

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե»

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 18/5

16 ապրիլի 2013թ.

Քննարկվեց «Արտակ-Նելսոն» ՍՊԸ 26.03.2013թ-ի դիմում-բողոքը «ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 26.10.2012թ. թիվ 1008134 հանձնարարագրի «Օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված իրավասության սահմաններում «Արտակ-Նելսոն» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող «Օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 20.03.2013թ-ին կազմվել է թիվ 1008134 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 78.284.486 դրամ, ինչպես նաև առաջադրվել է հարկի, վճարի պակասեցվող գումար՝ ընդամենը 1.920.088 դրամի:

«Արտակ-Նելսոն» ՍՊԸ բողոքը վերաբերվում է ստուգման ակտի 1-ին կետին, որով մասնավորապես արձանագրվել է հետևյալը:

Շահութահարկի ստուգումից պարզվեց, որ ընկերությունը ստուգվող ժամանակաշրջանում զբաղվել է խեցգետնի որսով և արտահանմամբ, ՏՀՏ ներկայացնելով «Արդյունագործական ձկնորսություն» գործունեության համար հաստատագրված վճարների հաշվարկման ելակետային տվյալների և ուղղիչ գործակիցների մասին հայտարարություն: Համաձայն «Հաստատագրված վճարների մասին» «Օրենքի 65-րդ հոդվածի արդյունագործական ձկնորսություն է համարվում շահույթ ստանալու նպատակով ջրային ավազանում իրականացվող ձկնորսական գործունեությունը, որը կատարվում է հատուկ որսագործիքներով: Համաձայն «Էկոնոմիկայի նախարարի 03.06.2009թ. թիվ 372-Ն հրամանով հաստատված տնտեսական գործունեության տեսակների դասակարգչով «Ձկնորսություն քաղցրահամ ջրերում» գործունեության տեսակը դասակարգվում է 03.12.1 ծածկագրին, իսկ «խեցգետնիների որսը քաղցրահամ ջրերում» գործունեության տեսակը՝ 03.12.2 ծածկագրին:

Ելնելով վերոնշյալից խեցգետնի որսը չի համարվում արդյունագործական ձկնորսություն և այդ գործունեության տեսակը 2011թ-ին չի համարվել հաստատագրված վճարի հարկման օբյեկտ, ուստի ամբողջ 2011թ-ի շրջանառությունը դիտվում է որպես շահութահարկով հարկվող օբյեկտ:

2011թ. շահութահարկի հաշվարկով իրացումից հասույթը ցույց է տրվել 271070810 դրամ: Փաստացի ստուգումից պարզվեց, որ իրացման շրջանառությունը կազմում է 268763362 դրամ, նվազեցման ենթակա ծախսերը կազմում են 105582961 դրամ, հարկվող շահույթը կազմում է 163180401 դրամ: 2011թ. շահութահարկի հաշվարկով ներկայացված հարկվող շահույթը ցույց է տրվել 10819770 դրամ, կամ պակաս է ցույց տրվել 152360631 դրամ: Լրացուցիչ շահութահարկ է հաշվարկվում 30472126 դրամ:

Հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» «Օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները շահութահարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 78.234.486 դրամ:

«Արտակ-Նելսոն» ՍՊԸ դիմում-բողոքում մասնավորապես նշված է.

«ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ-ի կողմից 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտի 1-ին կետում՝ շահութահարկի մասով արձանագրվածի հետ համաձայն չենք, գտնում ենք

այն անհիմն է և ոչ իրավաչափ, կազմվել է ՀՀ գործող օրենսդրության պահանջների խախտումներով, հետևյալ հիմնավորմամբ և պատճառաբանությամբ.

Գործով էական նշանակություն ունեցող հանգամանքները՝

Համաձայն ՀՀ աստատագրված վճարների մասին՝ ՀՀ օրենքի 65-րդ հոդվածի /ուժի մեջ էր մինչև 2012թ. հունվարի 1-ը/ <Արդյունագործական ձկնորսություն է համարվում շահույթ ստանալու նպատակով ջրային ավազանում իրականացվող ձկնորսական գործունեությունը, որը կատարվում է հատուկ որսագործիքներով՝ մասնավորապես դնովի ցանցով, դնովի, ձգովի և քսակավոր ուռկաններով>:

Համաձայն վերը նշված օրենքի <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ-ն <Արդյունագործական ձկնորսություն> գործունեության համար հաստատագրված վճարների հաշվարկման ելակետային տվյալների և ուղղիչ գործակիցների մասին հայտարարություն է ներկայացրել Գավառի ՏՀՏ և կատարել համապատասխան վճարումներ:

Համաձայն ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարի 03.06.2009թ. թիվ 372-Ն հրամանով հաստատված տնտեսական գործունեության դասակարգչի 3 կետի 2 ենթակետի՝ Դասակարգումը կատարվում է հիերարխիկ-ֆասետային մեթոդով: Իսկ նույն կետի 5-րդ ենթակետի համաձայն, Դասակարգչի երկրորդ և երրորդ աստիճաններում գործունեության տեսակները խմբավորված են հատվածներով և խմբերով (համապատասխանաբար 2 և 3 նիշեր)՝ ըստ արտադրվող և օգտագործվող ապրանքների ու ծառայությունների բնույթի: Իսկ 6-րդ ենթակետի համաձայն, Դասակարգչի չորրորդ աստիճանում գործունեության տեսակները խմբավորված են դասերով (4 նիշ), որոնց հիմնական հատկանիշը հանդիսանում է ապրանքների և ծառայությունների տեսակը: Նույն կետի 7-րդ ենթակետով Դասակարգչի հինգերորդ աստիճանում գործունեության տեսակները մանրամասնեցված են ենթադասերի մակարդակով (5 նիշ): Այս մակարդակը նախատեսված է ազգային տնտեսության առանձնահատկություններն արտահայտելու համար:

Ստուգումն իրականացնող տեսուչները սխալ մեկնաբանելով 03.06.2009թ. թիվ 372-Ն հրամանով հաստատված դասակարգումը ընկերությանն առաջադրել են անհիմն պարտավորություններ: Ավելին՝ <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ-ն շուրջ 7 տարի ձեռնարկատիրական գործունեություն է իրականացնում տվյալ ոլորտում և Ընկերությունում կատարվել են բազմաթիվ ստուգումներ, ուստի ՏՀՏ-ն տեղեկացված լինելով ընկերության գործունեության առանձնահատկություններից 2011թ. դեկտեմբեր ամսին ծանուցում է Ընկերությանը, մեջբերում՝ <Տեղեկացնում ենք Ձեզ, որ համաձայն ՀՀ աստատագրված վճարների մասին> ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացում կատարելու մասին> ՀՀ օրենքի /11.05.2011թ. ՀՕ-148-Ն/ պահանջների 2012թ. հունվարի 1-ից արդյունագործական ձկնորսության գործունեությունը չի հարկվելու հաստատագրված վճարով, այլ հարկվելու է ընդհանուր սահմանված կարգով>:

Վերոգրյալ հիմնավորումների և փաստերի հիման վրա ակնհայտ է, որ կատարված ստուգմամբ և կազմված անօրինական ակտով ստուգողների կողմից խախտվել են մի շարք այլ օրենսդրական ակտեր: Մասնավորապես, ստուգման ժամանակ վարչարարություն իրականացնելիս ստուգողների կողմից անտեսվել և խախտվել են ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 2-րդ կետի, <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի, 10-րդ հոդվածի, 37-րդ հոդվածի 1-ին կետի, 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 55-րդ հոդվածի 4-րդ մասի պահանջները:

Ելնելով վերոգրյալից ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտի 1-ին կետը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ ներկայացուցչի և ստուգման ակտը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ռաումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Սույն գործի վերաբերյալ որոշում ընդունելու համար անհրաժեշտ է հաշվի առնել հետևյալ փաստական հանգամանքները:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 16.06.2011թ. թիվ 1000482 հանձնարարագրի, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ կողմից <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 15.09.2011թ-ին կազմվել է թիվ 1000482 ստուգման ակտը, որով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել ընդամենը 1.065.724 դրամ:

Հարկ է նշել, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 16.06.2011թ. թիվ 1000482 հանձնարարագրի համաձայն, հաստատագրված վճարի գծով ստուգվող ժամանակաշրջանը ընդգրկել է 15.04.2005թ-ից մինչև 15.09.2011թ. ընկած ժամանակաշրջանը: Ընդ որում, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 15.09.2011թ. թիվ 1000482 ստուգման ակտով հաստատագրված վճարի գծով առաջադրվել են լրացուցիչ պարտավորություններ՝ ընհանուր գումարով 107.270 դրամի: Մասնավորապես, Գավառի ՏՀՏ 15.09.2011թ. թիվ 1000482 ստուգման ակտի 8-րդ կետով արձանագրվել է, որ 2008թ-ի օգոստոս ամսին ընկերությունը Գավառի ՏՀՏ չի ներկայացրել արդյունագործական ձկնորսության համար ելակետային տվյալների մասին հայտարարություն, որի համար 2008թ-ի օգոստոս, սեպտեմբեր, հոկտեմբեր և նոյեմբեր ամիսների համար լրացուցիչ հաստատագրված վճար է հաշվարկվել ընդամենը 49950 դրամի:

Վերոգրյալից հետևում է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 15.09.2011թ. թիվ 1000482 ստուգման ակտով <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ-ն 15.04.2005թ-ից մինչև 15.09.2011թ. ընկած ժամանակաշրջանում համարվել է հաստատագրված վճար վճարող: Սակայն, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտով <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ-ի իրականացված գործունեությունը 2011թ-ին չի համարվել հաստատագրված վճարի հարկման օբյեկտ, որի հետևանքով 2011թ-ին ընկերությունը համարվել է որպես ընդհանուր հարկման դաշտում գործունեություն իրականացնող անձ: Այսիքն, ըստ էության, եթե ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 15.09.2011թ. թիվ 1000482 ստուգման ակտով 2011թ-ի հունվար ամսից մինչև 15.09.2011թ. ընկած ժամանակաշրջանում <Արտակ-Նելսոն> ՍՊԸ-ն համարվել է հաստատագրված վճար վճարող, ապա ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտով նույն վարչական մարմինը 2011թ-ին ընկերությունը համարել է որպես ընդհանուր հարկման դաշտում գործունեություն իրականացնող անձ: Այս կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն, վարչական մարմիններին արգելվում է անհավասար մոտեցում ցուցաբերել միատեսակ փաստական հանգամանքների նկատմամբ, եթե առկա չէ դրանց տարբերակման որևէ հիմք: Իր հերթին, նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, եթե վարչական մարմինը որևէ հայեցողական լիազորություն իրականացրել է որոշակի ձևով, ապա միանման դեպքերում հետագայում ևս պարտավոր է իր այդ հայեցողական լիազորությունն իրականացնել նույն ձևով:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտը կազմվել է վերոգրյալ իրավանորմի 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 թ ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Գավառի ՏՀՏ 20.03.2013թ-ի թիվ 1008134 ստուգման ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ