ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ 20/5

3 հոկտեմբերի 2014 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Հրաչ Հարությունյանի գանգատը ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետի 10.07.2014 թ-ի թիվ 174 որոշման դեմ:

Քաղաքացի Հրաչ Հարությունյանի գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ-ի պետի 10.07.2014 թ-ի թիվ 174 որոշմամբ /այսուհետ որոշում/ որոշվել է Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանից գանձել 391.667 դրամ: Համաձայն որոշման 20.267 դրամը առաջացել է 2001 թ-ի 4-րդ եռամսյակի պարզեցված հարկի հաշվարկից, որը 03.09.2014 թ–ին վճարվել է, իսկ 371.400 դրամը՝ նվազագույն սոցիալական վճարի գումարներն են, որոնց հետ գանգատաբերը համաձայն չէ, հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Որոշման համաձայն 371.400 դրամ սոց. վճարի գծով ունեցած պարտավորությունը ներառում է 2009 թ-ի հունվարից մինչև 2012 թ-ի դեկտեմբեր ամիսների համար հաշվարկված պարտադիր սոց. վճարների նվազագույն գումարը և սահմանված ժամկետում չվճարելու հետևանքով հաշվարկված տույժի գումարը: Զարմալին այն է, թե տարեկան 60.000 դրամ նվազագույն սոց. վճարների և դրանց նկատմամբ հաշվարկված տույժերի հանրագումարն ինչպես կարող էր երեք տարվա համար կազմել 371.400 դրամ:

2009–2012 թ.թ. համար հարկային մարմինն իրավունք չուներ հաշվարկելու նվազագույն սոց. վճարների գումարներ, որովհետև 2002 թ-ի հունվարից գանգատաբերը գործունեություն չի իրականացրել և հարկային մարմինը հիմքեր չունի հակառակը ապացուցելու համար:

Վարչական մարմնի ակտը կազմվել է ՀՀ-ում գործող օրենքների խախտումներով: Այսպես, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ և 7-րդ հոդվածների դրույթներից հետևում է, որ հարկային մարմնինը պարտավոր էր հավասար մոտեցում ցուցաբերել և դեռ 2006 թ–ին գանգատաբերին ընդգրկել լուծարվողների ցանկում՝ կիրառելով «Անհատ ձեռնարկատերերի համար եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքը:

«Անհատ ձեռնարկատերերի համար եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի հանձայն, մինչև 2006 թ-ի մայիսի 1-ը հարկային մարմնին գործունեությունը դադարեցնելու /լուծարվելու/ վերաբերյալ գրավոր դիմում ներկայացրած և պետական գրանցման վկայականը հանձնած անհատ ձեռնարկատերերը ազատվում են 2003–2005թթ համար հաշվարկված և չվճարած եկամտահարկի և պարտադիր սոց. վճարի նվազագույն գումարների, ինչպես նաև դրամց նկատմամբ հաշվարկված և չվճարված տույժերի վճարումից:

Նույն օրենքի 4-րդ հոդվածի համաձայն, Օրենքի 2-րդ և 3-րդ հոդվածներում չնշված անհատ ձեռնարկատերերը ազատվում են 2003–2005թթ համար հաշվարկված և չվճարած եկամտահարկի և պարտադիր սոց. վճարի նվազագույն գումարների, ինչպես նաև դրամց նկատմամբ հաշվարկված և չվճարված տույժերի վճարումից:

Հոդվածի պահանջի համաձայն գանգատաբերը պետք է ընդգրկած լիներ լուծարվողների ցանկում, այն պարզ պատճառաբանությամբ, որ 2002 թ–ից որևէ ձեռնարկատիրական գործունեություն չի իրականացվել, թեև 2-րդ հոդվածի համաձայն գործունեությունը դադարեցնելու վերաբերյալ գրավոր դիմում չի ներկայացվել և պետական գրանցման վկայականը չի հանձնվել՝ օրենքին տեղյակ չլինելու և ծանուցում չստանալու պատճառով: Նույն օրենքի 4-րդ հոդվածի համաձայն գանգատաբերը պետք է ներգրավվեր լուծարվողների ցանկում: Այս հոդվածով հենց օրենսդիրն ապահովում է ծանուցում չստացած և տարիներ շարունակ գործունեություն չիրականացրած անհատ ձեռներեցների լուծարումը, որը միտում ուներ ավելորդ պարտավորություններով չծանրաբեռնել տնտեսավարող սուբյեկտին:

Այն հարցադրմանը, թե 14 և ավելի տարիներ տեսչությունը ինչ հիմքով է պարտավորություն հաշվարկել, և ինչու արտոնություններ չեն կիրառվել, հարկային մարմնում պատճառաբանել են, որ վերը հիշատակված օրենքի համաձայն տվյալները չեն ներկայացվել Պետական ռեգիստր 2001 թ-ի 4-րդ եռամսյակի հաշվարկով առաջացած 20.267 դրամի չափով պարտավորության համար:

Գանգատաբերն իր վերջին հայտարարությունը ներկայացրել է 2001 թ-ի 4-րդ եռամսյակի համար, որից հետո կրպակը 2002 թ–ից ապամոնտաժվել է:

Հարկային մարմինն անտեսել է օրենքի այն պահանջները, համաձայն որոնց արտոնության մասին օրենքի համաձայն տեսչությունը պարտավոր էր իրեն լուծարել, անկախ առկա պարտավորության չափից: Վերը հիշատակված օրենքն ընդհանրապես չի անդրադարձել պարտավորության ունենալու հանգամանքին:

ՀՀ Վճռաբեկ դատարանն իր բազմաթիվ որոշումներում արտահայտել է իր դիրքորոշումը նշված հարցի շուրջ, մերժելով հարկային մարմինների պահանջները, որոնք վերաբերում են վերը հիշատակված օրենքի կիրառմանը՝ մեկնաբանելով, որ պարտավորության առկայության պարագայում անգամ արտոնությունը կիրառելի է:

Զավեշտը կայանում է նրանում, որ 2012 թ-ի դեկտեմբերի 19-ին ընդունված «Հարկային պարտադիր սոց. ապահովության վճարների արտոնություն սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն, ըստ երևույթին 2006–2008թթ. պարտավորությունը զիջվել է, ապա հաջորդող ժամանակահատվածի համար անհասկանալի պատճառներով կրկին հաշվարկվել են պարտավորություններ:

Վարչական մարմնիը ոչ միայն թերացել է իր պարտականությունների կատարման մեջ, որոնք նախատեսված են Իրավական ակտերի մասին ՀՀ օրենքի 68-րդ հոդվածով, այլև առ այսօր շարունակում է հակաիրավական վարքագիծը ծանրաբեռնելով ոչ իրավաչափ պարտավորություններով:

Այս ամբողջ ժամանակահատվածում հարկային մարմինը որևէ ծանուցագիր, հիշեցում չի ուղարկել, անգամ չի տեղեկացրել վերոնշյալ արտոնության և դրանից օգտվելու իրավունքի մասին: Ավելին, օրենքի պահանջը կատարելու փոխարեն տարիներ շարունակ հաշվարկել է պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարի նվազագույն վճարներ:

Օրենսդիրը հաշվի առնելով այն, որ կարող են գտնվեն նույն կարգավիճակում գտնվող անհատ ձեռնարկատերեր, ընդունել է «Անհատ ձեռնարկատերերի համար եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված արտոնությունների կիրառման մասին օրենքը, որը իրավահարաբերության պահին ևս գործող օրենք էր, ու սահմանում էր, որ օրենքը պետք է կիրառել առանց ժամկետի սահմանափակման:

Վկայակոչված արտոնությունների մասին օրենքներին և դրանց կիրառությանը իր բազմաթիվ նախադեպային որոշումներով անդրադարձել է ՀՀ Վճռաբեկ դատարանը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերը խնդրում է ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետի 10.07.2014 թ-ի թիվ 174 ոչ իրավաչափ որոշումն անվավեր ճանաչել:

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 ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետը, քննարկելով Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը 2014 թ-ի հուլիսի 10-ին ընդունել է թիվ 174 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում), որով որոշվել է Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանից գանձել 391.667 դրամ, որից 20.267 դրամը վերաբերվում է 2001 թ-ի 4-րդ եռամսյակի պարզեցված հարկի հաշվարկով արտացոլված պարզեցված հարկին, իսկ 371.400 դրամը՝ նվազագույն սոցիալական վճարի գումարներին:

Քննարկվող դեպքում հարկ է նշել, որ մինչև 31.12.2012 թ-ը գործող «Պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն, անհատ ձեռնարկատերերը պարտավոր են յուրաքանչյուր ամսվա համար վճարել նվազագույն սոցիալական վճար՝ 5000 դրամի չափով, մինչև հաջորդ ամսվա 15-ը: Ընդ որում՝ պետական գրանցման վկայականը ժամանակավոր հարկային մարմին հանձնած (մինչև 25.07.2012 թ-ը) և այդ ժամանակահատվածում ձեռնարկատիրական գործունեություն չիրականացրած անհատ ձեռնարկատերը նվազագույն սոցիալական վճարներ չի կատարում՝ վկայականը հանձնելուն հաջորդող ամսվանից մինչև վկայականը հետ ստանալու ամիսն ընկած ժամանակահատվածի համար:

Դա նշանակում է, որ անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից պետական գրանցման վկայականը ժամանակավորապես հարկային մարմին հանձնած չլինելու դեպքում անհատ ձեռնարկատերը պարտավոր էր վճարել 5000 դրամ նվազագույն սոցիալական վճար՝ անկախ ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնելու կամ չիրականացնելու հանգամանքից:

Քննարկվող դեպքում Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանի կողմից պետական գրանցման վկայականը ժամանակավորապես հարկային մարմին չի հանձնվել, ինչը և հիմք է հանդիսացել նվազագույն սոցիալական վճարի գծով պարտավորությունների հաշվարկման համար:

Գանգատում բերված պնդման վերաբերյալ, որ Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանի նկատմամբ չեն կիրառվել 21.08.2008 թ-ի «Անհատ ձեռնարկատերերի համար եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված արտոնությունների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները, հարկ է նշել, որ նշված օրենքի 2-րդ հոդվածի համաձայն. «Սույն օրենքի 1-ին հոդվածով սահմանված իրավունքից օգտվելու համար անհատ ձեռնարկատերը պարտավոր է ներկայացնել գրավոր դիմում իր հաշվառման (գրանցման) վայրի հարկային տեսչության մարմին»:

Այսինքն, վերոգրյալ օրենքով նախատեսված արտոնություններից օգտվելու համար Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանի կողմից հարկային տեսչություն պետք է ներկայացվեր գրավոր դիմում, որը, սակայն, չի ներկայացվել:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդմանը, որ չեն կիրառվել նաև 26.05.2011 թ-ի «2008 թ-ի հունվարի 1-ի դրությամբ հարկային հաշվետվություններ չներկայացրած կազմակերպությունները լուծարելու և անհատ ձեռնարկատերերին պետական հաշվառումից հանելու մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները, ապա նշվեց, որ

հիշատակված օրենքի դրույթները չկիրառելու համար հիմք է հանդիսացել այն հանգամանքը, որ Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանը չի բավարարել այդ օրենքի 1-ին հոդվածով սահմանված պահանջներին: Մասնավորապես, քննարկվող դեպքում 2008 թ-ի հունվարի 1-ի դրությամբ Ա/Ձ Հրաչ Հարությունյանը հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով ունեցել է չկատարված պարտավորություններ, ինչը և հիմք հանդիսացել վերոգրյալ օրենքի դրույթները չկիրառելու համար:

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 ր ո շ ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Աշտարակի ՏՀՏ պետի 10.07.2014 թ-ի թիվ 174 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Հանձնաժողովի նախագահի ժ/պ՝ **Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ**