

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 2/9

20 հունվարի 2015 թ.

Քննարկվեց «Ավո-ՖՄՀ» ՍՊԸ 27.12.2014 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ Իջևանի ՏՀՏ 10.12.2014 թ-ի թիվ 347/041 գրությամբ ներկայացված գործողությունը (հաշվարկված տուգանքը գերավճարից հաշվանցելը) ոչ իրավաչափ ճանաչելու վերաբերյալ:

ՀՀ ոստիկանության իրավաբանական վարչության գանգատում բերված փաստարկները.

«Ավո-ՖՄՀ» ՍՊԸ-ն (այսուհետ նաև Ընկերություն), հանդիսանում է ԱԱՀ-ի դաշտում գործող տնտեսավարող սուբյեկտ: Ընկերությունն ամբողջ 2013 թ-ի ընթացքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Իջևանի ՏՀՏ (այսուհետ նաև ՀՏ) ԱԱՀ-ի վերաբերյալ հաշվետվությունները ներկայացրել է ամսական կտրվածքով: ՀՏ-ի կողմից 13.05.2014 թ-ին կազմվել է կամերալ ուսումնասիրության թիվ 146 արձանագրությունը (այսուհետ՝ Արձանագրություն), որի 5-րդ կետով ներկայացվել է ուսումնասիրության արդյունքներով հայտնաբերված խախտումների նկարագրությունը: Մասնավորապես, «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի համաձայն, քանի որ Ընկերության շրջանառությունը 2012թ. չի գերազանցել 58.35 մլն դրամը, ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկի փոխարեն պետք է ներկայացվեն եռամսյակային ԱԱՀ-ի հաշվարկներ:

Արձանագրության 6-րդ կետով առաջարկվել է 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում ՀՏ ներկայացնել ճշգրտված հաշվարկ կամ գրավոր բացատրություն կամ առարկություն: Ընկերությունը կատարել է ՀՏ-ի կողմից Արձանագրությամբ «առաջադրված» պահանջը և ներկայացրել է 2013թ. վերաբերյալ եռամսյակային հաշվետվություններ: Հաշվետվությունների ներկայացման մեխանիզմը առաջադրվել է ՀՏ-ի կողմից: ՀՏ-ում ստեղծվել է այնպիսի իրավիճակ, որ Ընկերությունը ԱԱՀ-ի մասին 2013թ. վերաբերյալ հաշվետվությունները ՀՏ է ներկայացրել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված ժամկետներից ուշացումով և որպես հետևանք ՀՏ-ի կողմից կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով սահմանված նորմերը: Արդյունքում Ընկերության նկատմամբ հաշվարկվել է 29.879.807 դրամ տուգանք, որն էլ ՀՏ-ի կողմից հաշվանցվել է Ընկերության ԱԱՀ-ի գծով այդ պահին առկա գերավճարներից:

Ընկերությունը գտնում է, որ ՀՏ-ի կողմից իրականացված գործողությունները կատարվել են ՀՀ օրենսդրության խախտումներով, որի արդյունքում Ընկերությանը պատճառվել է գույքային վնաս:

Որպես իրավական հիմնավորում գանգատում մասնավորապես նշված են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 15-րդ հոդվածի, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ, 8-րդ, 23-րդ, 24.2-րդ, 32-րդ և 33-րդ հոդվածները, «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 3-րդ կետի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի, «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի, «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ և 10-

րոյ հոդվածների, ՀՀ վարչական դատարանի 24.10.2013թ. թիվ ՎԴ 3467/05/13 վճիռը, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-10-րդ և 43-րդ հոդվածների դրույթները:

Ընկերության կողմից 2013թ. վերաբերյալ ամսական հաշվետվությունները ներկայացվել են «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետներում:

Ընկերությունը 2013թ-ին ՀՏ ներկայացված ամսական հաշվետվություններում ամբողջությամբ ցույց է տվել, թեկուզև ամսական հարկման կտրվածքով, իր ԱԱՀ-ի գծով առկա հարկվող օբյեկտը և դրանից պետ. բյուջե գանձման ենթակա ԱԱՀ-ի գծով հասանելիք հարկային պարտավորությունը:

Ընկերությունը 2013թ. յուրաքանչյուր ամսվա կամ եռամսյակային կտրվածքով չի ունեցել ԱԱՀ-ի գծով պետ. բյուջե չվճարված հարկային պարտավորություն, այլ ունեցել է ԱԱՀ-ի գծով գերավճարներ:

«ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ և 33-րդ հոդվածներում չկա որևէ սահմանում (կարգ) տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվետվությունների վերաբերյալ: Ընկերությունն իր 2013թ. վերաբերյալ հաշվետվությունները ՀՏ է ներկայացրել կամերալ Արձանագրության պահանջով և դրանում սահմանված ժամկետում:

Վերլուծություն.

1. Վարչական մարմնի կողմից իրականացվող վարչարարությունը պետք է համապատասխանի օրենքով սահմանված նորմերին և բխի դրա հրամայական պահանջից, որպիսի փաստը բացակայում է տվյալ դեպքում: Մասնավորապես.

Ա/ վարչական մարմինը տուգանքը հաշվարկելիս հաշվի չի առել այն հանգամանքը, որ Ընկերությունն այդ նույն ժամանակահատվածում ամսական կտրվածքով հաշվետվությունների տեսքով ՀՏ է ներկայացրել, առանց ժամկետների խախտման, իր ամբողջ ԱԱՀ-ի գծով հարկվող օբյեկտը և դրանից հասանելիք հարկային պարտավորության չափը:

Բ/ ՀՏ-ի կողմից սանկցիայի կիրառման գործողությունը որոշ չափով Ընկերությունը կարող էր համարել իրավաչափ, եթե տեղի ունեցած լիներ հակառակը՝ նույն ժամանակահատվածում Ընկերությունն ամսական հաշվետվությունների փոխարեն ՀՏ ներկայացրած լիներ եռամսյակային կտրվածքով ԱԱՀ-ի հաշվարկներ:

Գ/ ՀՏ-ի կողմից անտեսվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի պահանջները: Տվյալ դեպքում ՀՏ-ն պետք է հաշվի առներ այն հանգամանքը, որ Ընկերությունն իր գործողություններով չի խուսափել իր հարկային պարտավորությունները կատարելուց:

ՀՏ-ն տուգանքի գծով սանկցիան կիրառելիս պետք է ղեկավարվեր այն սկզբունքով, թե Ընկերությունն իր գործողությունների արդյունքում հարկային մարմիններից թաքցրել է արդյոք հարկային շրջանառություն, թե ոչ, որպիսի պահանջը դրված է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածում:

Դ/ ՀՏ-ն սույն վիճարկվող գործողությամբ սահմանափակել է Ընկերության «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածով սահմանված իրավունքը, մինչև ՀՏ-ի կողմից տնտեսավարող սուբյեկտի մոտ ստուգում սկսելը տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից ՀՏ ճշգրտված հաշվետվությունների ներկայացման կարգը:

Ե/ Տվյալ դեպքում կիրառելի է նաև ՀՀ վարչական դատարանի կողմից թիվ ՎԴ/3467/05/13 վարչական գործով դրսևորված դիրքորոշումն այն իմաստով, որ թեև

ընկերությունը խախտել է ՀՏ ներկայացվող հաշվետվությունների ընթացակարգը, այնուամենայնիվ դրա արդյունքում պետությանը չի պատճառել որևէ վնաս, չի թաքցրել հարկվող շրջանառությունը և հարկային պարտավորությունը կատարել է օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետներում:

2/ Վիճարկվող գործողությամբ ՀՏ-ն խախտել է նաև «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ և 10-րդ հոդվածներով սահմանված նորմերը:

Ե/ ՀՏ-ն խախտել է նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ, 38-րդ, և 43-րդ հոդվածներով սահմանված նորմերը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը խնդրում է ոչ իրավաչափ ճանաչել ՀՀ ՖՆ Իջևանի ՏՀՏ կողմից 10.12.2014թ. թիվ 347/041 գրությամբ ներկայացված գործողությունը (հաշվարկված տուգանքը գերավճարից հաշվանցելը):

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 «Ավո-ՖՄՀ» ՍՊԸ-ն 2013 թ-ի համար ներկայացրել է կառավարության 04.08.2011թ. N 1104-ն որոշման հանաձայն ԱԱՀ վճարող հաշվառելու և հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարություն և 2013 թ-ի հուլիսից մինչև դեկտեմբեր ամիսները ներառյալ ներկայացրել է ամսեկան ԱԱՀ հաշվարկներ: Խախտվել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածը, քանի որ ընկերության նախորդ օրացուցային տարվա (2012թ.) շրջանառությունը չի գերազանցել 100 մլն դրամը: Այսինքն, հարկ վճարողի համար հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում եռամսյակը:

13.05.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 146 կամերալ արձանագրությունը, որով ընկերությանն առաջարկվել է ներկայացնել եռամսյակային հաշվարկներ:

Ընկերության կողմից 2013թ.-ի 1-ին, 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների համար առաջին անգամ ներկայացվել են գրոյական հաշվարկներ, այնուհետև ճշգրտված ԱԱՀ-ի հաշվարկներ: Միննույն ժամանակ, ընկերության կողմից ներկայացված ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկները համարվել են չընդունված:

Հաշվետու եռամսյակի փոխարեն ամսական ԱԱՀ-ի հաշվարկներ ներկայացվելու պայմաններում հետագայում օրենքով սահմանված հաշվետվության ներկայացման վերջնաժամկետի ավարտից հետո տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի՝ եռամսյակի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկները Իջևանի ՏՀՏ կողմից չեն համարվել որպես ճշգրտված հաշվարկներ, դրանք համարվել են տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի՝ եռամսյակի համար ներկայացված հաշվարկներ:

Հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ԱԱՀ-ի հաշարկը սահմանված ժամկետում չներկայացնելու համար «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի դրույթները 2013թ.-ի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների համար չեն կիրառվել, քանի որ այդ եռամսյակներում հարկ չի առաջացել:

2013թ-ի 4-րդ եռամսյակում առաջացել է 85.370.878 դրամի հարկ, որի նկատմամբ կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24 հոդվածի դրույթները՝ հաշվարկվել է տուգանք՝ գումարով 29.879.807 դրամի չափով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ ընկերության կողմից ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկներ ներկայացնելու փոխարեն ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկներ ներկայացվելու պայմաններում պետական բյուջե վճարվող ԱԱՀ-ի գումարների չափը չի փոփոխվել, այսինքն՝ դրա հետևանքով պետական բյուջե պակաս ԱԱՀ-ի գումար չի վճարվել: Ընդհակառակը, ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկներ ներկայացվելու արդյունքում ընկերության կողմից ԱԱՀ-ի գծով պարտավորությունները կատարվել են սահմանված ժամկետից շուտ:

«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»:

Հանձնաժողովի համոզմամբ, տվյալ դեպքում գործ ունենք մի իրավիճակի հետ, երբ ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկներն ընկերության կողմից ամսական կտրվածքով ներկայացվել են թյուրիմացության հետևանքով, այն մեխանիկական սխալի արդյունք է, այսինքն՝ թույլ տրված խախտումը, ըստ էության, կրում է ձևական բնույթ, քանի որ ընկերության վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով, կատարված են: Մասնավորապես, թեև ընկերությունը խախտել է ավելացված արժեքի հարկի գծով ներկայացվող հաշվետվությունների ընթացակարգը, սակայն դրա արդյունքում պետական բյուջեին վնաս չի պատճառվել, չի թաքցվել հարկվող շրջանառությունը, ինչպես նաև կատարվել են հարկային պարտավորությունները:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 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 ռ ը ու մ է՝

«Ավո-ՖՄՀ» ՍՊԸ 27.12.2014 թ-ի դիմում-գանգատը բավարարել:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ