

« Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 6/6

4 փետրվարի 2013թ.

Քննարկվեց «Անի» ԲԲԸ 24.01.2013թ-ի թիվ 01.003 գանգատը « ԿԱ ՊԵԿ Արթիկի ՏՀՏ 09.01.2013թ. թիվ 1102395 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 12.12.2012թ. թիվ 1102395 հանձնարարագրի «Անի» ԲԲԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է « օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված իրավասության սահմաններում « օրենքների և այլ իրավական ակտերի առանձին պահանջների կատարման ճշտությունը պարզելու նպատակով օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգում, որն ընդգրկել է 20.06.2012թ-ից մինչև ստուգման ավարտն ընկած ժամանակաշրջանը: Արդյունքում 09.01.2013թ-ին կազմվել է թիվ 1102395 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.574.094 դրամ:

Ստուգման ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է.

Ստուգմամբ պարզվեց, որ «Անի» ԲԲԸ-ն Շիրակի մարզ, գյուղ Շիրակավան հասցեում 2012թ. օգոստոսի 20-ից սկսել է շահագործել ԱԳԼՃ կայան, որտեղ « Կառավարության կողմից սահմանված տեխնիկական կանոնակարգին համաձայն լիցքավորման բաշխիչ աշտարակներ տեղադրվել են 2012 թ-ի նոյեմբերի 13-ին:

Ընկերությունը 20.08.2012թ-ից մինչև 13.11.2012թ-ը ԱԳԼՃ-ի գծով իրացման շրջանառության հարկերը հաշվարկել է ԱԱՀ-ի մասին « օրենքի պահանջներով, որով խախտվել է «Հաստատագրված վճարների մասին» « օրենքի 59.8 հոդվածի պահանջները, որով սահմանվել է, որ գազալցման կայանների միջոցով ավտոտրանսպորտային միջոցների գազալցման գործունեություն իրականացնողները համարվում են հաստատագրված վճար վճարողներ, քանի դեռ չեն տեղադրել « Կառավարության 28.08.2008 թ-ի թիվ 1101-Ն որոշմամբ սահմանված տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան բաշխիչ աշտարակներ: Կանոնակարգի 23-րդ գլխի 149 կետը սահմանում է, որ ԱԳԼՃ-ում շահագործվող բոլոր չափման միջոցները, հսկիչ-չափիչ սարքերը, որոնք տեղադրված են գազատարների և ագրեգատների վրա, ենթակա են չափագիտական հսկողության և վերահսկողության, համաձայն «Չափումների միասնականության մասին» « օրենքի, իսկ վերջինիս 2-րդ հոդվածի 18-րդ մասը սահմանում է, որ չափագիտական հսկողությունը, դա չափման միջոցների, տեսակի հաստատուն, չափման միջոցների նախնական և հետագա ստուգաչափում չափագիտական հսկողություն և փորձաքննությունն է:

Համաձայն «Հաստատագրված վճարների մասին» օրենքի 59.9 հոդվածի 1-ին մասի և 59.10 հոդվածի հաշվարկվում է լրացուցիչ վճարման ենթակա հաստատագրված վճար 2012թ-ի օգոստոս ամսվա համար 900.000 դրամ, սեպտեմբեր ամսվա համար՝ 1.092.680 դրամ, հոկտեմբեր ամսվա համար, 1.255.957 դրամ և նոյեմբեր ամսվա համար 900.000 դրամ, ընդամենը 4.148.639 դրամ: Համաձայն «Հաստատագրված վճարների մասին» օրենքի 94-րդ հոդվածի 4-րդ մասի վճարողից գանձվում է տուգանք պակաս հաշվարկված կամ չհաշվարկված հաստատագրված վճարի 50 տոկոսի չափով՝ 2.074.319 դրամ:

Հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» « օրենքի 23-րդ, 25-րդ և «Հաստատագրված վճարների մասին» օրենքի 94.1-րդ հոդվածների դրույթները, Հաստատագրված վճարների գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 7.574.094 դրամ:

«ԱՆԻ» ԲԲԸ գանգատում մասնավորապես նշված է.

Ստուգման ակտում արձանագրվել է, որ « Կառավարության սահմանված տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան բաշխիչ աշտարակներ տեղադրվել են 2012 թվականի նոյեմբերի 13-ից, սակայն նշված փաստը իրականությանը չի համապատասխանում, ավելին ներկայացնում են նաև հետևյալ հիմնավոր փաստարկները և պատճառարանությունները.

2012 թվականի օգոստոսի 20-ից, երբ ընկերության կողմից շահագործվել է կայանը, առաջին իսկ օրվանից լիցքավորման բաշխիչ աշտարակները համապատասխան նախագծի և տեխնիկական պայմանների սահմանված կարգով տեղադրվել և մոնտաժվել են համապատասխան մասնագետների կողմից, կայանը փաստացի շահագործվել է լիցքավորման բաշխիչ աշտարակներով, այդ փաստը կարող են հաստատել ներկայացված ակտերը, ինչպես նաև կայանի կառուցապատումը իրականացնող համապատասխան մասնագետները, կայանը շահագործող անձնակազմի անդամները: Ելնելով վերը նշված փաստական հանգամանքներից և ուլորտը կարգավորող օրենսդրության պահանջներից <Անի> ԲԲԸ կայանի վերաբերյալ իրացման շրջանառության հարկերը հաշվարկել են <ԱԱՀ-ի մասին> ՀՀ օրենքի պահանջներով, որոնց հիման վրա օրենքով սահմանված կարգով և նախատեսված ժամկետում տեսչություն են ներկայացվել համապատասխան հաշվետվություններ: Դրանք ընդունվել են իրավասու հարկային ծառայողների կողմից առանց որևէ առարկությունների: Այդ հաշվետվությունների հիման վրա կայանի գործունեության ընթացքում, ստուգման ընդգրկող ժամանակաշրջանում ընկերության կողմից պատշաճ կերպով հաշվարկվել և ԱԱՀ-ի գծով կատարվել են Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջեի նկատմամբ պարտավորությունները վճարումները: Սակայն, նշված գումարի վճարման մասին ստուգող տեսուչներն ընդհանրապես չեն հիշատակել:

Ստուգման ակտում արձանագրված ժամանակաշրջանում, ինչպես հաշվետվությունների, այնպես էլ ՀՀ պետական բյուջե կատարված վճարումների կապակցությամբ, այդ թվում նաև լիցքավորման բաշխիչ աշտարակների շահագործման հետ կապված տարածքային հարկային տեսչության կողմից ինչպես բանավոր այնպես էլ գրավոր կարգով որևէ դիտողություն կամ առարկություն չի եղել:

Միաժամանակ հայտնվում է, որ ընկերության կողմից ավտոգազալիցքավորման ճնշակայանի ԱԳԼՃ կայանի ինչպես կառուցապատման, այնպես էլ շահագործման ընթացքում խստագույն կերպով պահպանվել և պահպանվում են ՀՀ կառավարության 2008 թվականի օգոստոսի 28-ի թիվ 1101-Ն որոշման պահանջները:

Ինչ վերաբերվում է ակտում արձանագրված նշված որոշման 23-րդ գլխի դրույթների մեկնաբանմանը, ապա տեղեկացնում են, որ ընկերության կողմից պահպանվել են ՀՀ կառավարության 2008 թվականի օգոստոսի 28-ի թիվ 1101-Ն որոշման մեջ արտացոլված <Չափագիտական պահանջները> գլխի յուրաքանչյուր կետի պահանջները: Մասնավորապես հարկ է նշել, որ կայանում շահագործվող բոլոր չափման միջոցները, հսկիչ-չափիչ սարքերը, որոնք տեղադրված են գազատարերի և ազրեգատների վրա, ենթարկվել են ինչպես չափագիտական հսկողության, այնպես էլ վերահսկողության, <Չափումների միասնականության մասին> ՀՀ օրենքի պահանջների համաձայն: Եթե նույնիսկ խախտվել է <Չափումների միասնականության մասին> ՀՀ օրենքի որևէ դրույթ, ապա այն բերում է ոչ թե հարկատեսակի փոփոխության, այլ առաջացնում է վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ ՀՀ օրենսգրքի 188 հոդվածով սահմանված պատասխանատվություն:

Ակտի 1-ին և 2-րդ պարբերություններում որպես խախտում արձանագրված փաստարկները և ձևակերպումները մեկը մյուսին էսպես հակասում են, ինչպես իրավական տեսանկյունից, այնպես էլ փաստացի հանգամանքների առկայության ձևակերպումներից: Մասնավորապես, ինչպես կարող էր բաշխիչ աշտարակը տեղակայված լիներ 2012 թվականի նոյեմբերի 13-ից, սակայն կայանի գծով իրացման շրջանառության հարկերը հաշվարկվել 2012 թվականի օգոստոսի 20-ից:

Ինչպես նշեցի վերևում տեսչության պետի ժամանակավոր պաշտոնակատարի 2013 թվականի հունվարի 10-ի թիվ 03103 գրությամբ ընկերություն է ուղարկվել 2013թ-ի հունվարի 9-ին կազմված թիվ 1102395 ակտը, վճարման ենթակա գումարների վերաբերյալ հաշվարկի աղյուսակը և ակտի նախագծի օրինակները, ինչպես նաև 08.01.2013թ թիվ 01-001 գրությամբ մեր կողմից ներկայացված առարկության լուսապատճեն:

Խախտվել է <Հաստատագրված վճարների մասին> ՀՀ օրենքի 59.8 հոդվածի 2-րդ կետը՝ հաստատագրված վճար վճարողներ չեն համարվում <... ավտոտրանսպորտային միջոցների գազացման այն կայանների (կետերի) միջոցով իրականացվող ավտոտրանսպորտային միջոցների գազացման (գազալիցքավորման) գործունեության նկատմամբ, որտեղ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան, առկա են լիցքավորման բաշխիչ աշտարակներ>:

Ելնելով վերոգրյալից ընկերությունը խնդրում է քննարկել գանգատը և չեղյալ համարել Արթիկի ՏՀՏ-ի թիվ 1102395 ակտը:

«ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցիչների և ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստաթղթերը, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ամացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Համաձայն «Հաստատագրված վճարների մասին» «Օրենքի 59.8 հոդվածի.

«1. Հաստատագրված վճար վճարողներ են համարվում գազացման կայանների (կետերի) միջոցով ավտոտրանսպորտային միջոցների գազացման (գազալիցքավորման) գործունեություն իրականացնողները:

2. Սույն գլխի դրույթները չեն տարածվում ավտոտրանսպորտային միջոցների գազացման այն կայանների (կետերի) միջոցով իրականացվող ավտոտրանսպորտային միջոցների գազացման (գազալիցքավորման) գործունեության նկատմամբ, որտեղ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած տեխնիկական կանոնակարգին համապատասխան, առկա են լիցքավորման բաշխիչ աշտարակներ»:

Իր հերթին «Կառավարության 28.08.2008թ. թիվ 1101-Ն որոշմամբ հաստատված տեխնիկական կանոնակարգի (այսուհետ նաև տեխնիկական կանոնակարգ) 87-րդ կետով սպառիչ կերպով սահմանված են այն տեխնիկական չափանիշները, որոնց պետք է համապատասխանեն գազացման կայաններում (կետերում) տեղակայված բաշխիչ աշտարակները:

Ստուգման ակտով համարվել է, որ գազացման կայանում տեղակայված բաշխիչ աշտարակները 20.08.2012թ-ից մինչև 13.11.2012թ. ընկած ժամանակաշրջանում չեն համապատասխանել տեխնիկական կանոնակարգով սահմանված տեխնիկական չափանիշներին և եկել են հետևության, որ ընկերությունը նշված ժամանակաշրջանում հանդիսացել է հաստատագրված վճար վճարող:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ այդ հետևությունը, ըստ էության, չի հիմնավորվել, քանի որ ստուգման ակտում հստակորեն մատնանշված չեն, թե «Կառավարության 28.08.2008թ-ի թիվ 1101-Ն որոշմամբ սահմանված որ տեխնիկական չափանիշին կամ չափանիշներին չեն համապատասխանել աշտարակները: Ստուգման ակտի մեջ մատնանշված է միայն տեխնիկական կանոնակարգի 149-րդ կետը, որը, սակայն, պարունակում է ընդհանուր դրույթներ այն մասին, որ ԱԳԼԾԿ-ում շահագործվող բոլոր չափման միջոցները, հսկիչ-չափիչ սարքերը, որոնք տեղադրված են գազատարերի և ագրեգատների վրա, ենթակա են չափագիտական հսկողության և վերահսկողության՝ համաձայն «Չափումների միասնականության մասին» «Օրենքի:

Ստուգման ակտով գազացման կայանում տեղակայված բաշխիչ աշտարակները համարվել են տեխնիկական կանոնակարգով սահմանված տեխնիկական չափանիշներին համապատասխանեցված (տեղակայված) 13.11.2012թ-ից, այն է՝ «Ավտոգազալիցքավորման կայանների չափիչ սարքերի գազի հանգույցների և խողովակաշարերի կապարակնքման վերաբերյալ արձանագրություն»-ը կազմելու օրվանից: Հետևապես ստուգման ակտում պետք է հղում կատարվեր նաև տեխնիկական կանոնակարգի 150-րդ կետին, ինչպես նաև «Էկոնամիկայի նախարարի և «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի համապատասխան հրամաններին:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» «Օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 9-րդ կետի համաձայն, ստուգման ակտում նշվում են այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել:

Իր հերթին «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» «Օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի համաձայն. «Վարչական ակտն իր բովանդակությամբ պետք է համապատասխանի դրա ընդունման համար օրենքով սահմանված պահանջներին, նշում պարունակի այն բոլոր էական փաստական և իրավաբանական հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք վարչական մարմնին հիմք են տվել ընդունելու համապատասխան որոշում»:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» «Օրենքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Գրավոր կամ գրավոր հաստատված վարչական ակտը պետք է պարունակի հիմնավորում, որում պետք է նշվեն համապատասխան որոշում ընդունելու բոլոր էական փաստական և իրավական հիմքերը: Վարչական մարմնի հայեցողական լիազորությունների իրականացման արդյունքում ընդունված վարչական ակտի հիմնավորումից պետք է պարզ լինեն այն նկատառումները, որոնց հիման վրա վարչական մարմինն ընտրել է տվյալ լուծումը»:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում ստուգման ակտը կազմվել է վերոգրյալ իրավանորմերի պահանջների խախտմամբ:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. <Անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝ ա) օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով.>:

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

**ո Ր Ո Ղ Ո Ւ Մ Է՝**

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արթիկի ՏՀՏ 09.01.2013թ. թիվ 1102395 ստուգման ակտի 1-ին կետը:

Հանձնաժողովի նախագահ



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ