

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 1/1

15 հունվարի 2016 թ.

Քննարկվեց «Նուշ» ՍՊԸ 16.12.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Էջմիածնի ՏՀՏ 10.12.2015 թ-ի թիվ 5012711 ակտի դեմ:

«Նուշ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

«Նուշ» ՍՊԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) հայտնում է, որ համաձայն չէ Էջմիածնի ՏՀՏ կողմից կազմված 10.12.2015թ-ի թիվ 50112711 ակտի հետ հետևյալ հիմնավորմամբ.

Ակտի 9-րդ կետում (բնապահպանական և բնօգտագործման վճարներ) արձանագրվել է, որ կազմակերպությունը զբաղվել է պոլիմերային խոհանոցային տարաների արտադրությամբ և իրացմամբ, որի հետևանքով «Նուշ» ՍՊԸ-ն դիտարկվել է որպես բնապահպանական վճար վճարող և «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի աղյուսակի 3923 ԱՏԳԱԱ-յի (պլաստմասսայից արտադրանք ապրանքների փաթեթավորման և տեղափոխման համար) հիման վրա հաշվարկվել է բնապահպանական վճար և որպես հետևանք՝ նաև տույժ և տուգանքներ:

Ապրանքների ԱՏԳԱԱ մեկնաբանությունները, հիմնական կանոնները բերված են ՀՀ Կառավարության 2014թ-ի նոյեմբերի 6-ի թիվ 1406-Ն որոշմամբ: Մասնավորապես, նշված որոշմամբ հաստատված հավելվածի ԱՏԳԱԱ մեկնաբանման հիմնական կանոնների 3-րդ կետի համաձայն՝ այն դեպքում, երբ 2(բ) կանոնի ուժով կամ որևէ այլ պատճառով, առաջին հայացքից հնարավոր է ապրանքները դասել երկու և ավելի ապրանքային դիրքերին, ապա այդպիսի ապրանքների դասավորումն իրականացվում է հետևյալ կերպ.

նախապատվությունը տրվում է ապրանքային այն դիրքին, որը պարունակում է առավել կոնկրետ նկարագիրը՝ առավել ընդհանրական նկարագիր ունեցող ապրանքային դիրքերի համեմատությամբ:

Ուսումնասիրելով վերը նշված կառավարության որոշմամբ հաստատված ԱՏԳԱԱ ծածկագիրը պարզ է դառնում, որ ընկերության ապրանքատեսակները դասվում են ոչ թե 3923 ԱՏԳԱԱ դիրքին, այլ՝ 3924 ԱՏԳԱԱ դիրքին:

Այսպես, 3923 կոդի բացատրությունում (կցվում է) նշված է պլաստմասսայի արտադրատեսակներ ապրանքների տեղափոխման կամ փաթեթավորման համար՝ խցաններ, կափարիչներ, թասակներ և այլ միջոցներ խցանելու համար: Այս նախադասությունում էական դեր է խաղում բույթի շեշտադրումը, որովհետև բույթ նշանից հետո բխում է նախադասության բացատրությունը, այն է, որ թվարկվածները պետք է օգտագործվի խցաններ, կափարիչներ, թասակներ և այլ առարկաներ խցանելու համար: Ակնհայտ է, որ նմանատիպ առարկաներ ընկերությունը չի արտադրում և ստուգող տեսուչները դրանում պետք է որ համոզված լինեն:

Ընկերությունը երբևիցե չի արտադրել նաև 3923100000–3923900000 դիրքում նշված արտադրատեսակները: Ընկերության կողմից արտադրվող և խնդրո առարկա հանդիսացած բոլոր արտադրատեսակները դասվում են 3924 ԱՏԳԱԱ ծածկագրին, այն է՝ ճաշի և խոհանոցային սպասք: Դա է վկայում նաև այն, որ ընկերության կողմից կատարվել է հարցում Ստանդարտների Ազգային ինստիտուտին և ըստ իրենց պատասխանի «Նուշ» ՍՊԸ-ի արտադրանքը դասվում է ԱՏԳԱԱ դիրքին՝ Պոլիմերային խոհանոցային պարագաներ:

Հարկ է նշել նաև, որ «Նուշ» ՍՊԸ-ն ինչպես նախկինում, այնպես էլ այժմ նույն ապրանքատեսակներն է արտադրում (կցվում է հարցման, պատասխանի, սերտիֆիկատի օրինակները): Ընկերությունը կարծում է, որ լոկ այն հիմնավորումը, որ նախկինում սերտիֆիկատում նշված է եղել 3923 կոդը, չպետք է առաջադրվեր լրացուցիչ պարտավորություններ, այլ ստուգող խումբը արտադրված արտադրանքը պետք է դիտարկեր փաստացի՝ հիմք ընդունելով վերը նշված կառավարության որոշման պահանջները նաև այն դեպքում, երբ ստուգման ակտի նախագիծը դեռ չամփոփված, ընկերության կողմից ներկայացվել էր սերտիֆիկացիայի ուղղումը, և միայն ձևական առումով սերտիֆիկատում սխալ նշված կոդի համար չպետք է հարկ վճարողը կրի ոչ համաչափ պատասխանատվություն: Դա է պահանջում նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածը:

Ելնելով վերագրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է վերանայել ակտը:

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 15.10.2015 թ-ի թիվ 5012711 հանձնարարագրի համաձայն «Նուշ» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ էջմիածնի ՏՀՏ 10.12.2015 թ-ի թիվ 5012711 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 9.659.116 դրամ, ինչպես նաև 642.862 դրամի չափով պակասեցվող շահութահարկի գումար:

Ընկերության բողոքը վերաբերվում է բնապահպանական վճարի գծով Ակտով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությանը:

Այսպես, Ակտի 9-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների գծով ստուգվող ժամանակաշրջանում /01.04.2014–30.06.2015թթ/ զբաղվել է պոլիմերային տարաների արտադրությամբ և իրացմամբ ԱՏԳ ԱԱ կոդը 3923, որը «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի գ/ կետի համաձայն համարվում է շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանք: «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն ՀՀ-ում արտադրվող և իրացվող՝ շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանքների համար վճարը հաշվարկում է արտադրողը՝ իրացման շրջանառության հիման վրա և վճարում է հաշվետու ժամանակաշրջանում իրացված արտադրանքին

համամասնորեն: Ստուգմամբ պարզվել է, որ ընկերությունը նշված ժամանակաշրջանում չի հաշվարկել և բյուջե չի վճարել բնապահպանական վճար: Արդյունքում հիմք ընդունելով «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի, 18-րդ հոդվածի 3-րդ և 6-րդ կետերի դրույթները բնապահպանական վճարի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 9.659.116 դրամ:

Միաժամանակ, Ակտի 1-ին կետով արձանագրվել է, որ 2011թ., 2012թ., 2013թ., և 2014թ. համար ընկերության ներկայացրած շահութահարկի հաշվարկներում համախառն եկամտից նվազեցումները պակաս են հաշվարկվել ակտի 9-րդ կետում նշված բնապահպանական վճարների համապատասխան գումարների չափով և նշված տարիների համար ընկերությանը ենթակա է ետ վերադարձման շահութահարկ 642.862 դրամ ընդհանուր գումարով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածով սահմանված է շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանքների համար բնապահպանական վճարի տեսակը, որի հաշվարկման և վճարման կարգը սահմանված է օրենքի 10-րդ հոդվածով: Օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում արտադրվող և իրացվող՝ շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանքների համար վճարը հաշվարկում է արտադրողը՝ իրացման շրջանառության հիման վրա և վճարում է հաշվետու ժամանակաշրջանում իրացված արտադրանքին համամասնորեն:

«Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի համաձայն՝ շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանքների դիմաց վճարը հաշվարկվում է «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքին և նույն օրենքի 4-րդ հոդվածով սահմանված դրույքաչափերին համապատասխան: «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածով սահմանված են շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանքների համար բնապահպանական վճարի դրույքաչափերը, մասնավորապես՝ արտաքին տնտեսական գործունեության ապրանքային անվանացանկի (ԱՏԳ ԱԱ) 3923 ծածկագրին (պլաստմասսայից արտադրանք ապրանքների փաթեթավորման և տեղափոխման համար) դասվող ապրանքների համար: ԱՏԳ ԱԱ 3924 ծածկագիրը «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածով նախատեսված չէ և այդ ծածկագրին դասվող ապրանքները չեն համարվում բնապահպանական վճարի հաշվարկման օբյեկտ:

ՀՀ կառավարության 06.11.2014թ. N1406-Ն որոշմամբ հաստատված արտաքին տնտեսական գործունեության ապրանքային անվանացանկի (ԱՏԳ ԱԱ) 3923 ծածկագրին դասվում է «Պլաստմասսայից արտադրատեսակներ ապրանքների տրանսպորտային փոխադրման կամ փաթեթավորման համար՝ խցաններ, կափարիչներ, թասակներ եւ այլ միջոցներ խցանելու համար» ապրանքային դիրքը, իսկ 3924 ծածկագրին՝ «Ճաշի և խոհանոցային սպասք, ճաշի պարագաներ ու խոհանոցային պիտույքներ, տնային գործածության և հիգիենայի կամ արդուզարդի այլ իրեր պլաստմասսայից» ապրանքային դիրքը: Միաժամանակ, ԱՏԳ ԱԱ մեկնաբանման հիմնական կանոնների 1-ին կետի համաձայն՝ իրավաբանական նպատակներով ապրանքների դասակարգումը ԱՏԳ ԱԱ-ում իրականացվում է՝ ելնելով ապրանքային դիրքերի տեքստերից և բաժինների կամ խմբերի

համապատասխան ծանոթագրություններից: Եթե այդ տեքստերով այլ բան նախատեսված չէ, ապա կանոնների 3-րդ կետին համապատասխան, այն դեպքում, երբ առաջին հայացքից հնարավոր է ապրանքները դասել երկու կամ ավելի ապրանքային դիրքերի, ապա նախապատվությունը տրվում է ապրանքային այն դիրքին, որը պարունակում է ապրանքի առավել կոնկրետ նկարագիր՝ առավել ընդհանրական նկարագիր ունեցող ապրանքային դիրքերի համեմատությամբ:

«Տեխնիկական կանոնակարգման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ համապատասխանության հայտարարագիրը ՀՀ կառավարության կողմից սահմանված կարգով գրանցված փաստաթուղթ է, որով արտադրողը (արտադրողի լիազոր ներկայացուցիչը, դիստրիբյուտորը) հավաստում (փաստում) է արտադրանքի համապատասխանությունը տեխնիկական կանոնակարգերի պահանջներին, իսկ 24-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ արտադրողը հայտարարագիր է լրացնում տեխնիկական կանոնակարգերի օբյեկտ հանդիսացող շուկայահանված ողջ արտադրանքի համապատասխանության մասին: Օրենքի 24-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ եթե տեխնիկական կանոնակարգն առավել տեղեկատվություն չի նախատեսել, ապա համապատասխանության հայտարարագիրը պետք է ընդգրկի մասնավորապես՝ արտադրանքի տվյալները (անվանում, մոդելի տեսակ կամ համար, ցանկացած հավելյալ տեղեկություն, օրինակ՝ խմբաքանակ կամ սերիական համար, բաղադրիչ մասերի անվանումներ), տեխնիկական կանոնակարգերի պահանջներին համապատասխանության վերաբերյալ հայտարարություն, որին պետք է համապատասխանի արտադրանքը, ներառյալ՝ հղումներ փոխկապակցված ազգային ստանդարտներին, լրացուցիչ տեղեկատվություն (արտադրանքի տեսակը կամ դասը)՝ համաձայն տեխնիկական կանոնակարգի: Նշված օրենքով չեն կարգավորվում «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» և «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքների կարգավորման առարկա հանդիսացող՝ շրջակա միջավայրին վնաս պատճառող ապրանքների համար բնապահպանական վճարի հաշվարկման կամ մաքսային օրենսդրության կարգավորման առարկա հանդիսացող ԱՏԳ ԱԱ ծածկագրերին ապրանքների դասակարգման հարցերը: Ուստի արտադրողի կողմից համապատասխանության հայտարարագրում ապրանքի համար ԱՏԳ ԱԱ ծածկագրի նշագրումը միայն բավարար չէ արտադրվող ապրանքը բնապահպանական վճարի հաշվարկման օբյեկտ համարելու համար, այլ պետք է փաստացի արտադրված լինի «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածում նշված ԱՏԳ ԱԱ ծածկագրերից որևէ մեկին դասվող ապրանք:

Քննարկվող դեպքում բնապահպանական վճարի հաշվարկման օբյեկտ համարելու առումով հիմք է ընդունվել միայն համապատասխանության հայտարարագրում ընկերության կողմից հայտարարագրված՝ ԱՏԳ ԱԱ 3923 ծածկագրի նշագրումը, սակայն ընկերության կողմից արտադրված ապրանքը, թե ապրանքային դիրքի տեքստով և թե իր կոնկրետ նկարագրով համապատասխանում է ԱՏԳ ԱԱ 3924՝ «Ճաշի և խոհանոցային սպասք, ճաշի պարագաներ ու խոհանոցային պիտույքներ, տնային գործածության և հիգիենայի կամ արդուզարդի այլ իրեր պլաստմասսայից» ապրանքային դիրքին: Ընդ որում, 26.11.2015թ. համապատասխանության ՀՏԿ N04 հայտարարագրում ընկերությունն իր արտադրանքը հայտարարագրել է արդեն ԱՏԳ ԱԱ 3924 ծածկագրով: Բացի այդ,

քննարկման ընթացքում ևս հաստատվեց այն հանգամանքը, որ ընկերությունը 2010-2014թթ. ընթացքում արտադրել և իրացրել է նույն ապրանքատեսակները:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական ակտերի դրույթները և փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում բնապահպանական վճարի պարտավորությունների առաջադրման համար անհրաժեշտ է, որպեսզի ընկերության կողմից փաստացի արտադրված և իրացված լինե՛ր «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածով նախատեսված ծածկագրին դասվող ապրանքներ, սակայն նշված հանգամանքը ստուգմամբ չի հիմնավորվել:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդված 1-ին մասի բ) կետի դրույթներով Հանձնաժողովը գտնում է, որ ընկերության գանգատը ենթակա է բավարարման:

Միաժամանակ, նկատի ունենալով, որ ակտի 1-ին կետով շահութահարկով հարկման առումով 2011թ., 2012թ, 2013թ, և 2014թ. համար ակտի 9-րդ կետում նշված բնապահպանական վճարների համապատասխան գումարները նվազեցվել են այդ տարիների համախառն եկամտից և արձանագրվել են որպես վերադարձման ենթակա շահութահարկի գումարներ, ուստի Ակտի 9-րդ կետի վերանայման պայմաններում վերանայման են ենթակա նաև ակտի 1-ին կետով արձանագրված գումարները:

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՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Էջմիածնի ՏՀՏ 10.12.2015 թ-ի թիվ 5012711 ակտի 1-ին և 9-րդ կետերը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

