

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 11/3

5 օգոստոսի 2014 թ.

Քննարկվեց «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ 18.07.2014 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ օպերատիվ հետախուզության վարչության 03.07.2014 թ-ի թիվ 1010492 ստուգման ակտի դեմ:

«ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

2013 թվականի հունվարի 29-ին «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ կողմից էլեկտրոնային եղանակով ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե ներկայացվել է ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարություն, որում հստակ նշված է, որ «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ-ն 01 հունվար 2013 թ-ից մինչև 2013 թ-ի դեկտեմբերի 31-ը ներառյալ հանդիսանում է ավելացված արժեքի հարկ վճարող և կիրառելու է ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար:

Նշված հայտարարության ձևը և բովանդակությունը հաստատված է ՀՀ կառավարության 04.08.11 թ-ի թիվ 1104-Ն որոշմամբ, որը հիմք է ընդունվել Ընկերության կողմից, և նշված ձևի հայտարարությամբ «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ-ն հայտարարել է, որ հանդիսանում է ԱԱՀ վճարող:

Կարևորելով ՀՀ կառավարության 04.08.11 թ-ի թիվ 1104-Ն որոշման 8-րդ կետը և հիմք ընդունելով «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 45-րդ հոդվածի 10-րդ կետի պահանջը, համաձայն որի. «Եթե իրավական ակտում նշված նորմի կիրառումը պայմանավորված է ստորակետով, ինչպես "կամ" շաղկապով բաժանված պայմաններով, ապա այդ նորմի կիրառման համար բավական է թվարկված պայմաններից առնվազն մեկի առկայությունը», կարող ենք համոզված ասել, որ օրենքի տառը պահպանելով՝ «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ-ի կողմից տրվել է համապատասխան հայտարարություն ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ:

Ինչպես նաև կարևոր է հաշվի առնել «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86 հոդվածի 2-րդ կետը, համաձայն որի. «Եթե իրավական ակտն ընդունվել է ի կատարումն կամ համաձայն նույն կամ ավելի բարձր իրավաբանական ուժ ունեցող իրավական ակտի, ապա այդ ակտը մեկնաբանվում է՝ առաջին հերթին հիմք ընդունելով ավելի բարձր իրավական ուժ ունեցող ակտի դրույթներն ու սկզբունքները»:

Հարկ է նշել նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի պահանջը, այն է՝ վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են:

Ավելին, եթե ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի թիվ 1104-Ն որոշման և ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի 11.02.2011 թ-ի թիվ 51-Ն հրամանի որոշ կետերում առկա են երկիմաստություններ կամ տարընթերցումներ, ապա կիրառելի է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի դրույթը:

Այսպիսով, եթե հարկային մարմինը չի հայտնել հայտարարության սխալ կամ ոչ ճիշտ ձևով ներկայացնելու մասին իր դիրքորոշումը, ապա օրենքի ուժով Ընկերությունն ազատվում է այն պատասխանատվությունից կամ պարտականություններից, որոնք օրենքով սահմանվում են այդ փաստաթղթերը չունենալու համար:

Միաժամանակ հարկ է հիշեցնել, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի հարկային տեսչության կողմից կամերալ ստուգման արդյունքներով կազմված արձանագրության վերաբերյալ Ընկերության առարկություններն ընդունվել են համապատասխան հարկային տեսչության կողմից: Հետևաբար, Ընկերությունը ճիշտ է կիրառել ՀՀ օրենսդրության պահանջները:

Այնուամենայնիվ, վերը նշված հանգամանալից պարզաբանումները պետք է բավարար հիմք հանդիսանան հիմնավոր համարելու Ընկերությանը ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի

հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարությունը, ԱԱՀ-ի հաշվետվությունները, հաշվարկված և վճարված ԱԱՀ-ի գումարները, ինչպես նաև Ընկերությանը չպարտադրել կատարելու շրջանառության հարկի գծով լրացուցիչ վճարումներ:

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 համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի ժամանակավոր պաշտոնակատարի 07.05.2014 թ-ի թիվ 1010492 հանձնարարագրի «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում, 03.07.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 1010492 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.145.623 դրամ, ինչպես նաև 351.828 դրամ հարկի պակասեցման ենթակա գումար:

Նշվեց նաև, որ «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ գանգատը վերաբերվում է 2013 թ-ի ընթացքում Ընկերությանն ավելացված արժեքի հարկ վճարող չհամարելու հետևանքով ստուգման ակտով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությանը: Մասնավորապես, 2013 թ-ի հունվարի 29-ին «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ կողմից էլեկտրոնային եղանակով ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե է ներկայացվել ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարություն: Սակայն, ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք նշված հայտարարության ներկայացման հանգամանքը չեն դիտարկել որպես բավարար պայման ընկերությանը 2013 թ-ի ընթացքում ԱԱՀ վճարող համարելու համար, որի հետևանքով ստուգման ակտով առաջադրվել են լրացուցիչ պարտավորություններ:

Խնդրո առարկա հարցի վերաբերյալ Հանձնաժողովն բազմիցս արտահայտել է իր դիրքորոշումը, որը կայանում է հետևյալում:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև օրենք) 3-րդ՝ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող է համարվում, մասնավորապես, որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող գրանցված իրավաբանական անձը՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշած տարվա ավարտը, բայց ոչ շուտ, քան հայտարարությունը ներկայացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին օրացուցային օրվանից, եթե անձը կարող է համարվել շրջանառության հարկ վճարող, սակայն իր հաշվառման վայրի հարկային մարմնին վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով գրավոր հայտարարություն է ներկայացրել ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ:

Հայտարարության ձևը հաստատված է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2011թ. թիվ 51-Ն հրամանով (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 84-րդ ձև), որի ներկայացման դեպքում է միայն շրջանառության հարկ վճարող համարվելու պայմաններին բավարարող անձը համարվում ԱԱՀ վճարող: Նշված հայտարարությունը չներկայացնելու դեպքում անձը չի կարող համարվել ԱԱՀ վճարող:

ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանված է հարկային մարմնում ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը, որի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք հարկային մարմին են ներկայացնում իրենց՝ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարություն (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 71-րդ ձև): Որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու համար օրենքի պահանջ է, որ հարկ վճարողը արդեն իսկ հանդիսանա ԱԱՀ վճարող:

Ավելին, ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանվել է, որ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու հայտարարություն չեն ներկայացնում որպես ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն տված անձինք:

Ելնելով վերոգրյալից, որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարության ներկայացումը հիմք չէ անձին ԱԱՀ վճարող համարելու համար: Հաշվի առնելով, որ հայտարարություն ներկայացրած անձի՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու օրենսդրական հիմքերը հայտարարությունը ներկայացնելու պահին հարկային մարմնին հայտնի չեն, հարկային մարմինն ընդունել է ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարությունը, ինչը, սակայն, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն չի նշանակում, որ հաշվառման համար հայտարարություն ներկայացրած հարկ վճարողը համարվում է ԱԱՀ վճարող:

Միևնույն ժամանակ, Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն հանգամանքը, որ ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման արդյունքում կազմված թիվ 23.6/[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով հանձնարարվել է բոլոր այն դեպքերում, երբ տնտեսավարող սուբյեկտն իր տնտեսական գործունեությունը տեղափոխել է ընդհանուր հարկման դաշտ և ցուցաբերել բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ (ժամանակին կատարել է իր հարկային պարտավորությունները)՝ չկիրառել օրենսդրորեն նախատեսված (ընթացակարգերի խախտմամբ ԱԱՀ վճարող համարվելու համար) պատժամիջոցները:

Հիմք ընդունելով ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման N 23.6/[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով տրված հանձնարարականը, ինչպես նաև հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ընկերությունը ցուցաբերել է բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ, Հանձնաժողովը գտնում է, որ «ԹԻ ԷՆ ԷՆ» ՍՊԸ գանգատը ենթակա է բավարարման:

Ընկերության գանգատի բավարարման արդյունքում ստուգման ակտով առաջադրված պարտավորությունները ենթակա են վերահաշվարկման: Վերահաշվարկման արդյունքում ստուգման ակտով գանձման ենթակա պարտավորության ընդհանուր գումարը կկազմի 1.493.283 դրամ: Մասնավորապես, շահութահարկի գծով գանձման ենթակա գումարը կկազմի ընդամենը 967.017 դրամ, այդ թվում՝ շահութահարկ 769.677 դրամ, տուգանք 197.340 դրամ: ԱԱՀ-ի գծով գանձման ենթակա գումարը կկազմի ընդամենը 526.266 դրամ, այդ թվում՝ ԱԱՀ 328.916 դրամ, տուգանք 197.350 դրամ, ինչպես նաև ենթակա է պակասեցման 328.916 դրամ ԱԱՀ:

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 Չ Ո Ւ Մ Է՝

1. Ստուգման ակտի 1-ին կետով ենթակա է լրացուցիչ առաջադրման 440.777 դրամ շահութահարկ, իսկ որպես պակասեցվող առաջադրված 197.340 դրամ շահութահարկը ենթակա է նվազեցման:

2. Ստուգման ակտի 4-րդ կետով ԱԱՀ-ի գծով առաջադրված պարտավորությունը ենթակա է նվազեցման 699.908 դրամով, իսկ որպես պակասեցվող առաջադրված 154.488 դրամ ԱԱՀ-ն ենթակա է ավելացման 174.428 դրամով:

3. Չեղյալ համարել ստուգման ակտի 20-րդ կետը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ