում է ներկայացնել տվյալ հաշվետվությունը» ծանուցմամբ: ԾԻԳ-ի կողմից ներկայացվել է արդեն ամսական ԱԱՀ-ի հաշվարկ դեկտեմբեր ամսվա համար, քանի որ ոչ ռեզիդենտին հաշվարկված և վճարված գումարը վերաբերվել է այդ ամսին: Եթե ԾԻԳ-երի կողմից 2013 թ-ի ընթացքում հաշվարկներն այլևս եռամսյակային պարբերականությամբ չպետք է ընդունվեին, ապա ի՞նչու համակարգը գրեթե մեկ տարի ընդունել է հաշվարկները եռամսյակային պարբերականությամբ և միայն 2014 թվականին՝ 2013 թ-ի չորրորդ եռամսյակի հաշվարկը ներկայացնելիս այն չի ընդունվել: Դեռ ավելին, 2013 թ-ի մայիսի 25-ին ՊԵԿ-ից ստացվել է հիշեցում-ծանուցում, որով ԾԻԳ-ից պահանջվում է պարզաբանում ներկայացնել առաջին եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ չներկայացնելու վերաբերյալ: Շտա այդմ, ԾԻԳ-ի կողմից 2013 թ-ի հունիսի 11-ին տրվել է պարզաբանում, որտեղ նշվել է այն փաստը, որ ԱԱՀ-ի հաշվարկը ներկայացվում է այն եռամսյակների համար, որոնց ժամանակ ԾԻԳ-ը ունենում է ոչ ռեզիդենտին հաշվարկված և վճարված գումար: Նշված պարզաբանմանը ՊԵԿ-

ի կողմից արձագանք չի տրվել ԾԻԳ-ի կողմից ներկայացվող ԱԱՀ հաշվարկների մեջ ընդգրկվող հաշվետու ժամանակաշրջանների վերաբերյալ (կցվում է):

2014 թ-ի հունվարի 23-ին ՊԵԿ-ից ստացվել է ծանուցում, որով իրազեկել է, որ որպես ԱԱՀ հաշվարկելու և վճարելու պարտավորություն կրողներ՝ ԱԱՀ հաշվարկները պետք է ներկայացվեն ոչ թե եռամսյակային, այլ ամսական կտրվածքով: ԾԻԳ-ի կողմից ներկայացվել են ԱԱՀ-ի ճշտված ամսական հաշվարկներ այն ամիսների համար, երբ ԾԻԳ-ը ունեցել է ԱԱՀ հաշվարկելու և վճարելու պարտավորություն, մասնավորապես՝ ներկայացվել են ճշտված հաշվարկներ մայիս, հունիս և սեպտեմբեր ամիսների համար: Ամսական ԱԱՀ-ի հաշվարկները ներկայացնելուց հետո նախկինում ներկայացրած և ՊԵԿ-ի կողմից ընդունված եռամսյակային ԱԱՀ-ի հաշվարկների կարգավիճակը էլեկտրոնային համակարգում դարձավ չընդունված: Այնուհետև ՊԵԿ-ից ստացվել է ծանուցագիր (թիվ 176)՝ ժամկետից ուշ ԱԱՀ-ի հաշվարկները ներկայացնելու համար պատասխանատու անձին վարչական պատասխանատվության ենթարկելու վերաբերյալ:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, օրենքի իմաստով ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր եռամսյակը՝ բացառությամբ սույն հոդվածի երրորդ մասով սահմանված դեպքի: Օրենքի 32-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված դեպքից բացի, նույն հոդվածի 5-րդ մասը պարունակում է դրույթ, որը ևս հանդիսանում է բացառություն, սակայն այդ մասին որպես բացառություն վկայակոչված չէ օրենքում: Այսինքն, օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ և 5-րդ մասերի միջև հակասություններ կան:

ԱԱՀ-ի հաշվարկների ներկայացման ժամկետները սահմանված են «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածում: Սույն հոդվածում հաշվարկների ներկայացման ժամկետները կապվում են օրենքի 32-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետների հետ, իսկ Օրենքի 32-րդ հոդվածի երկու մասերը՝ 2-րդ և 5-րդ, պարունակում են հակասություններ:

Համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի. «Եթե ՀՀ հարկային օրենսդրության և հարկային հարաբերությունները կարգավորող այլ իրավական ակտերով սահմանված դրույթները պարունակում են հակասություններ, երկիմաստություններ կամ տարընթերցումներ, ապա հարկման նպատակով այդ դրույթները մեկնաբանվում են, ինչպես նաև հարկային և (կամ) մաքսային մարմինների կողմից կիրառվում են հարկ վճարողի օգտին»:

Համաձայն «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի 7-րդ մասի. «նույն իրավական ակտի տարբեր մասերի միջև հակասության դեպքում պետական և տեղական ինքնակառավարման մարմինները ֆիզիկական ու իրավաբանական անձանց հետ հարաբերություններում պետք է կիրառեն ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց համար նախընտրելի նորմատիվ իրավական ակտի մասը»:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ» ՀՀ օրենսգրքի 247-րդ հոդվածի 1-ին կետի և 293-րդ հոդվածի պահանջներով՝ ԾԻԳ-ը խնդրում է բեկանել Կենտրոնի հարկային տեսչության պետի 04.04.2014թ թիվ 248081 որոշումը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ եզրակացության, որ գանգատը հիմնավոր է հետևյալ պատճառաբանությամբ:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն. «Սույն օրենքի իմաստով ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում

յուրաքանչյուր եռամսյակը՝ բացառությամբ սույն հոդվածի երրորդ մասով սահմանված դեպքի»:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Այն անձանց համար, որոնց՝ սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերով սահմանված գործարքներից հատույթը (առանց ԱԱՀ-ի) նախորդող օրացուցային տարում գերազանցել է 100 միլիոն դրամը, ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր ամիսը»:

Իր հերթին, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 5-րդ մասով սահմանված է, որ, «ԱԱՀ վճարող չհամարվող անձանց՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում իրականացրած գործարքի մասով սույն օրենքի համաձայն ԱԱՀ վճարելու պարտավորություն կրելու դեպքում ԱԱՀ-ի գումարները վճարվում են մինչև գործարքի իրականացմանը հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ»:

Հանձնաժողովը, ռաուանսիքերով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի հիշատակված մասերի դրույթները գտնում է, որ ըստ էության հիմնավոր են «Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ ՊԸ-ի պնդումներն այն մասին, որ Օրենքի 32-րդ հոդվածի դրույթներից միանշանակ եզրակացության չի կարելի հանգել ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանը որոշելու վերաբերյալ: Նշված հանգամանքը հիմք է հանդիսացել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի դրույթները կազմակերպության կողմից յուրովի ընկալման, այսինքն՝ տարընթերցման համար:

Քննարկվող դեպքում «Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ ՊԸ-ի ներկայացուցիչը նշեց, որ իրենք ի սկզբանե վստահ են եղել, որ ԾԻԳ-ի համար ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանը համարվում է յուրաքանչյուր եռամսյակը: ԾԻԳ-ը իր մոտեցումը հիմնավոր է համարել նաև հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ 2013 թ-ի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների համար էլեկտրոնային եղանակով ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկները ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ էլեկտրոնային համակարգը սահմանված կարգով ընդունել է և 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը ներկայացնելուց հետո է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ էլեկտրոնային համակարգը մերժել դրա ընդունումը: ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանը յուրաքանչյուր ամիսը համարվելու հիմքով: Այսինքն, պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից ընդունվել է այն հանգամանքը, որ 2013 թ-ի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների ընթացքում «Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ ՊԸ-ի համար ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր եռամսյակը:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն. «Եթե վարչական մարմինը որևէ հայեցողական լիազորություն իրականացրել է որոշակի ձևով, ապա միանման դեպքերում հետագայում ևս պարտավոր է իր այդ հայեցողական լիազորությունն իրականացնել նույն ձևով»:

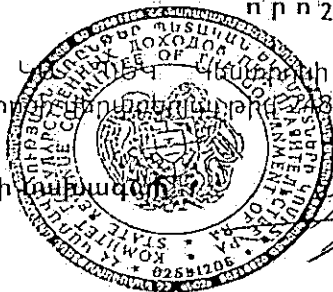
Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի և «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի 7-րդ մասի դրույթներով՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ «Կրթական ծրագրերի կենտրոն» ԾԻԳ ՊԸ գանգատը ենթակա է բավարարման:

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 Ղ Ո Ւ Մ Է՝

Բեկանել ՀՀ Կրթական ծրագրերի կենտրոնի ՀՏ պետի 04.04.2014 թ-ի վարչական իրավախախտման գործի քննարկման արդյունքով (243081 որոշումը և գործը կարճել:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ