

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 15/6

9 սեպտեմբերի 2014 թ.

Քննարկվեց «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ 01.08.2014 թ-ի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արարատյան տարածաշրջանային մաքսատան պետի տեղակալի 10.05.2014 թ-ի թիվ 0020 որոշման դեմ:

**«ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.**

1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արարատյան տարածաշրջանային մաքսատան պետի տեղակալը, ուսումնասիրելով «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊ ընկերության կողմից 27.12.2011 թ-ին թիվ C 43792 ԲԱՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով ձևակերպված սարքավորումների մաքսային ձևակերպման փաստաթղթերը, 10.05.2014 թ-ին կայացրել է թիվ 0020 որոշումը «մաքսային վճարների գանձման վերաբերյալ»:

Նշված որոշման նկարագրական մասում նշվել է հետևյալը. «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊ ընկերությունը 2011 թ-ի դեկտեմբերի 27-ին թիվ C 43792 ԲԱՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրել է թրթուրավոր էքսկավատոր, որի ավելացված արժեքի հարկի վճարումը, ըստ վերը նշված մաքսային հայտարարագրի, հետաձգվել է մինչև 27.12.2012 թ-ը, սակայն ընկերությունը սահմանված ժամկետում չի վճարել այդ ռեժիմով նախատեսված ավելացված արժեքի հարկը:

Հայտարարագիրը 27.12.2011 թ-ին ընդունվել է մաքսային մարմնի կողմից, ինչի կապակցությամբ հայտարարագրի վրա նշվել է հայտարարագրի ընդունման համարը և ամիս, ամսաթիվը (թիվ Լ 37428): ՀՀ Մաքսային օրենսգրքի 25-րդ հոդվածի համաձայն՝ «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմը կարգավորում է ապրանքների և տրանսպորտային միջոցների ներմուծումը Հայաստանի Հանրապետության մաքսային տարածք՝ առանց հետագա արտահանման պարտավորության: Մաքսային այս ռեժիմի շրջանակներում օրենքով սահմանված չափով և դեպքերում գանձվում են մաքսային վճարներ: 27.12.2011 թ-ի թիվ C 43792 ԲԱՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրված թրթուրավոր էքսկավատորի համար մինչև 27.12.2012 թ-ը ենթակա է վճարման ավելացված արժեքի հարկ և տույժեր՝ սահմանված ժամկետում ԱԱՀ-ի գումարները չվճարվելու համար»: Այնուհետև, որոշման «Հաշվարկ» մասում նշվել է. «Իմք ընդունելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԱՏՄ գանձումների համակարգման և հաշվառման բաժնի 1-ին կարգի մասնագետ Գ.Խոցանյանի կողմից կազմված տեղեկանքով ներկայացված հաշվարկը՝ «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊ ընկերության (26.07.2013 թ-ին վերակազմավորվել է «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ի) կողմից թիվ C 43792 մաքսային հայտարարագրով հայտարարագրված ապրանքի համար 05.05.2014 թ-ի դրությամբ ՀՀ պետական քույզ ենթակա է վճարման 11.123.820 ՀՀ դրամ ԱԱՀ և 6.090.291 ՀՀ դրամ տույժ՝ հետաձգված ավելացված արժեքի հարկը սահմանված ժամկետից ուշ վճարելու համար»:

Նշվածի հիման վրա, Վ.Թամրազյանը որոշել է «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊ ընկերությունից հոգստ պետքույզեի գանձել 11.123.820 ՀՀ դրամ ԱԱՀ-ի գումար»:

2. Մաքսային վճարների գանձման վերաբերյալ 10.05.2014 թ-ի թիվ 0020 որոշումը անհիմն է, կայացվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի նորմերի խախտմամբ, ուստի ենթակա է վերացման՝ հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի երկրորդ մասի առաջին ենթակետի համաձայն՝ մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված հետաձգման ժամկետի լրանալը սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ապրանքների մասով մաքսային մարմինների հաշվարկած ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետի հետաձգումը

դադարեցվում է (ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորությունն առաջանում է)՝ ներմուծված ապրանքներն օտարվելու կամ օգտագործման իրավունքով այլ անձանց հանձնելու (բացառությամբ վերակազմակերպման դեպքերի) դեպքերում՝ օտարվելու կամ օգտագործման իրավունքով այլ անձանց հանձնելու օրվան հաջորդող օրը:

Նույն հոդվածի երրորդ մասի երկրորդ կետի համաձայն՝ սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ապրանքների մասով մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները վճարվում են (բացառությամբ սույն մասով սահմանված դեպքերի) պետական բյուջե՝ ԱԱՀ-ի վճարման հետաձգման ժամկետը դադարելու օրվան հաջորդող տասնօրյա ժամկետում՝ սույն հոդվածի երկրորդ մասով սահմանված դեպքերում:

Վերոգրյալից բխում է, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի առաջին մասով նախատեսված ապրանքները, մինչև դրանք ներմուծելուց հետո մեկամյա ժամկետի լրանալը վաճառելու դեպքում, ավելացված արժեքի հարկ վճարելու մեկ տարվա ժամկետն ընդհատվում է: Նման դեպքերում, հոդվածի երրորդ մասի համաձայն, ապրանքի համար ԱԱՀ վճարելու ժամկետը դադարում է տվյալ օտարման գործարքի հաջորդ օրը: Նշված դադարման օրվանից «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի հոդված 6.1 հոդվածի երրորդ մասի համաձայն, դադարման օրվան հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ապրանքը ներմուծողը պետք է վճարի ԱԱՀ-ի գումարը:

Տվյալ դեպքում, «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ն 2011 թ-ի դեկտեմբերի 27-ին թիվ C 43792 ԲՄՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրել է թրթուրավոր էքսկավատոր, որի ԱԱՀ-ի վճարումը, ըստ վերը նշված մաքսային հայտարարագրի, հետաձգվել է մինչև 27.12.2012 թ-ը:

Նշված ժամկետի ընթացքում՝ 26.10.2012 թ-ին, «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի իրավահաջորդ «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ն հիշյալ գույքն օտարել է «Գոլդ Սթար» ՍՊԸ-ին, ինչի վերաբերյալ նույն օրը՝ 26.10.2012 թ-ին, կազմվել է նաև ապրանքի հանձնման-ընդունման ակտ:

Ապրանքների մատակարարման 26.10.2012 թ-ի թիվ 0992725 հարկային հաշվով (կից ներկայացվում է) «Գոլդ Սթար» ՍՊԸ-ին վաճառված մեկ հատ էքսկավատոր CAT 345 BL ապրանքի համար հաշվարկվել է 16.566.667 ՀՀ դրամ ԱԱՀ: Ինչպես կարելի է նկատել, ապրանքի վաճառքի գինը գերազանցել է ապրանքի մաքսային արժեքը, հետևաբար և վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը 5.442.847 ՀՀ դրամով գերազանցել է մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկված և վճարման ենթակա սկզբնական ԱԱՀ-ն:

Նշված գործարքից հետո՝ ԱԱՀ-ի մասին ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածով սահմանված տասնօրյա ժամկետում՝ 30.10.2012 թ-ին, «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ն Կենտրոնական գանձապետարանի 900005001020 հաշվեհամարին (ստացող՝ Կոտայքի ՏՀՏ) ի թիվս հարկային այլ պարտավորությունների, վճարել է նաև համապատասխան ԱԱՀ-ի գումարը:

«Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ում տվյալ գործարքը, ինչպես նաև տվյալ ապրանքի համար ԱԱՀ-ի գումարը վճարելու ժամկետի ավարտն ընդգրկող (ԱԱՀ-ի ստուգումը կատարվել է 13.07.2011 թ-ից մինչև 31.12.2012 թ-ը) «բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների ճշտության ստուգում է կատարվել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ աշխատակիցների կողմից և 30.04.2013 թ-ին կազմվել է թիվ 1004076 ստուգման ակտը, որի ԱԱՀ-ին վերաբերող 5-րդ կետով այս առումով որևէ խախտում չի արձանագրվել:

«ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ի մոտ տվյալ ապրանքի համար ԱԱՀ վճարելու պարտավորության բացակայության մասին է վկայում նաև ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ-ի միջև 08.08.2013 թ-ի փոխադարձ ակտը, որով փաստվել է, որ ԱԱՀ-ի մասով «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ի պարտքը ՀՀ բյուջեի նկատմամբ 08.08.2013 թ-ի դրությամբ կազմում է 40.782 ՀՀ դրամ:

Այսպիսով, ինչպես կարելի է նկատել, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի հոդված 6.1-ի սխալ կիրառմամբ և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի հոդված 43-ի 1-ին մասի պահանջների խախտմամբ կայացված գանձատարվող որոշումն, նույն օրենքի հոդված 63-ի 1-ին մասի իմաստով ոչ իրավաչափ

վարչական ակտ է հանդիսանում, քանի որ համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի հոդված 6.1 հոդվածի դրույթների, սույն բողոքում հիշատակված ներկրված ապրանքի համար նախատեսված ԱԱՀ-ն վճարվել է, դեռ մի բան էլ ավելին՝ նշված ապրանքի վաճառքի գին է սահմանվել նախապես որոշված դրա մաքսային արժեքից էականորեն բարձր գին, ինչի արդյունքում լրացուցիչ վճարվել է 5.442.847 ՀՀ դրամ:

Վերոգրյալի հիման վրա ընկերությունը խնդրում է վերացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արարատյան տարածաշրջանային մաքսատան պետի տեղակալի 10.05.2014 թ-ի թիվ 0020 որոշումը:

**ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

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

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ն 2011 թ-ի դեկտեմբերի 27-ին թիվ С 43792 ԲՄՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրել է թրթուրավոր էքսկավատոր, որի ԱԱՀ-ի վճարումը հետաձգվել է մինչև 27.12.2012 թ-ը:

26.10.2012 թ-ին «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի կողմից, որի իրավահաջորդը հանդիսանում է «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ն, օտարվել է մեկ հատ CAT 345 BL էքսկավատոր «Գոլդ Սթար» ՍՊԸ-ին: Գործարքի վերաբերյալ «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի և «Գոլդ Սթար» ՍՊԸ-ի միջև 26.10.2012 թ-ին կազմվել է ապրանքի հանձնման-ընդունման ակտ, ինչպես նաև դուրս է գրվել ապրանքների մատակարարման 26.10.2012 թ-ի թիվ 9924622453 հարկային հաշիվը:

Նշված հարկային հաշվում վաճառված CAT 345 BL էքսկավատորի համար «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի կողմից հաշվարկվել է 16.566.667 դրամ ԱԱՀ, որը համաձայն թիվ 000115 վճարման հանձնարարականի 30.10.2012 թ-ին վճարվել է Կենտրոնական գանձապետարանի հաշվեհամարին (ստացող՝ Կոտայքի ՏՀՏ):

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է մեջքերել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածով նախատեսված դրույթները: Մասնավորապես, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի համաձայն. «ԱԱՀ վճարող համարվող անձանց կողմից ԱՏԳԱԱ 841920000, 841990150, 8422 (բացառությամբ 842211000 և 842290100 ծածկագրերի), 8426, 8429, 8430, 8435, 8441, 84431, 8452 (բացառությամբ 845210 և 845290000 ծածկագրերի), 8453, 8475, 8478, 8479, 85023100 կամ 870410 ծածկագրերին դասվող ապրանքների մասով մաքսային մարմինների հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների պետական բյուջե վճարման ժամկետը հետաձգվում է, բացառությամբ սույն հոդվածով սահմանված դեպքերի՝

1) հայտարարագրման օրվանից մեկ տարի ժամկետով, եթե նշված ծածկագրերին դասվող ներմուծված ապրանքների մաքսային արժեքը պակաս է 70 մլն դրամից.»:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 2-րդ մասի 1-ին կետի համաձայն. «Մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված հետաձգման ժամկետի լրանալը սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ապրանքների մասով մաքսային մարմինների հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետի հետաձգումը դադարեցվում է (ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորությունն առաջանում է)՝

1) ներմուծված ապրանքներն օտարվելու կամ օգտագործման իրավունքով այլ անձանց հանձնելու (բացառությամբ վերակազմակերպման դեպքերի) դեպքերում՝ օտարվելու կամ օգտագործման իրավունքով այլ անձանց հանձնելու օրվան հաջորդող օրը.»:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ապրանքների մասով մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները վճարվում են (բացառությամբ սույն մասով սահմանված դեպքերի) պետական բյուջե՝

1) մինչև հետաձգման ժամկետը լրանալու օրը, եթե ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետի հետաձգումը սույն հոդվածի երկրորդ մասով սահմանված դեպքերում չի դադարեցվել:

2) ԱԱՀ-ի վճարման հետաձգման ժամկետը դադարելու օրվան հաջորդող տասնօրյա ժամկետում՝ սույն հոդվածի երկրորդ մասով սահմանված դեպքերում»:

Քննարկվող դեպքում գործում եղած ապացույցների համաձայն «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի կողմից 2011 թ-ի դեկտեմբերի 27-ին հայտարարագրվել է թրթուրավոր էքսկավատոր, որի մասով մաքսային մարմինների հաշվարկած ԱԱՀ-ի գումարների պետական բյուջե վճարման ժամկետը ղեկավարվելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի դրույթներով հետաձգվել է մեկ տարի ժամկետով՝ մինչև 27.12.2012 թ-ը:

Այնուհետև, վերոգրյալ էքսկավատորը «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի կողմից 26.10.2012 թ-ին օտարվել է «Գոլդ Սթար» ՍՊԸ-ին և «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 3-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված տասօրյա ժամկետում՝ 30.10.2012 թ-ին, հաշվարկած ԱԱՀ-ի գումարը վճարվել է Կենտրոնական գանձապետարանի համապատասխան հաշվեհամարին:

Քննարկվող դեպքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արարատյան տարածաշրջանային մաքսատան պետի տեղակալի 10.05.2014 թ-ի թիվ 0020 որոշումը կայացնելու համար հիմք են ընդունվել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 3-րդ մասի վերջին պարբերությամբ սահմանված հետևյալ դրույթները. «Մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները վճարվում են որպես մաքսային մարմինների կողմից պետական բյուջե հավաքագրվող գումարներ, իսկ սահմանված ժամկետում չվճարված գումարների նկատմամբ հաշվարկված տույժերը վճարվում են որպես հարկային մարմինների կողմից պետական բյուջե հավաքագրվող գումարներ»:

Սակայն հարկ է նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 3-րդ մասի վերոգրյալ պարբերությունը լրացվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին 19.12.2012 թ-ի ՀՕ-240-Ն օրենքով: Այսինքն, այն պահի դրությամբ, երբ «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի կողմից վճարվել է 2011 թ-ի դեկտեմբերի 27-ին հայտարարագրված թրթուրավոր էքսկավատորի մասով մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկած ԱԱՀ-ի գումարը, այն է՝ 30.10.2012 թ-ին, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի 3-րդ մասի վերոգրյալ պահանջը սահմանված չի եղել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում, ըստ էության, «Մ.Մ.Ա.-շին» ՍՊԸ-ի կողմից (որի իրավահաջորդը հանդիսանում է «ՆԱՐ-ՇԻՆ» ՍՊԸ-ն) կատարվել են թրթուրավոր էքսկավատորի մասով մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկած ԱԱՀ-ի պարտավորությունները:

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՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արարատյան տարածաշրջանային մաքսատան պետի տեղակալի 10.05.2014 թ-ի թիվ 0020 որոշումը:

Հանձնաժողովի նախագահի ժ/պ՝



Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ