

«Հ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 49/1

8 հոկտեմբերի 2013 թ.

Քննարկվեց <Վ.Մ. Տորգ Սերվիս> ՍՊԸ 23.08.2013 թ-ի առարկությունները «ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 05.06.2013 թ-ի կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներով հայտնաբերված անհամապատասխանությունների, անճշտությունների, խախտումների վերաբերյալ արձանագրության դեմ:

<Վ.Մ. Տորգ Սերվիս> ՍՊԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) առարկություններում մասնավորապես նշվել է.

«Հ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ-ն (այսուհետ՝ Ուսումնասիրող մարմին) 2013 թ-ի հունիսի 5-ին կազմել է Կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներով հայտնաբերված անհամապատասխանությունների, անճշտությունների, խախտումների վերաբերյալ արձանագրություն (այսուհետ՝ Արձանագրություն), որով <Վ.Մ. Տորգ Սերվիս> ՍՊԸ-ին ճանաչել է շրջանառության հարկ վճարող և առաջադրել 2.242.156 դրամի լրացուցիչ ԱԱՀ պարտավորություն, ինչպես նաև 136.585 դրամի տույժ:

Ստորև ներկայացնում ենք մեր առարկությունները վերոհիշյալ արձանագրության վերաբերյալ.

1. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» «Հ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն, ԱԱՀ վճարող է համարվում որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող գրանցված կամ ձեռնարկատիրական գործունեություն վարելու իրավունք ունեցող իրավաբանական անձը ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշած տարվա ավարտը, եթե անձը կարող է համարվել շրջանառության հարկ վճարող, սակայն իր հաշվառման վայրի հարկային մարմնին վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով գրավոր հայտարարություն է ներկայացրել ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ:

«Հ ԿԱ ՊԵԿ պաշտոնական կայքի հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում առկա է նույնանման հայտարարության երկու ձև՝ «ձև 71. ՀԱՅՏԱՐԱՐՈՒԹՅՈՒՆ՝ Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» և «ձև 84. ՀԱՅՏԱՐԱՐՈՒԹՅՈՒՆ՝ Ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ»: Երկու ձևերն էլ կրում են հայտարարություն անվանումը: Եթե դիտարկենք երկու ձևերի սկզբնական բովանդակությունը, ապա դրանք ըստ էության նույնն են:

Տվյալ դեպքում, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» «Հ օրենքի 3-րդ հոդվածով սահմանվել է հարկ վճարողի կողմից հարկային մարմին ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու (հանդիսանալու, հաշվառվելու) վերաբերյալ հայտարարություն ներկայացնելու պահանջ, որը <Վ.Մ. Տորգ Սերվիս> ՍՊԸ-ն հարկային մարմին 2013 թ-ի հունվարի 31-ին ներկայացված՝ «Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» հայտարարությամբ, բովանդակային առումով կատարել է:

Ընդ որում, և՛ ձև 71. ձև 84. հայտարարությունների ստացման արդյունքը նպատակային առումով նույնն է: Այն է՝ ՀԱՇՎԱՌԵԼ, ՀԱՄԱՐԵԼ կամ ՃԱՆԱԶԵԼ Հայտարարություններից որևէ մեկը ներկայացրած ընկերությունը Ավելացված Արժեքի Հարկ վճարող է: Հետևաբար, մեր կարծիքով Ուսումնասիրող մարմնի կողմից կազմված Արձանագրության 5-րդ կետով ներկայացված՝ <Վ.Մ. Տորգ Սերվիս> ՍՊԸ-ին որպես շրջանառության հարկ վճարող համարելու վերաբերյալ դիրքորոշումը տվյալ դեպքում անհիմն է:

2. Ընկերության կողմից «Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» հայտարարությունը հարկային մարմին /էլեկտրոնային տարբերակով/ ներկայացվել է դեռևս 2013 թ-ի հունվարի 31-ին: Հայտարարության տրամադրումից հետո ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ կողմից 31.01.2013 թ-ին ընկերությանը ուղարկվել է ԾԱՆՈՒՑՈՒՄ /էլեկտրոնային տարբերակով/ առ այն, որ «Վ.Մ. Տորգ Սերվիս» ՍՊԸ-ն 01.01.2013 թ-ից մինչև 2013 թ-ի դեկտեմբերի 31-ը ներառյալ հարկային մարմնում հաշվառված է որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող: Հետևաբար, ընկերությունը վարչարարություն իրականացնող մարմնի կողմից ստացել է որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառված լինելու փաստը հաստատող համապատասխան էլեկտրոնային փաստաթուղթ, որը և հիմք է հանդիսացել ընկերության համար իր հետագա գործունեությունը կազմակերպելու համար, այդ թվում՝ դուրս գրել հարկային հաշիվներ և ներկայացնել ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկներ /բացառելով շրջանառության հարկ վճարող համարվելը/: Ավելին, Ընկերությունը հարկային մարմինների կողմից ներառվել է ԱԱՀ վճարողների ցանկում և ՀՀ մնացած տնտեսավարող սուբյեկտները ևս Ընկերությանը ճանաչել են /էլեկտրոնային հաշիվներ դուրս գրելու միասնական ծրագրին միանալու միջոցով/ որպես ԱԱՀ վճարող:

3. Եթե ընդունենք, որ ընկերությանը տրված ԾԱՆՈՒՑՈՒՄԸ տրվել է օրենքի խախտմամբ, ապա կարծում ենք, որ նույն մարմնի մի ստորաբաժանման սխալի հետևանքով, մյուս ստորաբաժանման կողմից ընկերությանը չեն կարող ծանրաբեռնել լրացուցիչ պարտավորություններով:

4. Ընկերության կողմից հայտարարությունը հարկային մարմին ներկայացվել է դեռևս 2013 թ-ի հունվարի 31-ին: Ուսումնասիրող մարմնի կողմից Արձանագրությունը /որով Ընկերությունը ճանաչվում է շրջանառության հարկ վճարող/ կազմվել է 2013 թ-ի հունիսի 5-ին: Եթե այնուամենայնիվ ընդունենք, որ Ընկերության կողմից ներկայացվել է հայտարարության ոչ այն ձևը, որը պետք է ներկայացնել ԱԱՀ վճարող համարվելու համար, ապա Ուսումնասիրող մարմնի Արձանագրությունը հայտարարության ներկայացման հաջորդող երկու ամիսների ընթացքում կազմելու և ծանուցելու դեպքում, ընկերությունը կարող էր օգտվել իր իրավունքից և ներկայացնել «Ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ» ճշտված ձևը, քանի որ ընկերությանը օրենսդրությամբ տրված էր մինչև 2013 թ-ի մարտի 31-ը ներառյալ նման հայտարարություն ներկայացնելու հնարավորություն: Հաշվի առնելով, որ ՀՀ օրենսդրությամբ ԱԱՀ վճարող համարվող հայտարարությունների տվյալների ճշտության ստուգման ժամանակային սահմանափակում չկա, ուստի Ընկերությունը համարում է, որ հայտարարությունների տրամադրման ձևի և/կամ տվյալների ճշտության ստուգման ժամանակահատվածը մինչև հարկային մարմինների կողմից Ընկերությանը որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու մասին ԾԱՆՈՒՑՄԱՆ տրամադրման ժամկետն է, քանի որ այն տնտեսավարողի համար անցում է ավելի պարզ հարկման մեխանիզմից ավելի բարդին և հանգեցնում է վճարվող հարկերի ավելացմանը:

5. ՀՀ գործող օրենսդրությամբ միայն շրջանառության հարկ վճարող համարվող տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից ներկայացված հայտարարության հիման վրա է կատարվում անցում շրջանառության հարկից հարկման ընդհանուր կարգի, այսինքն՝ միայն շրջանառության հարկ վճարող համարվող տնտեսավարող սուբյեկտը կարող է դառնալ, համարվել, հաշվառվել որպես ԱԱՀ վճարող, հետևաբար Ընկերության կողմից ներկայացված հայտարարությունը հետապնդել է միայն մի նպատակ, դառնալ, համարվել, հաշվառվել որպես ԱԱՀ վճարող և Ընկերության կողմից կատարվող գործողությունները պետք է դիտարկել միայն այս տեսանկյունից:

6. Ընկերության կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ կողմից 2013 թ-ի հունիսի 5-ին կազմված արձանագրության կազմումից հետո, փոփոխված, ճշգրտված հաշվետվություններ չեն կազմվել և չեն ներկայացվել, հետևաբար, համաձայն «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի, Ընկերությանը 05.06.2013 թ-ի արձանագրությամբ և 01.08.2013 թ-ի

տեղեկանքով ներկայացվող 2242156 դրամի լրացուցիչ հարկային պարտավորությունները և հաշվարկված 136585 դրամի տույժերը հիմնավորված չեն:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Ընկերությունը խնդրում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ կողմից 2013 թ-ի հունիսի 5-ին կազմված Արձանագրությունը անվավեր ճանաչել:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ ներկայացուցիչների պաշտոնատար անձանց ներկայացրած փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ առարկությունները հիմնավոր չեն հետևյալ պատճառաբանությամբ:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև օրենք) 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող է համարվում, մասնավորապես, որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող գրանցված իրավաբանական անձը՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշած տարվա ավարտը, բայց ոչ շուտ, քան հայտարարությունը ներկայացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին օրացուցային օրվանից, եթե անձը կարող է համարվել շրջանառության հարկ վճարող, սակայն իր հաշվառման վայրի հարկային մարմնին վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով գրավոր հայտարարություն է ներկայացրել ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ:

Հայտարարության ձևը հաստատված է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2011թ. թիվ 51-Ն հրամանով (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 84-րդ ձև), որի ներկայացման դեպքում է միայն շրջանառության հարկ վճարող համարվելու պայմաններին բավարարող անձը համարվում ԱԱՀ վճարող: Նշված հայտարարությունը չներկայացնելու դեպքում անձը չի կարող համարվել ԱԱՀ վճարող:

ՀՀ կառավարության 04.08.2011թ. «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանված է հարկային մարմնում ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը, որի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք հարկային մարմին են ներկայացնում իրենց՝ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարություն (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 71-րդ ձև): Որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու համար օրենքի պահանջ է, որ հարկ վճարողը արդեն իսկ հանդիսանա ԱԱՀ վճարող:

Ավելին, ՀՀ կառավարության 04.08.2011թ. «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանվել է, որ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու հայտարարություն չեն ներկայացնում որպես ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն տված անձինք:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարության ներկայացումը հիմք չէ անձին ԱԱՀ վճարող համարելու համար: Քանի որ հայտարարություն ներկայացրած անձի՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու օրենսդրական հիմքերը հայտարարությունը ներկայացնելու պահին հարկային մարմնին հայտնի չեն, հարկային մարմնին ընդունել է ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարությունը, ինչը սակայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն չի նշանակում, որ հաշվառման համար հայտարարություն ներկայացրած հարկ վճարողը համարվում է ԱԱՀ վճարող:

Ընկերության առարկություններում բերված այն պնդման վերաբերյալ, որ բովանդակային առումով հիշատակված երկու հայտարարությունների միջև տարբերություն առկա չէ, անհրաժեշտ է նկատի ունենալ, որ նշված երկու հայտարարությունները բովանդակային առումով հստակ տարբերվում են իրարից, քանի որ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն հարկ վճարողը պետք է նշի, թե կոնկրետ որ օրվանից է իրեն համարում ԱԱՀ վճարող: Նման բովանդակային պահանջը հստակ ամրագրված է նաև օրենքով, քանի որ օրենքի 3-րդ հոդվածը հստակ պահանջում է, որ հարկ վճարողը ներկայացնի ոչ թե ԱԱՀ

վճարող համարվելու վերաբերյալ օրենքով չսահմանված հայտարարություն, այլ վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևի հայտարարություն:

Ինչ վերաբերվում է առարկություններում բերված պնդմանը միևնույն պետական մարմնի սխալի վերաբերյալ, ապա Հանձնաժողովը գտնում է, որ սխալը գործել է ոչ թե պետական մարմինը, այլ ընկերությունը, որը ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ օրենքով չնախատեսված հայտարարություն ներկայացնելու հիմքով և օրենքի պահանջների խախտմամբ իրեն համարել է ԱԱՀ վճարող:

Ընկերության առարկություններում բերված հաջորդ պնդման վերաբերյալ, որ խախտվել են <Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի պահանջները, այն է՝ ուսումնասիրության արդյունքում կազմված արձանագրությամբ ընկերության նկատմամբ հաշվարկվել են լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ, ապա այն չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ արձանագրությունում ընդամենը նշվել է ընկերության անձնական հաշվի քարտում առկա դեբետային մնացորդի գրոյացման մասին, ինչպես նաև <Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 3-րդ մասի դրույթներին համապատասխան առաջարկվել է ճշտել ԱԱՀ-ի 1-ին եռամսյակի հաշվետվությունը և ներկայացնել շրջանառության հարկի 1-ին եռամսյակի հաշվարկ:

Հանձնաժողովի 18.09.2013 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն Արձանագրությունը թողնվել է անփոփոխ:

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 (այսուհետ՝ Կարգ) 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը, գանգատը և դրան առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ, սակայն սույն որոշումը ընդունելու դրությամբ չի ստացվել որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհրդի եզրակացությունը, այն դեպքում, երբ Կարգի 12-րդ կետի համաձայն. <Խորհուրդն իր նիստերի ընթացքում քննարկում է հանձնաժողովի ներկայացրած յուրաքանչյուր գանգատի փաթեթը և խորհրդի նիստերի անցկացման վայրում դրա մուտքագրվելուն հաջորդող տասն օրվա ընթացքում իր եզրակացությունը ներկայացնում կոմիտե>:

Ելնելով վերոգրյալից և հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ լրացել է Կարգի 14-րդ կետով սահմանված որոշում ընդունելու համար ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետները, սույն որոշումն ընդունվում է առանց Գանգատարկման խորհրդի եզրակացության:

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

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Արձանագրությունը թողնել անփոփոխ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ