

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 9/4

9 մարտի 2016 թ.

Քննարկվեց փաստաբան Ալբերտ Կանդայանի 09.02.2016թ-ի գրությամբ բերված գանգատը «Իմպերիա» ՍՊԸ կողմից ԱԱՀ-ի, շահութահարկի, տույժի և տուգանքի վճարված գումարները վերահաշվարկելու և շրջանառության հարկի հաշվին վերադարձնելու վերաբերյալ:

Փաստաբան Ալբերտ Կանդայանի գանգատում բերված փաստարկները.

2014թ-ին «Իմպերիա» ՍՊԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) 25 տոկոսի բաժնետեր գրանցված Արմինե Սարգսյանը, 2008թ-ին պետական ռեգիստրում գրանցել է «Արմինե Սարգսյան» Ա/Ձ-ն, որն երբևէ հարկային մարմնում գրանցված չի եղել և հետևաբար ՀՎՀՀ չի ունեցել և ձեռնարկատիրական գործունեություն չի ծավալել:

2015թ-ի ապրիլի 28-ին ընկերությունը ստացել է ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի հարկային տեսչության պետի գրությունը, որով հիմք ընդունելով «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի պահանջները, վկայակոչելով Արմինե Սարգսյանին պատկանող Ա/Ձ-ի գոյությունը, «Իմպերիա» ՍՊԸ «նկատմամբ հարկային պարտավորությունները անուղղակի մեթոդով հարկային մարմնի կողմից հաշվարկելուց և հարկային օրենսդրությամբ սահմանված պատասխանատվության միջոցներից խուսափելու համար առաջարկել է հաշվի առնել վերը նշվածը և օրենքով սահմանված կարգով սեղմ ժամկետում ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ և կատարել հարկային պարտավորությունները»:

Հիշատակված գրության մեջ իմպերատիվ բնույթի պահանջներից անակնկալի գալով փորձել են բանավոր պարզաբանումներ ստանալ Կենտրոնի հարկային տեսչության աշխատակիցներից, որոնք սակայն իրենց հերթին վկայակոչելով նշված օրենքի դրույթները, հայտարարել են, որ ընկերությունը 2014թ-ի մարտի 18-ից համարվում է ԱԱՀ վճարող: Նրանք խորհուրդ են տվել հետևել գրության պահանջներին և ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ և դրանց հիման վրա կատարել առաջացող հարկային պարտավորությունները: Հակառակ դեպքում ստիպված կլինեն գործը ուղարկել քննչական մարմիններ և ընկերության հիմնադիրները, որպես հարկերից չարամտորեն խուսափողներ, կենթարկվեն ընդհուպ մինչև քրեական պատասխանատվության:

Այդ ամենից ելնելով, հավատալով հարկային տեսչության հիշատակված նամակով կատարած օրենքի մեկնաբանությանը, վստահ լինելով, որ հարկային տեսչության աշխատակիցները իր գործի գիտակն են, վախենալով, որ նրանց պահանջին չհետևելու արդյունքում կարող են ենթարկվել համապատասխան պատասխանատվության, և նաև չցանկանալով խափանման ենթարկել ընկերության գործունեությունը 2015թ-ի հունիսին հարկային մարմին են ներկայացրել ԱԱՀ-ով հարկվելու վերաբերյալ դիմում, իսկ 2015թ-ի հունիսի 16-ին ներկայացրել են նաև ԱԱՀ-ի հաշվարկներ:

Ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկների հիման վրա ընկերությանն առաջադրվել է ընդամենը 11.267.146 դրամի չափով լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ: Այնուհետև ավելացան շահութահարկի կանխավճարները և այդ ընթացքում չվճարված գումարների տույժերը, որի արդյունքում մինչև 01.02.2016թ. վճարվել է ընդամենը 12.685.000 դրամ:

Այդ գումարն ամբողջությամբ ընկերությունը ստիպված է եղել վճարել: Ընդ որում, տույժերի և տուգանքների գումարները վճարվել են հարկային տեսուչների, իրավաբանների և այլ աշխատակիցների հոգեբանական ճնշումների ներքո:

Այնուհետև, բոլոր վճարումները կատարելուց հետո տարբեր աղբյուրներից տեղեկացել են, որ հարկային տեսչության կողմից գրության մեջ վկայակոչված ԱԱՀ հարկման դաշտ տեղափոխվելու հիմքերը չեն բխում հարկային օրենսդրության իրավական նորմատիվ ակտերի պահանջներից: Մասնավորապես՝ արդեն սույն նամակում հիշատակված «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի ա) ենթակետի պահանջներից: Պարզվում է, որ կան կազմակերպություններ, որոնք եղել են նման իրավիճակում, բայց իրենց համառությամբ և հարկային մարմնի սպառնալիքներին ուշադրություն չդարձնելով շարունակել են համարվել շրջանառության հարկ վճարող և համաձայն 01.01.2016թ. ուժի մեջ մտնող «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի, 3-րդ մասի 4-րդ կետի 3.1-ի մասով փոփոխության համաձայն կշարունակեն համարվել շրջանառության հարկ վճարող: Ատացվում է, որ օրենքի փոփոխության արդյունքում ստեղծվել են անհավասար պայմաններ:

Տարբեր ասեկոսներին լուրջ չվերաբերելով, ընկերության մասնակիցները մտածել են, որ իրոք ընկերությունը չպետք է համարվի շրջանառության հարկ վճարող, քանզի այդ մասին իրենց վստահեցրել են տվյալ ոլորտի պատասխանատուներ հանդիսացող հարկային մարմնի աշխատակիցները:

2015թ-ի դեկտեմբերի 3-ին գանգատաբերը դիմել է ՀՀ ՖՆ՝ պարզաբանումներ ստանալու նպատակով: 2015թ-ի դեկտեմբերի 21-ին ստացվել է պարզաբանում, որով իրավական հիմնավորումներով պարզաբանվել է, որ մինչև 2016թ-ի հունվարի 1-ը կազմակերպությունը օրենքով սահմանված այլ պայմանները բավարարելու դեպքում, կարող է համարվել շրջանառության հարկ վճարող, եթե անհատ ձեռնարկատերը փաստացի գործունեություն չի իրականացրել անկախ գործունեությունը դադարեցնելու վերաբերյալ հայտարարություն ներկայացնելու հանգամանքից:

Այսինքն, պարզաբանումից կարելի է եզրահանգման գալ, որ «Իմպերիա» ՍՊԸ-ն մինչև 2016թ-ը պետք է համարվեր շրջանառության հարկ վճարող, քանի որ բաժնետեր Արմինե Սարգսյանի հետ փոխկապակցված Ա/2-ն պետական ռեզիստրում գրանցվելուց հետո չի հանդիսացել հարկեր վճարող ռեզիդենտ, չի ունեցել ՀՎՀՀ, հարկային հաշվետվություններ չի ներկայացրել, գործունեություն չի ծավալել:

Այն հանգամանքի մասին, որ Արմինե Սարգսյան Ա/2-ն փաստացի գործունեություն չի ծավալել չէին կարող չիմանալ Կենտրոնի հարկային տեսչության աշխատակիցները, որոնք, այնուամենայնիվ, «Իմպերիա» ՍՊԸ հասցեագրեցին հիշատակված գրությունը:

Ավելորդ չէ ընդգծել, որ ԱԱՀ-ով հարկվելու դիմում ներկայացնելու համար հիմք է հանդիսացել բացառապես Կենտրոնի հարկային տեսչության պետի 2015թ-ի ապրիլի 28-ով թվագրված գրությունը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերն ակնկալում է վերանայել տվյալ գործը, վերահաշվարկել վճարված ԱԱՀ-ի, շահույթահարկի, տույժի և տուգանքի գումարները և վերադարձնել շրջանառության հարկի հաշվին:

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 ՖՆ Կենտրոնի հարկային տեսչության պետի 28.04.2015թ-ի թիվ 3184/7 գրությամբ «Իմպերիա» ՍՊԸ տնօրենին տեղեկացվել է, որ «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի ա) ենթակետի համաձայն ընկերությունը 2015թ-ին չի կարող համարվել շրջանառության հարկ վճարող, քանի որ կանոնադրական (բաժնետեղակալ) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը պատկանում է ՀՀ այլ ռեզիդենտ հանդիսացող անհատ ձեռնարկատեր հանդիսացող անձին: Մասնավորապես, «Իմպերիա» ՍՊԸ-ի 25% բաժնետեր Արմինե Սարգսյանը միևնույն ժամանակ հանդիսանում է անհատ ձեռնարկատեր: Հաշվի առնելով նշված հանգամանքը ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի հարկային տեսչության պետի 28.04.2015թ-ի թիվ 3184/7 գրությամբ «Իմպերիա» ՍՊԸ-ին առաջարկվել է սահմանված կարգով ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ և կատարել հարկային պարտավորությունները:

«Իմպերիա» ՍՊԸ կողմից 11.06.2015թ-ին դիմում է ներկայացվել ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի հարկային տեսչություն, որով խնդրվել է անվավեր ճանաչել ընկերության կողմից ներկայացված շրջանառության հարկի հայտարարությունը, ինչպես նաև 2014թ-ի 2-4-րդ և 2015թ-ի 1-ին ու 2-րդ եռամսյակների հաշվարկները: Այսուհետև, 2015թ-ի հունիս ամսին ընկերության կողմից ներկայացվել է ԱԱՀ-ի հաշվարկներ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ նախ հարկ է նշել, որ «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի ա) ենթակետի (2015թ-ին գործող խմբագրությամբ) համաձայն. «Շրջանառության հարկ վճարողներ չեն կարող համարվել՝

...

4) առևտրային կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը, նոտարները, եթե՝

ա. առևտրային կազմակերպության կանոնադրական (բաժնետեղակալ) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը) պատկանում է Հայաստանի Հանրապետության այլ ռեզիդենտ հանդիսացող առևտրային կազմակերպությանը կամ անհատ ձեռնարկատեր կամ նոտար հանդիսացող ֆիզիկական անձին»:

Քննարկվող դեպքում հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ «Իմպերիա» ՍՊԸ-ի 25% բաժնետեր Արմինե Սարգսյանը միևնույն ժամանակ հանդիսացել է անհատ ձեռնարկատեր, ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի հարկային տեսչության 28.04.2015թ-ի թիվ 3184/7 գրությամբ ընկերությանը տեղեկացվել է, որ վերջինս չի կարող համարվել շրջանառության հարկ վճարող և առաջարկվել է սահմանված կարգով ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ և կատարել հարկային պարտավորությունները: Այսինքն, ՀՀ ՖՆ

Կենտրոնի հարկային տեսչության 28.04.2015թ-ի թիվ 3184/7 գրությունը բխել է այդ պահին գործող ՀՀ օրենսդրության պահանջներից:

Ինչ վերաբերվում է գանգատով բերված ԱԱՀ-ի, շահութահարկի գծով վճարված գումարները վերահաշվարկելու և շրջանառության հարկի հաշվին վերադարձնելու վերաբերյալ պահանջին, ապա այն հիմնավոր չէ, հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ և փոփոխություն կատարելու մասին ՀՕ-167-Ն օրենքի 1-ին հոդվածի համաձայն «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ 2012 թ-ի դեկտեմբերի 19-ի ՀՕ-236-Ն օրենքի (այսուհետ՝ Օրենք) 4-րդ հոդվածը լրացվել է հետևյալ բովանդակությամբ 3.1-ին մասով.

«3.1. Սույն հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի «ա»-«գ» ենթակետերով նախատեսված դեպքերում կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը և նոտարը օրենքով սահմանված այլ պայմանները բավարարելու դեպքում համարվում են (շարունակում են համարվել) շրջանառության հարկ վճարող, եթե այդ ենթակետերում նշված այլ անձինք հարկային մարմին են ներկայացրել գործունեությունը դադարեցնելու մասին հայտարարություն և փաստացի գործունեություն չեն իրականացրել»:

Նույն օրենքի 4-րդ հոդվածի համաձայն. «Մինչև 2016 թվականի հունվարի 1-ն ընկած ժամանակահատվածում անձին շրջանառության հարկ վճարող համարվելու առումով բավարար է միայն սույն օրենքի 1-ին հոդվածում նշված այլ անձանց կողմից փաստացի գործունեություն իրականացված չլինելու հանգամանքը: Եթե կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը մինչև 2016 թվականի հունվարի 1-ը, Օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի «ա»-«գ» ենթակետերի համաձայն, չեն համարվել շրջանառության հարկ վճարող կամ դադարել են համարվել շրջանառության հարկ վճարող, ապա սույն օրենքի ընդունումից հետո նրանց մասով հարկային պարտավորությունների վերահաշվարկ չի կատարվում»:

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 Ու մ է՝

Փաստաբան Ալբերտ Կանդայանի 09.02.2016թ-ի գրությամբ բերված գանգատը մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝


Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

