

« Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 14/3

16 ապրիլի 2012թ.

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ « ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 03.04.2012թ-ի նիստում քննության է առնվել «Բևեռափայլ» ՍՊԸ գանգատը « ԿԱ ՊԵԿ ՕՀԿ 07.02.2012թ. թիվ 1001914 ստուգման ակտի և էրեբունու ՀՏ պետի 12.03.2012թ-ի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ թիվ 188250 որոշման դեմ: Արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերոգրյալ ստուգման ակտը և որոշումը թողնվել են անփոփոխ:

Համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 16.12.2011թ-ի թիվ 1001914 հանձնարարագրի, «Բևեռափայլ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող « օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 07.02.2012թ-ին կազմվել է թիվ 1001914 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 4080600 դրամ:

Ղեկավարվելով վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ « օրենսգրքի 169.1 հոդվածի 1-ին մասի և 170.3 հոդվածի դրույթներով, էրեբունու ՀՏ պետի կողմից 12.03.2012թ-ին կայացվել է վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ թիվ 188250 որոշումը (այսուհետ՝ որոշում)՝ «Բևեռափայլ» ՍՊԸ տնօրենին վարչական պատասխանատվության ենթարկելու վերաբերյալ:

Ընկերության բոլորը, ըստ էության, վերաբերում է ստուգման ակտով ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությանը: Մասնավորապես, ստուգման ակտի 5-րդ կետով արձանագրվել է, որ 29.10.2002–31.12.2008թթ. ժամանակաշրջանում ընկերությունը հանդիսացել է պարզեցված հարկ վճարող: 01.01.2009–30.09.2011թթ. ժամանակաշրջանում ընկերությունը չի համարվել ԱԱՀ վճարող ԱԱՀ-ի մասին « օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության համաձայն: Սակայն պարզվել է, որ ընկերության հիմնադիր՝ էսթեր Մելքոնյանը միաժամանակ հանդիսանում է նաև հիմնադիր «էսթեր» ՍՊԸ-ում, պետ. գրանցման համար՝ 286.040.01868 (էսթեր Մելքոնյանը «Բևեռափայլ» ՍՊԸ-ում հիմնադիր է հանդիսանում 04.03.2008թ.-ից): Ուստի «ԱԱՀ-ի մասին» « օրենքի 3-րդ հոդվածի «ե» կետի համաձայն, «Բևեռափայլ» ՍՊԸ-ի նկատմամբ չի տարածվում ԱԱՀ-ի մասին օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության դրույթները, հետևաբար՝ սկսած 01.01.2009թ.-ից ընկերությունը համարվում է ԱԱՀ վճարող: Ըստ ներկայացված հաշվապահական հաշվառման փաստաթղթերի ստուգմամբ պարզվել է, որ 2009թ. 1-ին եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 3.262.400 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 543.800 դրամ, 2009թ. 2-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 2.673.900 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 445.700 դրամ, 2009թ. 3-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 2.831.300 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 472.000 դրամ, 2009թ. 4-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 2.668.900 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 444.900 դրամ, 2010թ. 1-ին եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 2.169.900 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 361.700 դրամ, 2010թ. 2-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 2.869.200 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 482.800 դրամ, 2010թ. 3-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 3,515.000 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ՝ գումարով 585.900 դրամ, 2010թ. 4-րդ եռամսյակում

իրացման շրջանառությունը կազմել է 2.942.100 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ գումարով 490.400 դրամ, 2011թ. 1-ին եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 4.672.200 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ գումարով 778.800 դրամ, 2011թ. 2-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 3.838.600 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ գումարով 639.900 դրամ, 2011թ. 3-րդ եռամսյակում իրացման շրջանառությունը կազմել է 3.703.100 դրամ, որի նկատմամբ 16.67% դրույքաչափով հաշվարկվում է ԱԱՀ գումարով 617.400 դրամ:

ԱԱՀ-ի մասին ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի 1-ին կետի 2-րդ պարբերության համաձայն իրացման շրջանառության նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարից ենթակա է հաշվանցման /պակասեցման/ առևտրային նպատակներով ՀՀ տարածքում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների դիմաց սահմանված չափերը չգերազանցող կանխիկ դրամով վճարված մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների չափով, համապատասխանաբար. 2009թ. 1-ին եռամսյակում՝ 486.200 դրամ, 2009թ. 2-րդ եռամսյակում՝ 313.800 դրամ, 2009թ. 3-րդ եռամսյակում՝ 319.000 դրամ, 2009թ. 4-րդ եռամսյակում՝ 349.600 դրամ, 2010թ. 1-ին եռամսյակում՝ 246.400 դրամ, 2010թ. 2-րդ եռամսյակում՝ 285.400 դրամ, 2010թ. 3-րդ եռամսյակում՝ 766.200 դրամ, 2010թ. 4-րդ եռամսյակում՝ 461.200 դրամ, 2011թ. 1-ին եռամսյակում՝ 119.100 դրամ, 2011թ. 2-րդ եռամսյակում՝ 345.900 դրամ, 2011թ. 3-րդ եռամսյակում՝ 513.400 դրամ:

Արդյունքում առաջանում է բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ ընդամենը՝ 1.836.800 դրամ: Իսկ 2010թ. 3-րդ եռամսյակում առաջանում է ԱԱՀ-ի դեբետային սալդո, գումարով 180.300 դրամ:

Ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 24-րդ հոդվածների դրույթներով ընդամենը ԱԱՀ-ի գծով ընկերությունից ենթակա է գանձման 4.080.600 դրամ, հարկը ենթակա է պակասեցման 180.300 դրամ:

«Բևեռափայլ» ՍՊԸ գանգատում մասնավորապես նշված է.

Գտնում ենք, որ 07.02.2012թ. կազմված թիվ 1001914 ստուգման ակտը հակասում է ՀՀ օրենսդրությանը և պետք է ճանաչվի ոչ իրավաչափ հետևյալ պատճառաբանություններով.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն, անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58,35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից՝ 58,35 միլիոն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար: Նույն հոդվածի 5-րդ պարբերության «ե» կետի համաձայն, նույն հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում այն կազմակերպության նկատմամբ, որի կանոնադրական կամ բաժնեհավաք կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայաբաժին) պատկանում է անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող այն ֆիզիկական անձին, որին միաժամանակ պատկանում է մեկ այլ կազմակերպության կանոնադրական կամ բաժնեհավաք կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայաբաժին), ընդ որում, այս դեպքում կազմակերպություններից ոչ մեկի նկատմամբ ԱԱՀ-ի շեմը չի կարող տարածվել:

ՀՀ Սահմանադրության 8-րդ հոդվածի համաձայն, Հայաստանի Հանրապետությունում ճանաչվում եւ պաշտպանվում է սեփականության իրավունքը: Հայաստանի Հանրապետությունում երաշխավորվում են տնտեսական գործունեության ազատությունն ու ազատ տնտեսական մրցակցությունը:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի համաձայն վարչարարությունը պետք է ուղղված լինի Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությամբ և օրենքներով հետապնդվող նպատակին, և դրան հասնելու միջոցները պետք է լինեն պիտանի, անհրաժեշտ և չափավոր:

Գտնում ենք, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածը հակասում է ՀՀ Սահմանադրության 8-րդ հոդվածին՝ այն առումով, որ խախտվում են Հայաստանի Հանրապետությունում երաշխավորված տնտեսական գործունեության ազատությունն ու ազատ տնտեսական մրցակցությունն անհամաչափ պատասխանատվության միջոց նախատեսելու տեսանկյունից:

Սույն վեճի համատեքստում համաչափության սկզբունքը պահանջում է ապահովել արդարացի հավասարակշռություն սահմանվող պատասխանատվության միջոցի ու չափի եւ պատասխանատվության սահմանմամբ հետապնդվող իրավաչափ նպատակի միջեւ:

Ինչ վերաբերում է նշված իրավաչափ նպատակի եւ վիճարկվող նորմով սահմանված պատասխանատվության միջեւ համաչափության գնահատմանը, ապա անհրաժեշտ ենք համարում վիճարկվող նորմը դիտարկել «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի համատեքստում:

Տվյալ դեպքում, վիճարկվող հոդվածը նույն հարթության վրա է դիտում որակապես տարբեր իրավիճակներ եւ դրանց համար նախատեսում է պատասխանատվության միեւնույն չափը՝ վերջինս պայմանավորելով ընդամենը անձի երկու տարբեր ընկերությունում մասնակցությամբ:

Տվյալ դեպքում, չնայած միևնույն ֆիզիկական անձը մասնակից է հանդիսացել երկու տարբեր ընկերություններում, սակայն այդ ընկերություններից մեկը նրա մասնակցության ընթացքում որևէ տնտեսական գործունեություն չի իրականացրել: Այնինչ, «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի ընդունման նպատակը եղել է այն, որ խոշոր տնտեսավարող ընկերության մասնակիցները մի քանի այլ ընկերություն հիմնելու միջոցով չխուսափեն ավելացված արժեքի հարկի վճարումներից:

Գտնում ենք, որ 07.02.2012թ-ի թիվ 1001914 ստուգման ակտը ընդունվել է օրենքի խախտմամբ, այն է՝ օրենքի սխալ կիրառման և սխալ մեկնաբանման հետևանքով:

Ելնելով վերը նշվածից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի դրույներով, ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ օպերատիվ հետախուզական վարչության կողմից 07.02.2012թ. կազմված թիվ 1001914 ստուգման ակտը և որպես հետևանք նաև 12.03.2012թ. էրեբունու ՀՏ-ի պետի թիվ 188250 «Վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ» որոշումը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերը և ապացույցները եկավ եզրակացության, որ գանգատը հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 45-րդ հոդվածի համաձայն. «Յուրաքանչյուր ոք պարտավոր է օրենքով սահմանված կարգով և չափով մուծել հարկեր, տուրքեր, կատարել պարտադիր այլ վճարումներ»:

Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 83.5-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն. «Բացառապես Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով են սահմանվում ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց իրավունքների և ազատությունների սահմանափակումները, նրանց պարտականությունները, ինչպես նաև պատասխանատվության տեսակները, չափերը, պատասխանատվության ենթարկելու կարգը, հարկադրանքի միջոցներն ու դրանք կիրառելու կարգը, ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց կողմից վճարվող հարկերի, տուրքերի և այլ պարտադիր վճարների տեսակները, չափը, վճարման կարգը»:

Քննարկվող դեպքում 29.10.2002–31.12.2008թթ. ընկած ժամանակաշրջանում ընկերությունը հանդիսացել է պարզեցված հարկ վճարող: 01.01.2009–30.09.2011թթ. ընկած ժամանակաշրջանում ընկերությունը չի համարվել ԱԱՀ վճարող համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին պարբերությամբ նախատեսված դրույթի: Սակայն, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ընկերության հիմնադիր էսթեր Մելքոնյանը միաժամանակ հանդիսացել է նաև հիմնադիր «էսթեր» ՍՊԸ-ում, հետևապես համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի «ե» կետի դրույթների, ընկերությունը սկսած 01.01.2009թ-ից հանդիսացել ԱԱՀ վճարող: Մասնավորապես, «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի «ե»

կետի համաձայն, «Սույն հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում այն կազմակերպության նկատմամբ, որի կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայտաբաժին) պատկանում է անհատ ձեռնարկատերի չհանդիսացող այն ֆիզիկական անձին, որին միաժամանակ պատկանում է մեկ այլ կազմակերպության կանոնադրական կամ բաժնետիրական կապիտալի 20 տոկոսը կամ ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայտաբաժին), ընդ որում, այս դեպքում կազմակերպություններից ոչ մեկի նկատմամբ ԱԱՀ-ի շեմը չի կարող տարածվել»:

Վերոգրյալից հետևում է, որ ընկերությունը սկսած 01.01.2009թ-ից հանդիսանալով ԱԱՀ վճարող պարտավոր է եղել ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով կատարել ԱԱՀ-ի գծով առաջացած պարտավորությունները:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 10-ի «Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին» N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, Հանձնաժողովի որոշման նախագիծը ուղարկվել է վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ: Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է հետևյալ եզրակացությունը.

«Բնեռափայլ» ՍՊԸ կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 2012 թվականի փետրվարի 7-ի թիվ 1001914 ստուգման ակտի և էրեբունու ՀՏ պետի 2012 թվականի մարտի 12-ի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ թիվ 188250 որոշման վերաբերյալ ներկայացված դիմում-գանգատը համարել ոչ հիմնավոր և համաձայնություն տալ դրա վերաբերյալ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից գանգատարկման խորհուրդ ներկայացված որոշման նախագծին:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Մ Է՝

Ստուգման ակտը և որոշումը թողնել անփոփոխ:
Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ

