

**ՀՀ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

ՈՐՈՇՈՒՄ N 40/7

ք.Երևան

10 հուլիսի 2018թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

1. Բողոքարկման առարկան, դիմում-բողոքով բերված փաստարկները և ներկայացված պահանջները

«ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ն (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) գրանցվել է 16.06.2017թ: Գրանցման հետ միաժամանակ՝ այն պահին գործող «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքին համապատասխան ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ին ներկայացվել է հայտարարություն՝ «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ն ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարելու վերաբերյալ:

Ներկայացված հայտարարությունը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից չի մերժվել, հետևաբար՝ ընկերությունը համարվել է ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի ՓՀՎ հարկային տեսչության պետի 03.04.2018թ. թիվ 597 գրությամբ տեղեկացվել է, որ 2018թ. ընթացքում ընկերությունը հանդիսանում է ԱԱՀ վճարող, և նույն գրությամբ առաջարկվել է մինչև յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ հարկային մարմնին ներկայացնել ԱԱՀ-ի և ակցիզային հարկի միասնական հաշվարկ:

Ի պատասխան վերը նշված գրության ընկերության կողմից ներկայացվել են բացատրություններ: Մասնավորապես, որ 2017թ. ընթացքում բազմիցս կապվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի թեժ գծի աշխատակիցների հետ և խնդրել պարզաբանել, արդյոք ընկերությունը պարտավոր է լրացուցիչ անգամ ներկայացնել փաստաթղթեր, որպեսզի 2018թ. ընթացքում ևս շարունակի համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ:

Թեժ գծից պատասխանել են, որ նման անհրաժեշտություն չկա, և «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ն կշարունակվի համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ, քանի որ առաջին անգամ ներկայացված փաստաթղթերում ներառված տվյալներում որևէ փոփոխություն տեղի չի ունեցել, իսկ շրջանառությունը շարունակում է մնալ աննշան:

Համոզված լինելով տրված պատասխանների ճշտության մեջ ընկերությունը վստահ է եղել, որ 2018թ. ընթացքում ևս հանդիսանում է ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ: Սակայն, ի պատասխան բացատրությունների ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի ՓՀՎ հարկային տեսչության պետի՝ 21.05.2018թ. թիվ 128 գրությամբ տեղեկացվել է, որ մինչև 20.02.2018թ. ներառյալ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն չներկայացնելու համար 2018թ. ընկերությունը չի կարող համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ և 01.01.2018թ. համարվում է ԱԱՀ վճարող:

Սույնով ներկայացվում են առարկություններ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի ՓՀՎ հարկային տեսչության՝ վերը նշված գրությամբ դրսևորված մոտեցման վերաբերյալ:

«Հ հարկային օրենսգրքի 56-րդ գլխում սահմանված են այն պայմանները, որոնց բավարարման դեպքում անձինք կարող են համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ:

Օրենսգրքի նշված գլխի դրույթների վերլուծությունից հետևում է, որ եթե անձը բավարարում է ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու պայմաններին, մեկ անգամ ներկայացրել է համապատասխան հայտարարություն և համարվել է ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ, ապա նա պետք է շարունակի համարվել այդպիսին, քանի դեռ ի հայտ չի եկել Օրենսգրքի 268-րդ հոդվածով նախատեսված՝ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելուց դադարելու հիմքերից մեկը:

Օրենսգրքի 268-րդ հոդվածով սահմանված չէ, որ հերթական օրացուցային տարվա ընթացքում ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու համար համապատասխան հայտարարություն չներկայացնելը համարվում է հիմք՝ որպեսզի անձը դադարի համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ:

Հետևաբար, հերթական օրացուցային տարվա ընթացքում ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու համար համապատասխան հայտարարություն չներկայացնելը հիմք չէ, որպեսզի ընկերությունը դադարի ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելուց:

Այս եզրակացությունը բխում է նաև Օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի 4-րդ մասի դրույթներից:

Իսկ Օրենսգրքի 267-րդ հոդվածի դրույթները՝ Օրենսգրքի 268-րդ հոդվածի համատեքստում մեկնաբանելիս, ակնհայտորեն առաջանում է երկիմաստություն և հակասություն:

Միևնույն ժամանակ, Օրենսգրքի 267-րդ և 268-րդ հոդվածներում պարունակվող երկիմաստության և հակասության պայմաններում, հարկային մարմինը պետք է առաջնորդվի նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի պահանջներով, մասնավորապես, այդ օրենքի 5-րդ հոդվածով:

Քանի որ «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ն մեկ անգամ ներկայացրել է ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու մասին հայտարարություն, դրանից հետո «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ի կողմից ներկայացված տվյալներում փոփոխություններ չեն եղել, ապա լրացուցիչ անգամ համապատասխան հայտարարություն ներկայացնելու պահանջը կրում է ձևական բնույթ, առավել ևս՝ Օրենսգրքի 267-րդ և 268-րդ հոդվածներում պարունակվող երկիմաստության և հակասության համատեքստում:

Անգամ, եթե ընդունենք, որ 2018թ. ընթացքում ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու համար պետք է կրկին ներկայացվեր համապատասխան հայտարարություն, ապա ընկերությունը զրկված էր նման հայտարարություն ներկայացնելու իրավական հնարավորությունից, հետևյալ պատճառով:

Օրենսգրքի 267-րդ հոդվածի համաձայն, ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու համար ներկայացման ենթակա հայտարարության ձևը սահմանում է հարկային մարմինը:

Հայտարարության ձևը սահմանված է եղել ՀՀ ֆինանսների նախարարի 08.09.2014թ. թիվ 586-Ն հրամանով, որն ընդունված էր այն ժամանակ գործող «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 13.8-րդ հոդվածի հիման վրա: Սակայն, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքն ուժը կորցրել է 01.01.2018թ.՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի ուժի մեջ մտնելու օրը: Իսկ այդ օրվա դրությամբ (01.01.2018թ.) գործող «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 71-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված է, որ իրավական ակտի գործողության դադարեցման հետ միաժամանակ գործողությունը դադարեցված են ճանաչվում նաև այդ իրավական ակտի համաձայն կամ ի կատարումը դրա ընդունված նորմատիվ իրավական ակտերը,

եթե իրավական ակտի գործողությունը դադարեցնելու մասին իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ:

Քանի որ ՀՀ հարկային օրենսգրքով սահմանված չէ, որ ուժը կորցրած ճանաչված «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի հիման վրա կամ ի կատարումը դրա ընդունված ենթաօրենսդրական ակտերը պահպանում են իրենց ուժը, ապա «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի վերը նշված հոդվածի ուժով ՀՀ ֆինանսների նախարարի 08.09.2014թ. թիվ 586-Ն հրամանը և դրանով սահմանված դիմումի ձև 01.01.2018թ. համարվում են ուժը կորցրած: Իսկ 01.01.2018թ. դրությամբ հարկային մարմինը չի ընդունել այլ նորմատիվ իրավական ակտ, որով սահմանված կլիներ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու համար ներկայացման ենթակա դիմումի ձևը:

Հետևաբար, 01.01.2018թ. դրությամբ «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ն զրկված էր ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու մասին համապատասխան հայտարարություն կրկին անգամ ներկայացնելու իրավական հնարավորությունից:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, ընկերություն խնդրում է միջամտել ստեղծված իրավիճակին լուծում տալու և «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ին ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարելու հարցում:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

«ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ն ՀՀ ԱՆ իրավաբանական անձանց պետական ռեգիստրում պետական գրանցում է ստացել 16.06.2017թ.: Ընկերության կողմից պետական գրանցում ստանալուց հետո ներկայացվել է հայտարարություն ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ և 2017թ. ընթացքում համարվել է որպես այդպիսին:

«ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ի կողմից ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետում չի ներկայացվել 2018թ. ընթացքում ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն: Արդյունքում, 2018թ. ընթացքում ընկերությունը համարվում է ԱԱՀ վճարող:

3. Հիմնավորումներ, պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 267-րդ հոդվածի՝

- 1-ին մասի համաձայն՝ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտներ են համարվում նույն հոդվածի 2-4-րդ մասերով սահմանված պայմանները բավարարող ռեզիդենտ առևտրային կազմակերպությունները և անհատ ձեռնարկատերերը հետևյալ դեպքերում և ժամկետներում.

1) տվյալ հարկային տարվա հունվարի 1-ից մինչև տվյալ հարկային տարվա ավարտը (բացառությամբ Օրենսգրքի 254-րդ հոդվածով սահմանված՝ հարկային տարվա ընթացքում շրջանառության հարկ վճարող համարվելու կամ Օրենսգրքի 59-րդ հոդվածով սահմանված՝ հարկային տարվա ընթացքում ԱԱՀ վճարող համարվելու դեպքերի), եթե հարկ վճարողը մինչև տվյալ հարկային տարվա փետրվարի 20-ը ներառյալ հարկային մարմին է ներկայացրել հարկային մարմնի հաստատված ձևով՝ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն և ընտանեկան ձեռնարկատիրությունում ներգրավված անձանց՝ ընտանիքի անդամ լինելը հիմնավորող համապատասխան փաստաթղթեր:

- 2-րդ մասի համաձայն՝ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ կարող է համարվել այն ռեզիդենտ առևտրային կազմակերպությունը և անհատ ձեռնարկատերը, որի նախորդ հարկային տարվա ընթացքում գործունեության բոլոր տեսակների մասով իրացման շրջանառությունը չի գերազանցել 18 միլիոն դրամը:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ վերը նշված իրավանորմով հստակ սահմանված է, որ տվյալ հարկային տարվա հունվարի 1-ից մինչև տվյալ հարկային տարվա ավարտն ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ կարող է համարվել այն հարկ վճարողը, որը բավարարում է Օրենսգրքի 267-րդ հոդվածի 2-4-րդ մասերով սահմանված պայմաններին և, եթե նրա կողմից մինչև տվյալ հարկային տարվա փետրվարի 20-ը ներառյալ հարկային մարմին է ներկայացվել հարկային մարմնի հաստատած ձևով՝ ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն և ընտանեկան ձեռնարկատիրությունում ներգրավված անձանց՝ ընտանիքի անդամ լինելը հիմնավորող համապատասխան փաստաթղթեր:

Քննարկվող դեպքում «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ-ի կողմից ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետում չի ներկայացվել 2018թ. ընթացքում ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն, հետևապես՝ 2018թ. ընթացքում ընկերությունը չի կարող համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ:

Դիմում-բողոքում նշված է, որ ընկերությունը զանգահարել է ՀՀ ՊԵԿ «թեժ գիծ», որտեղ իբրև պարզաբանել են, որ 2017թ. ներկայացված ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունը բավարար է 2018թ. և ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու համար:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ՀՀ ՊԵԿ «թեժ գիծ» ուղղվող հեռախոսազանգերը ձայնագրվում են, հետևապես՝ վերը նշված տեղեկատվության իսկությունը ճշտույն համար ընկերության ներկայացուցչին առաջարկվեց ներկայացնել այն հեռախոսահամարը, որից զանգահարվել է ՀՀ ՊԵԿ «թեժ գիծ», սակայն այն չներկայացվեց: Այսինքն, ՀՀ ՊԵԿ «թեժ գիծ» կողմից ընկերությանը նման պատասխան տրվելու հանգամանքը տվյալ դեպքում հիմնավոր չէ:

4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հանձնաժողովը

ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

Ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվելու վերաբերյալ «ԴԵԱՀ» ՍՊԸ դիմում-բողոքը մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ

