

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 23/1

29 ապրիլի 2014 թ.

Քննարկվեց «Տրանս-Սիստեմ» ՍՊԸ 11.04.2014 թ-ի գանգատը:

«Տրանս-Սիստեմ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

«Տրանս-Սիստեմ» ՍՊԸ-ն (այսուհետ՝ Ընկերություն) 2013 թ-ի հունվար ամսից սկսած ներկայացրել է ամսական ԱԱՀ-ի հաշվետվություններ: Ընդ որում, ներկայացված ամսական հաշվետվություններով հայտարարագրվել է ընկերության ԱԱՀ-ի գծով պարտավորությունների գումարները և դրանք վճարել է ամսական հարկ վճարողների համար սահմանված ժամկետներում:

2013 թ-ի մինչև սեպտեմբեր ամիսը ներկայացված ԱԱՀ-ի ամսական հաշվետվությունների վերաբերյալ հարկային տեսչության կողմից առարկություններ և կամ ոչ ճիշտ ներկայացնելու վերաբերյալ որևէ առաջարկ չի եղել:

2013 թ-ի հոկտեմբեր ամսին, այսինքն՝ ամսական հաշվետվություններ ներկայացնելուց գրեթե 9 ամիս անց, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի հարկային տեսչությունը (այսուհետ տեսչություն) 18.10.2013 թ-ին կազմել է առանց համարի կամերալ արձանագրություն, որի համաձայն ընկերության 2012 թ-ի շրջանառությունը չի գերազանցել 100 մլն ՀՀ դրամը, ուստի պետք է ներկայացնել ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվետվություններ:

Ստանալով կամերալ արձանագրության պատճեն, տեսչության աշխատակցին ուղղված հարցին, թե ինչ հետևանքներ կարող է ունենալ նշված վրիպումը, աշխատակիցը պատասխանել է, որ ոչ մի հետևանք վարչական և կամ այլ առումներով չի կարող ունենալ:

Հաշվի առնելով տեսչության աշխատակցի նշված բացատրությունը, ըկնրության կողմից հաջորդ հաշվետվությունը ներկայացվեց եռամսյակային կտրվածքով:

2014 թ-ի փետրվար ամսին տեսչության աշխատակիցը զանգահարել է և տեղեկացրել, որ 2013 թ-ի հունվար-սեպտեմբեր ամիսների համար պետք է ներկայացնել եռամսյակային հաշվետվություններ I, II, III եռամսյակների համար, իսկ մինչ այդ արդեն իսկ ներկայացված ԱԱՀ-ի ամսական հաշվետվությունները պետք է ճշգրտել, ներկայացնելով այդ ամիսների համար ԱԱՀ-ի ամսական ճշտված զրոյական հաշվետվություններ:

Միայն 2014 թ-ի փետրվար ամսվա վերջին օրը հայտնի է դառնում, որ ընկերության վրա հաշվեգրվել է տուգանքի գումար: Ընկերության բազմաթիվ փորձերն իմանալու տուգանքի չափը, ոչինչ չտվեց:

Հարցի վերաբերյալ ընկերության առարկությունները հետևյալն են.

1. Սկսած 2013 թ-ի հունվար ամսից ընկերությունը ներկայացրել է ԱԱՀ-ի ամսական հաշվետվություններ: Եթե ընկերությունը համարվում էր ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվետվություն ներկայացնող, ապա ինչու սկսած առաջին իսկ հաշվետվության ներկայացնելուց տեսչության կողմից որևէ արձագանք չեղավ:

2. 2013 թ-ի առաջին եռամսյակից հետո ինչու տեսչության աշխատակիցների կողմից հարցում չարվեց եռամսյակային հաշվետվություն չներկայացնելու վերաբերյալ, երբ որ ամեն ամիս տեսչության աշխատակիցները հեռախոսազանգի միջոցով ճշտում էին

վճարվելիք հարկերի գումարները: Նույնը կրկնվեց երկրորդ և երրորդ եռամսյակների համար:

3. Ընկերությանը լրացուցիչ հարկային պարտավորության ծանրաբեռնելը տեսչությունը հիմնավորում է եռամսյակի հաշվետվությունները ուշ ներկայացնելու հանգամանքով, չնայած որ ընկերության կողմից ներկայացված ամսական և եռամսյակային հաշվետվությունների համադրելուց գումարների հանրագումարը հավասար է եռամսյակային հաշվետվությունների գումարին, որը ամեն ամիս ընկերության կողմից վճարվել է պետքույզե:

4. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ՝ Օրենք) 32-րդ հոդվածով սահմանված է (մեջբերվում է). «Սույն օրենքի 23 և 24.2 հոդվածների համաձայն հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների վճարումները պետական բյուջե կատարվում են յուրաքանչյուր հաշվետու ժամանակաշրջանի համար: Սույն օրենքի իմաստով ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր եռամսյակը՝ բացառությամբ սույն հոդվածի երրորդ մասով սահմանված դեպքի: Այն անձանց համար, որոնց՝ սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերով սահմանված գործարքներից հասույթը (առանց ԱԱՀ-ի) նախորդող օրացուցային տարում գերազանցել է 100 միլիոն դրամը, ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր ամիսը: Հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների վճարումները պետական բյուջե կատարվում են մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ»:

Օրենքի 32-րդ հոդվածը սահմանում է ԱԱՀ վճարող անձանց կողմից պետական բյուջե վճարման հետ կապված իրավահարաբերությունները՝ սահմանելով, որ ԱԱՀ վճարողների կողմից պետական բյուջե վճարման վերջնաժամկետ մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ և չի սահմանում ԱԱՀ-ի հաշվարկի ներկայացման կարգ: Օրենքի 33-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված է, որ ԱԱՀ վճարողները Օրենքի 32 հոդվածով սահմանված ժամկետներում իրենց գրանցման վայրի հարկային տեսչության մարմին են ներկայացնում պետական բյուջե ԱԱՀ-ի վճարման համար համապատասխան հաշվարկներ՝ Հայաստանի Հանրապետության հարկային տեսչության կողմից սահմանված ձևով: Սակայն, Օրենքի 32-րդ հոդվածով սահմանված է մեկ ժամկետ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը: Ընդ որում, 32-րդ հոդվածով սահմանված հաշվետու ժամանակաշրջանների տարանջատումը, կախված գործարքների մեծությունից, պայմանավորված է բացառապես վճարման պարտավորության առաջացման պահի որոշման նպատակով: Հետևաբար, Օրենքով և այլ իրավական ակտերով ԱԱՀ վճարողների համար սահմանված չէ հարկային մարմին ԱԱՀ-ի հաշվարկների եռամսյակային կամ ամսական տարբերակով ներկայացնելու պահանջ:

Ընկերությունը գտնում է, որ տվյալ դեպքում էական է որ, հարկ վճարողը, անկախ հաշվարկի եռամսյակային կամ ամսական հաշվարկի ձևերից որն է ներկայացրել, ներկայացրած լինի հաշվարկը և այդ հաշվարկում հայտարարագրած լինի պետական բյուջե վճարման ենթակա պարտավորության չափը: Հաշվի առնելով, որ Օրենքում առկա է երկիմաստություն և տարընթերցում, տվյալ դեպքում, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 2-րդ մասի դրույթներով, Տեսչությունը պետք է խնդիրը մեկնաբաներ և կիրառեր Ընկերության օգտին, Ընկերությանը չծանրաբեռնելով լրացուցիչ հարկային պարտավորություններով:

5. «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն, վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված

են: Տվյալ դեպքում, ընկերությունը բովանդակային առումով կատարել է իր պարտավորությունները՝ հայտարարագրել է հարկային պարտավորությունները և վճարել է հայտարարագրված պարտավորությունների գումարը: Դեռ ավելին, եռամսյակային հաշվետվությունների փոխարեն ամսական պարբերականությամբ հաշվետվությունների ներկայացումը, ըստ էության, նշանակում է, որ ընկերությունն եռամսակի առաջին և երկրորդ ամիսներին վերաբերող ԱԱՀ-ի գումարները հայտարարագրել և վճարել է ավելի շուտ, քան եթե ներկայացված լինեի եռամսյակային պարբերականությամբ:

Ելնելով վերոշարադրյալից, ընկերությունը խնդրում է վերանայել Ընկերությանն առաջադրված տուգանքը կամ սահմանված կարգով փոխհատուցել նշված գումարը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ հետևյալ եզրակացության:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն. «Սույն օրենքի իմաստով ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր եռամսյակը՝ բացառությամբ սույն հոդվածի երրորդ մասով սահմանված դեպքի»:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Այն անձանց համար, որոնց՝ սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերով սահմանված գործարքներից հասույթը (առանց ԱԱՀ-ի) նախորդող օրացուցային տարում գերազանցել է 100 միլիոն դրամը, ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր ամիսը»:

Իր հերթին, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի 5-րդ մասով սահմանված է, որ. «ԱԱՀ վճարող չհամարվող անձանց՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում իրականացրած գործարքի մասով սույն օրենքի համաձայն ԱԱՀ վճարելու պարտավորություն կրելու դեպքում ԱԱՀ-ի գումարները վճարվում են մինչև գործարքի իրականացմանը հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ»:

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի հիշատակված մասերի դրույթները գտնում է, որ ըստ էության Օրենքի 32-րդ հոդվածի դրույթներից միանշանակ եզրակացության չի կարելի հանգել ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանը որոշելու վերաբերյալ: Նշված հանգամանքը հիմք է հանդիսացել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի դրույթներն Ընկերության կողմից յուրովի ընկալման, այսինքն՝ տարընթերցման համար:

Քննարկման ընթացքում Ընկերության ներկայացուցիչը նշեց, որ իրենք ի սկզբանե վստահ են եղել, որ ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանը համարվում է յուրաքանչյուր ամիսը:

Ընկերությունն իր մոտեցումը հիմնավոր է համարել նաև հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ 2013 թ-ի հունվարից մինչև սեպտեմբեր ամիսը ներկայացված ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկները ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ կողմից սահմանված կարգով ընդունվել են, և միայն 2013 թ-ի հոկտեմբեր ամսին է Ընկերությանը տեղեկացվել ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջանը յուրաքանչյուր եռամսյակը համարվելու մասին: Այսինքն, Արաբկիրի ՀՏ կողմից ընդունվել է այն հանգամանքը, որ 2013 թ-ի հունվարից մինչև սեպտեմբեր ամիսն ընկած ժամանակահատվածում Ընկերության համար ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր ամիսը:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ 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 և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի, «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի 7-րդ մասի և 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթներով՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Ընկերության գանգատը ենթակա է բավարարման:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի և «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո թ ո շ ու մ է՝

«Տրանս-Սիստեմ» ՍՊԸ 11.04.2014 թ-ի գանգատը բավարարել:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ