

Քննարկվեց <Շողակն> ՓԲԸ 31.10.2012թ. դիմում-բողոքը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նախրիի ՏՀՏ պաշտոնատար անձանց գործողությունների դեմ:

<Շողակն> ՓԲԸ դիմում-բողոքում մասնավորապես նշված է.

02.12.2009թ. ՀՀ ՊԵԿ Նախրիի ՏՀՏ-ն ՀՀ վարչական դատարան ներկայացրած հայցադիմումով խնդրել է պատասխանող <Շողակն> ՓԲԸ-ից հոգուտ ՀՀ պետական բյուջեի բռնագանձել 49,7 մլն. դրամ (որից 23,4 մլն. դրամ՝ ապառք, 22,3 մլն. դրամ՝ ապառքի նկատմամբ հաշվարկված տուժանք, 4,0 մլն. դրամ՝ սոցիալական վճարների գծով նախկինում հաշվարկված տուժանք):

Հայցադիմումի ներկայացման պահին <Շողակն> ՓԲԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) ունեցել է 24,0 մլն. դրամ ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի գումար, որը ՀՀ օրենսդրության համաձայն համարվում է այլ հարկատեսակների գծով պարտավորություններով հաշվանցման ենթակա գումար, սակայն ընկերությունը զրկված է եղել նշված դեբետային մնացորդը հաշվանցելու հնարավորությունից, ինչը հաշվի առնելով, <Շողակն> ՓԲԸ-ն ներկայացրել է հակընդդեմ հայց:

Քննելով հայցը և հակընդդեմ հայցը (ՎԴ 5177/05/09 վարչական գործ) վարչական դատարանը 01.04.2011թ. մասնավորապես վճռել է.

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նախրիի ՏՀՏ հայցն ընդդեմ <Շողակն> ՓԲԸ՝ 49.754.100 դրամ բռնագանձելու պահանջի մասին բավարարել մասնակի՝ <Շողակն> ՓԲԸ-ից հոգուտ ՀՀ պետական բյուջեի բռնագանձել 4.012.000 դրամ պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարի տույժի գումար: ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նախրիի ՏՀՏ հայցը մնացած մասով մերժել:

- <Շողակն> ՓԲԸ-ի հակընդդեմ հայցը բավարարել մասնակի՝ պարտավորեցնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ին <Շողակն> ՓԲԸ-ին տրամադրելու <Բացթողումը թույլատրված է> և <Բեռը ստացված է> նշումներով մաքսային հայտարարագրի առկայության մասին տեղեկանք և վերահաշվարկ կատարելով <Շողակն> ՓԲԸ-ի ԱԱՀ-ի զրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների գծով առաջացած դեբետային մնացորդի գերավճարի հաշվին կատարելու եկամտահարկի գծով պարտավորությունների հաշվանցում: ԱԱՀ-ի զրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների գծով առաջացած դեբետային մնացորդի գերավճարի հաշվին սոց. վճարի գծով պարտավորությունների հաշվանցում կատարելուն պարտավորեցնելու պահանջի մասով <Շողակն> ՓԲԸ-ի հակընդդեմ հայցը մերժել:

Վճիռը բողոքարկվել է վերաքննության և վճռաբեկության կարգով և ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 26.10.2011թ. որոշմամբ թիվ ՎԴ/5177/05/09 վարչական գործով կայացված վճիռը մտել է օրինական ուժի մեջ:

11.07.2012թ. ՀՀ ԱՆ ԴԱՀԿ ծառայությունից առձեռն ստացել ենք ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նախրիի ՏՀՏ-ի 25.06.2012թ. թիվ 1241 գրության պատճենը, որում ներառված են իրականացված վերահաշվարկի արդյունքները:

Հայտնում ենք, որ պարտավորություններից որևէ մեկը փաստացի կատարված չէ, միայն կարելի է ենթադրել, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նախրիի ՏՀՏ-ի կողմից 25.06.2012թ. թիվ 1241 գրությունը ուղղված է երկրորդ պարտավորության (վերահաշվարկ կատարելով հաշվանցի իրականացման) կատարման ապացուցմանը, սակայն այդ գրությանը կից տեղեկանքով ներկայացված արդյունքներն անընդունելի են, քանի որ ՀՀ ՊԵԿ-ը վճռով նախատեսված հաշվանցն ու վերահաշվարկը կատարել է կամայական, առանց իրավական հիմնավորումների՝ շեղվելով վճռի էությունից և հաշվանցի կատարման իրավական հիմքերից: Այսպես՝

Վճռով հաստատված հանգամանք է համարվել այն, որ մինչև հայցադիմում ներկայացնելը՝ 01.06.2009թ. թիվ 1701699 հանձնարարագրով հարկային մարմնի կողմից 09.06.2009թ. մինչև 21.10.2009թ. <Շողակն> ՓԲԸ-ում կատարված ուսումնասիրության արդյունքում 21.10.2009թ. կազմվել է արձանագրություն, որում նշվել է. <Ուսումնասիրության արդյունքում պարզվեց. <Շողակն> ՓԲԸ-ի ԱԱՀ-ի զրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքներին վերաբերող

ծեղքերումների գծով ընկերության կողմից 01.04.2006-31.12.2008թ.թ. ընթացքում իրականացված գործարքների մասով դիմումով վերադարձման (հաշվանցման) ներկայացված ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի գումարը կազմում է 24.088,3 հազ.դրամ: Համաձայն Նաիրիի ՏՏ կողմից կնքված տեղեկանքի ընկերության ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդը առ 05.05.2009թ. դրությամբ կազմում է 23.552,0 հազ.դրամ: Կատարված ուսումնասիրությամբ պարզվեց, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 1-ի 16 կետի «ա» ենթակետով պահանջվող՝ ՀՀ մաքսային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով լրացված «Բացթողումը թույլատրված է» և «Բեռը ստացված է» նշումներով մաքսային հայտարարագրի առկայության մասին տեղեկանքը ընկերության կողմից չի ներկայացվել: Այսպիսով՝ ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանում դիմումով պահանջված 24.088,3 հազ.դրամ ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի ենթակա չէ սահմանված կարգով հաշվանցման (վերադարձման):

Դատարանը հաստատված է համարել նաև այն, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ը, հանդիսանալով թե՛ ուսումնասիրություն իրականացնող և թե՛ տեղեկանք տրամադրող վարչական մարմին, իր ակնհայտ ոչ իրավաչափ գործողությունների արդյունքում արհեստականորեն ստեղծել է մի իրավիճակ, որպեսզի ընկերությունն իր կամքից անկախ չկարողանա ապահովելու «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 1-ի 16 կետի «ա» ենթակետով պահանջվող՝ ՀՀ մաքսային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով լրացված «Բացթողումը թույլատրված է» և «Բեռը ստացված է» նշումներով մաքսային հայտարարագրի առկայության մասին տեղեկանքը և զրկվի ունեցած գերավճարի հաշվին հաշվանցում կատարելու օրենքով երաշխավորված հնարավորությունից: Արդյունքում ընկերության դիմումի հիման վրա հարուցված վարչական վարույթն ավարտել է ընկերության համար միջամտող վարչական ակտի ընդունմամբ, այն է՝ մերժել է հաշվանցում կատարելու մասին «Շողակն» ՓԲԸ խնդրանքը: Ընդ որում, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի ոչ իրավաչափ գործողությունների արդյունքում ընկերության համար առաջացել է խոշոր վնասներ կրելու ռեալ վտանգ, քանի որ վարչական վարույթի հարուցման օրվանից սկսած մինչև դրա ավարտը պետական բյուջեի հանդեպ առկա ընկերության պարտավորությունների չափը մեծացել է այն պարզ պատճառով, որ համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի հաշվարկվել են տույժեր և ՊԵԿ-ը նշված գումարի բռնագանձման պահանջ է ներկայացրել ՀՀ վարչական դատարան:

Փաստորեն, «Շողակն» ՓԲԸ-ին ՀՀ մաքսային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով լրացված «Բացթողումը թույլատրված է» և «Բեռը ստացված է» նշումներով մաքսային հայտարարագրի առկայության մասին տեղեկանքի ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից չտրամադրելը դատարանը համարել է ոչ իրավաչափ և վճռով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ին պարտավորեցրել տրամադրել այդ տեղեկանքը:

Ակնհայտ է, որ մինչև ՊԵԿ-ի կողմից հայցադիմում ներկայացնելը կատարված ստուգման ժամանակ պահանջված տեղեկանքն ընկերությանը տրամադրելու դեպքում «Շողակն» ՓԲԸ-ն կունենար 24.088,3 հազ.դրամ ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի հաշվանցման հնարավորություն, և քանի որ այդ պահին ընկերության այլ հարկատեսակների գծով պարտավորությունը (ապառքը) կազմում էր 23,4 մլն դրամ, ապա այդ պահին հաշվանց կատարելու դեպքում ընկերության պարտավորություններն ամբողջությամբ կզրոյանային:

Նույն վճռով դատարանն արձանագրել է, որ եթե հաշվանցը ժամանակին կատարվեր, ապա ընկերությունը պարտավորություն չէր ունենա ոչ ապառքի և ոչ էլ տույժի գծով (տես դատական նիստի արձանագրություն ժամը 11:53:33):

Հաշվանցի իրականացման հետ կապված հարաբերությունները մինչև 2012թ. կանոնակարգվում են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 1-ով, որով սահմանում է հարկերի հաշվանցման և/կամ վերադարձման կարգն ու ժամկետները: Նույն հավելվածի 3-րդ մասի 3.1. կետով սահմանվում է, որ որևէ օրվա դրությամբ հարկ վճարողի հարկային պարտավորության գումարը, հարկային դեբետային մնացորդում գերավճարի, գերավճարից տարբերվող գումարի, չհաշվանցվող մնացորդների մեծությունները որոշվում են պարտավորությունների, հաշվանցվող գումարների ժամանակագրական կարգով մարման միջոցով, հետևյալ կանոններով՝

- ավելի վաղ առաջացած հարկային պարտավորությունը մարվում է (մարված է համարվում) ավելի վաղ առաջացած՝ հաշվանցվող գումարների հաշվին, իսկ ավելի վաղ առաջացած՝ հաշվանցվող գումարը մարվում է (մարված է համարվում) ավելի վաղ առաջացած հարկային պարտավորության կամ պետական բյուջեից ավելի վաղ վերադարձված գումարների հաշվին,

- հերթական հարկային պարտավորությունը (կամ հաշվանցվող գումարը) մարվելուց հետո մարվում է դրանից հետո առաջացած պարտավորությունը (հաշվանցվող գումարը),

- որևէ անսաթվի դրությամբ պարտավորությունները (կամ հաշվանցվող գումարները) մարվելուց հետո կատարվում է հաշվանցվող գումարների (պարտավորությունների) մարում:

Ըստ այդմ, կարծում ենք, որ ԴԱՀԿ ծառայությանը ներկայացված՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նաիրիի ՏՀՏ-ի 25.06.2012թ. թիվ 1241 գրությունը չէր կարող համարվել կատարողական թերթի պահանջի կատարման ապացույց, իսկ ՀՀ ՊԵԿ-ը այդ պահանջի կատարման ապացուցող այլ փաստաթուղթ չի ներկայացրել, չի քննարկել մեր կողմից ներկայացված առարկությունները, հաշվանցի իրականացման վերաբերյալ մանրամասն տեղեկատվություն չի տրամադրել: Նշված գործողությունների կատարման դեպքում կողմերը քննարկման միջոցով կգային հաշվանցի կատարման վերաբերյալ հիմնավոր եզրահանգման:

Մեր կողմից կատարված վերահաշվարկի (տես տեղեկանք 2-ը) համաձայն 2009թ. արդյունքներով ընկերությունը կունենար 4.359.135 դրամի չափով ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդ:

Վերահաշվարկի մեջ ներառված չէ պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարի գծով պարտավորությունը՝ մոտ 4 մլն դրամ տույժը, որի վերաբերյալ պահանջը ներառված էր նույն վարչական գործի շրջանակներում ներկայացված հայցադիմումում և որը <Շողակն> ՓԲԸ-ի կողմից ընդունվել է:

Այնուհանդերձ կարծում ենք, որ <Շողակն> ՓԲԸ-ն այդ գումարը (մոտ 4 մլն դրամ տույժը) ՀՀ պետական բյուջե վճարելու պարտավորություն չունի, քանի որ 26.05.2011թ. (վճռի կայացումից հետո) ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից ընդունվել է <Կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի համար հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով արտոնություններ սահմանելու մասին> ՀՀ օրենքը (<Օ-185-Ն>), որի 3-րդ հոդվածի վերջին պարբերության համաձայն մինչև 2009թ. դեկտեմբերի 31-ը ներառող և/կամ/դրան նախորդող հաշվետու ժամանակաշրջանների արդյունքներով առաջացած՝ հարկերի և պարտադիր սոց. ապահովության վճարների ապառքների գծով պարտավորությունները կատարած հարկ վճարողները և օրենքն ուժի մեջ մտնելու պահից ազատվում են այդ ապառքների գծով հաշվարկված տույժերը և տուգանքները վճարելու պարտավորությունից:

Ընկերության հաշվապահությունում առկա տեղեկության հիման վրա ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան իրականացվել է վերահաշվարկ, որի արդյունքները ներկայացված են տեղեկանք 2-ում: Վերջինիս համաձայն, 2009թ-ի արդյունքներով ընկերությունը կունենար 4359135 դրամի չափով ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդ, իսկ այլ հարկատեսակների և պարտադիր վճարների գծով պարտավորություն չէր ունենա:

Ընկերությունը խնդրում է քննարկել վերը նշված վճռով նախատեսված վերահաշվարկը ՀՀ օրենսդրությանը համապատասխան իրականացնելու հարցը և պարտավորեցնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նաիրիի ՏՀՏ-ին տրամադրել հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով պարտավորությունների բացակայության մասին փաստաթուղթ:

Միաժամանակ տեղեկացնում ենք, որ դրական արդյունքի դեպքում <Շողակն> ՓԲԸ-ն պարտավորվում է ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի հետ կապված պետության նկատմամբ որևէ պահանջ չներկայացնել, դրանք իր հետագա գործունեության ընթացքում հաշվանցելով ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), հաշվի առնելով <Շողակն> ՓԲԸ և Նաիրիի ՏՀՏ ներկայացուցիչների բերված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

ՀՀ վարչական դատարանի 01.04.2011թ. թիվ ՎԴ 5177/05/09 վճիռը (այսուհետ նաև վճիռ) ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 26.10.2011թ. որոշման համաձայն, մտել է օրինական ուժի մեջ և ենթակա է կատարման:

Վճռով, <Շողակն> ՓԲԸ-ին ՀՀ մաքսային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով լրացված <Բացթողումը թույլատրված է> և <Բեռը ստացված է> նշումներով մաքսային հայտարարագրի առկայության մասին տեղեկանքի ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից չտրամադրելը, դատարանը համարել է ոչ իրավաչափ և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ին պարտավորեցրել է տրամադրել այդ տեղեկանքը: Այսինքն, 01.06.2009թ-ի թիվ 1701699 հանձնարարագրով իրականացված ուսումնասիրության ժամանակ պահանջված տեղեկանքն ընկերությանը տրամադրելու դեպքում, <Շողակն> ՓԲԸ-ն

հնարավորություն կունենար 24.088,3 հազ. դրամ ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի գումարը հաշվանցելու: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ուսումնասիրության իրականացման ընթացքում ընկերության այլ հարկատեսակների գծով պարտավորությունները կազմել են 23,4 մլն դրամ, ուստի այդ ընթացքում հաշվանցում կատարելու պարագայում ընկերության պարտավորությունները կհամարվեին կատարված: Նշված եզրահանգումը հաստատվել է նաև Վճռով: Մասնավորապես, համաձայն Վճռի, եթե հաշվանցումը կատարվեր ժամանակին, ապա ընկերությունը ապառքի և տույժերի գծով պարտավորություններ չէր ունենա:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ուսումնասիրության արդյունքում 21.10.2009թ-ին կազմված արձանագրությամբ, ըստ էության, պետք է հաստատվեր <Շողակն> ՓԲԸ-ի 24.088,3 հազ. դրամ ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդի հաշվանցելու իրավունքը: Իսկ հաշվի առնելով, որ այդ պահի դրությամբ ընկերության այլ հարկատեսակների գծով պարտավորությունը կազմել են 23,4 մլն դրամ, հետևապես հաշվանցման արդյունքում հարկային պարտավորությունները կհամարվեին մարված:

ՎԴ/5177/05/09 վարչական գործով կայացված վճռի հիման վրա Ընկերության կողմից կատարվել է պարտավորությունների վերահաշվարկ, որի արդյունքներն արտացոլվել են տեղեկանք 2-ում:

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով տեղեկանք 2-ում բերված տվյալները գտնում է, որ դրանք իրատեսական են և ենթակա են ընդունման, իսկ տեղեկանք 2-ում բերված տվյալների ընդունման պայմաններում 2009թ-ի արդյունքներով ընկերության մոտ առաջանում է 4359135 դրամի չափով ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդ: Ընդ որում, կատարված վերահաշվարկում ընդգրկված չէ պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի գծով հաշվարկված տույժը՝ գումարով 4012000 դրամ:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի գծով հաշվարկված տույժի գումարի հետ կապված անհրաժեշտ է ղեկավարվել օրենսդրության հետևյալ դրույթով.

<Կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի համար հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով արտոնություններ սահմանելու մասին> ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի վերջին պարբերության համաձայն. <Այն հարկ վճարողները, որոնք սույն օրենքն ուժի մեջ մտնելու պահին փաստացի կատարել են 2009 թվականի դեկտեմբերի 31-ը ներառող և (կամ) դրան նախորդող հաշվետու ժամանակաշրջանների արդյունքներով առաջացած՝ սույն օրենքի 2-րդ հոդվածով սահմանված հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով ապառքների վճարումները, սույն օրենքն ուժի մեջ մտնելու պահից ազատվում են այդ ապառքների գծով հաշվարկված և չվճարված տույժերը և տուգանքները վճարելու պարտավորությունից>:

Վերը հիշատակված իրավանորմի հիմքով ընկերությունն ազատվում է պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի գծով հաշվարկված տույժի գումարը վճարելու պարտավորությունից:

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

ո Ր Ո Յ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նաիրիի տարածքային հարկային տեսչությանը.

1. <Շողակն> ՓԲԸ անձնական հաշվի քարտում կատարել համապատասխան վերահաշվարկ, հաշվի առնելով 2009թ-ի արդյունքներով ընկերության մոտ 4359135 դրամի չափով ԱԱՀ-ի դեբետային մնացորդ առաջանալու, ինչպես նաև <Կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի համար հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով արտոնություններ սահմանելու մասին> ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի հիմքով պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի գծով հաշվարկված տույժը՝ գումարով 4012000 դրամ, վճարելու պարտավորությունից ազատվելու հանգամանքները:

2. <Շողակն> ՓԲԸ-ին տրամադրել տեղեկանք՝ հարկային և այլ պարտադիր վճարների գծով պարտավորությունների վերաբերյալ:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ