

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 21/1

8 հոկտեմբերի 2014 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Սահակ Աղումյանի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ էրեբունու ՀՏ պետի 17.03.2014 թ-ի թիվ 164 որոշման դեմ:

Քաղաքացի Սահակ Աղումյանի գանգատում բերված փաստարկները.

17.03.2014 թ-ի թիվ 164 որոշումը սոցիալական վճարի մասով 371.415 դրամի չափով անհիմն է և ենթակա է անվավեր ճանաչման, իսկ գումարը 371.415 դրամի չափով նվազեցման հետևյալ պատճառաբանությամբ և հիմնավորմամբ.

Ա/Ձ Ասիակ Աղումյանը որպես անհատ ձեռնարկատեր պետական գրանցում է ստացել 04.09.1997թ-ին և 2000 թ-ից որևէ գործունեություն չի իրականացրել: ՀՀ ԱՆ պետական ռեգիստրի գործակալության կողմից 25.08.2014 թ-ին տրված տեղեկանքով Ա/Ձ Սահակ Աղումյանը հաշվառումից հանվել է:

15.12.2005 թ-ին ուժի մեջ մտած «Անհատ ձեռնարկատերերի համար եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի համաձայն նույն օրենքը տարածվում է միայն եկամտահարկի և (կամ) պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների նվազագույն գումարների վճարման հետ կապված պարտավորություններ ունեցող անհատ ձեռնարկատերերի վրա:

Նշված օրենքի 4-րդ հոդվածի համաձայն նույն օրենքի 2-րդ և 3-րդ հոդվածներում չնշված անհատ ձեռնարկատերերն ազատվում են 2003-2005 թվականների համար հաշվարկված և չվճարված եկամտահարկի և պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների նվազագույն գումարների, ինչպես նաև դրանց նկատմամբ հաշվարկված և չվճարված տույժերի վճարումից (բացառությամբ նույն օրենքի 5-րդ հոդվածով սահմանված դեպքի): Ի դեպ Օրենքի 4-րդ հոդվածը վերաբերում է գործունեության դադարեցման (լուծարման) դիմում չներկայացրած անհատ ձեռնարկատերերին: Նույն հոդվածում նշված անհատ ձեռնարկատերերի կողմից 2006 թ-ի հունվարի 1-ից հետո մինչև պետական գրանցամատյանում գործունեության դադարեցման (լուծարման) մասին գրառման պահը պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների նվազագույն գումարներ չեն հաշվարկվում (չեն վճարվում): Նույն հոդվածում նշված անհատ ձեռնարկատերերի ցանկերը (2003-2005 թվականների համար հաշվարկված և չվճարված պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների նվազագույն գումարների պարտադիր նշումով) հարկային տեսչությունները մինչև 2006 թ-ի սեպտեմբերի 1-ը ներկայացնում են պետական ռեգիստրի գործակալության համապատասխան տարածքային ստորաբաժանումներ մինչև 2006 թի նոյեմբերի 1-ը պետական գրանցամատյանում գործունեության դադարեցման (լուծարման) մասին գրառում կատարելու, նրանց վկայականները անվավեր ճանաչելու և պարտավորությունները հրապարակելու համար:

Վերոգրյալ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն նույն օրենքով սահմանված արտոնություններից օգտվող անհատ ձեռնարկատերերն արտոնությանը վերաբերող հաշվետու ժամանակաշրջանների համար պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների և եկամտահարկի գծով տարեկան եկամուտների մասին հայտարարագրեր կարող են չներկայացնել: Նույն օրենքով սահմանված արտոնություններից օգտվող անհատ ձեռնարկատերերն արտոնությանը վերաբերող հաշվետու ժամանակաշրջանների ընթացքում պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների և հարկային օրենսդրությունների պահանջները խախտելու համար չեն ենթարկվում պատասխանատվության:

Վերոնշյալ հոդվածների վերլուծությունից հետևում է, որ Հայաստանի Հանրապետությունում որևէ անձ չի կարող կրել օրենքով չնախատեսված պարտականություններ: Հարկային և պարտադիր սոցիալական ապահովության օրենսդրությունների տեսանկյունից օրենքով չնախատեսված պարտականություն է համարվում նաև օրենքով նախատեսված որևէ



արտոնությունից օգտվող անձին այդպիսի արտոնության անտեսմամբ պարտավորություններով ծանրաբեռնելը:

Հարկ է նշել, որ վերոգրյալի կապակցությամբ առկա են ՀՀ Վճռաբեկ դատարանի որոշումներ: Հետևաբար, էրեբունու ՀՏ-ն, որտեղ Սահակ Աղումյանը հաշվառված է եղել որպես հարկատու, վերը նշված հողվածով սահմանված կարգով մինչև 2006 թ-ի սեպտեմբերի 1-ը պետական ռեզիստրի գործակալության համապատասխան տարածքային ստորաբաժանում ներկայացնելու պարտականությունը կրելով հանդերձ, անգործություն է ցուցաբերել, արդյունքում պատասխանողի նկատմամբ 2003 թ-ից մինչև 2012 թ-ն անհիմն կերպով հաշվարկել է պարտադիր սոցիալական ապահովագրության նվազագույն գումար: Մինչդեռ, Սահակ Աղումյանը գործունեություն չիրականացնելու և հաշվետվություններ չներկայացնելու պայմաններում ակնկալել է իր նկատմամբ նշված օրենքի ուժով արտոնությունների կիրառումը:

Բացի այդ, ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից 19.12.2012 թ-ին ընդունվել է «Հարկային և պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքը /Օրենք թիվ ՀՕ-258-Ն/, այսուհետ նաև՝ Օրենք: Օրենքի 1-ին հոդվածի համաձայն՝ սույն օրենքը տարածվում է եկամտահարկի և (կամ) պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների նվազագույն գումարների վճարման հետ կապված պարտավորություններ ունեցող անհատ ձեռնարկատերերի վրա:

Օրենքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ Անհատ ձեռնարկատերերն ազատվում են մինչև 2005 թ-ի դեկտեմբերի 31-ը (ներառյալ) ընկած հաշվետու ժամանակաշրջանների համար եկամտահարկի և (կամ) պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների նվազագույն գումարների հաշվարկված և չվճարված պարտավորությունների վճարումից: Իսկ Օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ Անհատ ձեռնարկատերերն ազատվում են 2006 թ-ի հունվարի 1-ից մինչև 2008 թ-ի դեկտեմբերի 31-ը (ներառյալ) ընկած հաշվետու ժամանակաշրջանների համար հաշվարկված և չվճարված պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների նվազագույն գումարների (այդ թվում՝ հաշվարկված և չվճարված տույժերի) ճարումից:

Համաձայն 26.05.2011 թ-ի «2008թ.-ի հունվարի 1-ի դրությամբ հարկային հաշվետվություններ չներկայացրած կազմակերպությունները լուծարելու և անհատ ձեռնարկատերերին պետական հաշվառումից հանելու մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի Ա/Ձ Սահակ Աղումյանի անհատ ձեռնարկատիրոջ վկայականը ենթակա էր հաշվառումից հանման, այն իսկ պատճառով, որ համաձայն օրենքի 1-ին հոդվածի, մեջբերում. «Սույն օրենքը տարածվում է այն կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի, ինչպես նաև պետական կամ պետական բաժնեմաս ունեցող կազմակերպությունների /այսուհետև հարկ վճարող/ վրա, որոնք 2008 թ-ի հունվարի 1-ի դրությամբ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հարկային մարմին չեն ներկայացրել որևէ հաշվետվություն, հաշվարկ կամ հայտարարագիր /այսուհետև հաշվետվություն/ և հարկային մարմնում առկա փաստաթղթերի համաձայն չունեն գույք ու հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների զծով պարտավորություններ կամ «ՀՀ քաղաքացիական օրենսգիրքը գործողության մեջ դնելու մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն չեն վերագրանցվել, չունեն գույք և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով պարտավորություններ»:

Նշված օրենքի 2-րդ հոդվածով սահմանված կարգով կազմված ցուցակներում անհատ ձեռնարկատիրոջ վկայականը անհասկանալի պատճառներով չի ընդգրկվել: Արդյունքում անհատ ձեռնարկատիրոջ վկայականը ներկայացվել է լուծարման սեփական նախաձեռնությամբ:

Միաժամանակ, ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովն իր որոշմամբ արդեն իսկ անդրադարձել է նվազագույն սոցիալական վճարների խնդիրների հետ կապված հարցին արձանագրելով, որ մեկ այլ գործով անհատ ձեռնարկատիրոջ նկատմամբ կիրառելի էին 26.05.2011թ-ի «2008թ-ի հունվարի 1-ի դրությամբ հարկային հաշվետվություններ չներկայացրած կազմակերպությունները լուծարելու և անհատ ձեռնարկատերերին պետական հաշվառումից հանելու մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները:

Վերոգրյալից հետևում է, որ գանգատաբերը նույնպես օգտվում է նշված օրենքից և ազատվում է իր նկատմամբ հաշվարկված և չվճարված եկամտահարկի և նվազագույն սոցիալական ապահովության վճարների գծով պարտավորությունների վճարումից:



Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերը խնդրում է մասնակի՝ սոցիալական ապահովության վճարների մասով 371.415 դրամի մասով, անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ 17.03.2014 թ-ի թիվ 164 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 ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ պետը քննարկելով Ա/Ձ Սահակ Աղումյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը 2014 թ-ի մարտի 17-ին ընդունել է թիվ 164 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում), համաձայն որի 14.03.2014 թ-ի դրությամբ Ա/Ձ Սահակ Աղումյանի չկատարված հարկային պարտավորությունները կազմում են 412.990 դրամ, որից ԱԱՀ-ի գծով՝ 41.575 դրամ սոց. վճարի գծով՝ 371.415 դրամ, որոնք ենթակա են գանձման:

Գանգատում բերված այն պնդման վերաբերյալ, որ Որոշումը կայացնելիս չի կիրառվել «Հարկային և պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների արտոնություն սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները, այն է՝ «Անհատ ձեռնարկատերերն ազատվում են 2006 թվականի հունվարի 1-ից մինչև 2008 թվականի դեկտեմբերի 31-ը (ներառյալ) ընկած հաշվետու ժամանակաշրջանների համար հաշվարկված և չվճարված պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների նվազագույն գումարների (այդ թվում՝ հաշվարկված և չվճարված տույժերի) վճարումից», հիմնավոր չէ և չի համապատասխանում իրականությանը: Մասնավորապես, Որոշմամբ նվազագույն սոցիալական ապահովության վճարների գծով պարտավորությունները՝ գումարով 371.415 դրամ, հաշվարկվել են 2009 թ-ի հունվարից մինչև 2012 թ-ի դեկտեմբեր ամիսն ընկած ժամանակաշրջանի համար: Այսինքն՝ մինչև 2008 թվականի դեկտեմբերի 31-ը (ներառյալ) ընկած ժամանակաշրջանների համար Ա/Ձ Սահակ Աղումյանի նկատմամբ հաշվարկված և չվճարված պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների նվազագույն գումարները, հիմք ընդունելով «Հարկային և պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարների արտոնություններ սահմանելու մասին» թիվ ՀՕ-258-Ն ՀՀ օրենքի դրույթները, զիջվել են՝ ընդհանուր գումարով 557.244 դրամ:

Միևնույն ժամանակ 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 Սահակ Աղումյանի 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 Սահակ Աղումյանի 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 Սահակ Աղումյանի կողմից հարկային տեսչություն պետք է ներկայացվեր գրավոր դիմում: Ա/Ձ Սահակ Աղումյանի կողմից նման դիմում չներկայացվելու հետևանքով վերոգրյալ օրենքով նախատեսված արտոնությունները չեն կիրառվել:

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 Սահակ Աղումյանը չի բավարարել այդ օրենքի 1-ին հոդվածով սահմանված պահանջներին: Մասնավորապես, 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 1-ին հոդվածի համաձայն. «Սույն օրենքը տարածվում է այն կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի, ինչպես նաև պետական կամ պետական բաժնեմաս ունեցող կազմակերպությունների (այսուհետ՝ հարկ վճարող) վրա, որոնք 2008 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հարկային մարմին չեն ներկայացրել որևէ հաշվետվություն, հաշվարկ կամ հայտարարագիր (այսուհետ՝ հաշվետվություն) և հարկային մարմնում առկա փաստաթղթերի համաձայն չունեն գույք ու հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով պարտավորություններ կամ «Հայաստանի Հանրապետության քաղաքացիական օրենսգիրքը գործողության մեջ դնելու մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն չեն վերագրանցվել, չունեն գույք և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով պարտավորություններ»:

Քննարկվող դեպքում 2008 թ-ի հունվարի 1-ի դրությամբ Ա/Ձ Սահակ Աղումյանը 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 Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ՖՆ Էրեբունու ՀՏ պետի 17.03.2014 թ-ի թիվ 164 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Հանձնաժողովի նախագահի ժ/պ՝



