

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 2/4

20 հունվարի 2015 թ.

Քննարկվեց «Վայն Քոմերս Քոմփանի» ՍՊԸ 24.12.2014 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010704 ակտի դեմ:

«Վայն Քոմերս Քոմփանի» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010704 ակտի (այսուհետ նաև Ակտ) դեմ «Վայն Քոմերս Քոմփանի» ՍՊԸ-ն (այսուհետ նաև ընկերություն) առարկում է և կարծում է, որ այն պետք է ճանաչվի անվավեր մասնակի հետևյալ պատճառաբանությամբ:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի համաձայն. «հարկային օրենսդրության խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, եթե տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո, բացառությամբ «Գույքահարկի մասին» և «Հողի հարկի մասին» ՀՀ օրենքներով սահմանված դեպքերի»: Այսինքն՝ 2010թ. պարտավորության չկատարման կամ թերի կատարման համար հարկային պատասխանատվություն չի կարող առաջանալ, քանի որ 30.1.-րդ հոդվածով սահմանված երեք տարվա ժամկետը լրացել է:

Ինչ վերաբերում է 2011թ. օգոստոսին կատարված իրավախախտմանը, ապա հարկային պարտավորություններ ևս չեն կարող առաջանալ, քանի որ տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող 3 տարին լրանալուց հետո: Այսինքն՝ 2011թ. օգոստոսին «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի, 8-րդ հոդվածի 1-ին կետի, ինչպես նաև 31-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջների խախտման դեպքում հարկային պարտավորություններ կարող էին առաջանալ, եթե տվյալ իրավախախտումների հայտնաբերումը և ակտի կազմումը լիներ 2014թ. օգոստոս ամսին: Մինչդեռ սույն դիմում-գանգատով վիճարկվող Ակտը կազմվել է 21.11.2014թ.: Հետևաբար 2010թ. չորրորդ եռամսյակի և 2011թ. օգոստոս ամսին կատարված ենթադրյալ հարկային խախտման համար Ընկերությանը հարկային պարտավորություններ և պատասխանատվություն առաջադրելը հակասում է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1. հոդվածի 1-ին պարբերությամբ նախատեսված դրույթին:

Հարկ է նշել նաև, որ մինչև 01.01.2013թ. «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի փոփոխությունն ուժի մեջ մտնելը, հարկային օրենսդրության խախտման պահին գործել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի նախկին խմբագրությունը, որի 30.1-րդ հոդվածի 1-ին պարբերությունում առկա չի եղել 01.01.2013թ. օրենքով ավելացված նոր պարբերությունը: Այն է՝ «հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հարկային պարտավորականների հաշվարկման առումով խախտման կատարման տարի է համարվում համապատասխան հաշվարկի, հայտարարագրի, հաշվետվության, տեղեկության կամ այլ փաստաթղթի (անկախ դրանց ներկայացման հանգամանքից)՝ հարկային մարմին ներկայացնելու համար օրենքով սահմանված ժամկետի վերջին օրը ներառյալ օրացուցային տարին: Օրենքի փոփոխությամբ վերոհիշյալ նոր պարբերության կիրառումը վատթարացնում է հարկ վճարողի իրավական վիճակը՝ սահմանելով պատասխանատվություն և պատասխանատվության ենթարկելու համար ժամկետի

հաշվարկման նոր կարգ: Այս դրույթի կիրառումը կհակասի ՀՀ Սահմանադրության 42-րդ հոդվածի 3-րդ և 4-րդ պարբերություններին, որոնց համաձայն. «Անձի իրավական վիճակը վատթարացնող օրենքները և այլ իրավական ակտերը հետադարձ ուժ չունեն: Անձի իրավական վիճակը բարելավող, նրա պատասխանատվությունը վերացնող կամ մեղմացնող իրավական ակտերը հետադարձ ուժ ունեն, եթե դա նախատեսված է այդ ակտերով»: «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «Իրավական ակտը տարածվում է մինչև դրա ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա, այսինքն՝ ունի հետադարձ ուժ միայն սույն օրենքով և այլ օրենքներով, ինչպես նաև տվյալ իրավական ակտով նախատեսված դեպքերում: Հետադարձ ուժ չի կարող տրվել իրավաբանական կամ ֆիզիկական անձանց իրավունքները կամ ազատությունները սահմանափակող, դրանց իրականացման կարգը խստացնող կամ պատասխանատվություն սահմանող կամ պատասխանատվությունը խստացնող կամ պարտականություններ սահմանող կամ պարտականությունների կարգ սահմանող կամ խստացնող, իրավաբանական կամ ֆիզիկական անձանց գործունեության նկատմամբ հսկողության կամ վերահսկողության կարգ սահմանող կամ խստացնող, ինչպես նաև նրանց իրավական վիճակն այլ կերպ վատթարացնող իրավական ակտերին»: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի փոփոխություն նախատեսող օրենքում հետադարձ ուժի մասին որևէ նշում չկա: Բացի այդ, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի լրացումը անձի իրավական վիճակը վատթարացնող դրույթ է ներառում, հետևաբար չի կարող տարածվել մինչև դրա ուժի մեջ մտնելը ծագած իրավահարաբերությունների նկատմամբ:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանը մի շարք որոշումներում ևս անդրադարձել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի 1-ին պարբերությամբ նախատեսված 3 տարվա ժամկետի կիրառմանը: Մասնավորապես, թիվ ՎԴ2/0150/05/09 գործով, թիվ ՎԴ1/0097/05/08 գործով: Վերջինս պետք է մեկնաբանություններից հետևում է, որ երեք տարվա ժամկետի հաշվարկը սկսվում է իրավախախտումը կատարելու պահից:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալը՝ Ընկերությունն առարկում է 21.11.2014թ. կայացված թիվ 5010704 ակտի վերաբերյալ և խնդրում է Ակտը ճանաչել անվավեր մասնակի՝ 2010թ. չորրորդ եռամսյակի և 2011թ. օգոստոս ամսվա համար հաշվարկված պետական բյուջե գանձման ենթակա գումարների, ինչպես նաև դրանց նկատմամբ հաշվարկված տուգանքների մասով:

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 ֆինանսների նախարարի 24.09.2014 թ-ի թիվ 5010704 հանձնարարագրի համաձայն «Վայն Քոմերս Քոմփանի» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010704 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 10.111.182 դրամ:

Ընկերության գանգատը վերաբերվում է 2010թ. չորրորդ եռամսյակի և 2011թ. օգոստոս ամսվա համար հաշվարկված պետական բյուջե գանձման ենթակա գումարներին, ինչպես նաև դրանց նկատմամբ հաշվարկված տուգանքներին:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատում բերված փաստարկները՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի 1-ին պարբերությամբ նախատեսված դրույթների հիմքով 2010թ. չորրորդ եռամսյակում և 2011թ. օգոստոս ամսում կատարված խախտումների համար Ակտով լրացուցիչ պարտավորություններ չառաջանալու վերաբերյալ, հիմնավոր չեն հետևյալ պատճառաբանությամբ:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի 1-ին պարբերության՝ 2011 թ-ին գործող (խախտումը կատարելու դրությամբ) խմբագրության համաձայն. «Հարկային օրենսդրության խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, եթե տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո»: Իր հերթին, «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ՝ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները: Իրավական ակտի մեկնաբանությամբ չպետք է փոփոխվի դրա իմաստը»:

Քննարկվող դեպքում Ակտով արձանագրված 2010 թ-ի 4-րդ եռամսյակին և 2011 թ-ի օգոստոս ամսին վերաբերող ավելացված արժեքի հարկի գծով խախտումներն ընկերության կողմից կատարվել են նշված ժամանակաշրջանների համար հարկային տեսչություն ներկայացված ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկներով: Մասնավորապես, 2010 թ-ի 4-րդ եռամսյակի համար ԱԱՀ-ի հաշվարկը ներկայացվել է 2011 թ-ի հունվար ամսին, իսկ 2011 թ-ի օգոստոս ամսվա համար՝ 2011 թ-ի սեպտեմբեր ամսին: Հետևապես, 2010 թ-ի 4-րդ եռամսյակին և 2011 թ-ի օգոստոս ամսին վերաբերող ԱԱՀ-ի գծով խախտումներն ընկերության կողմից կատարվել են, համապատասխանաբար՝ 2011 թ-ի հունվարին և 2011 թ-ի սեպտեմբերին: Հաշվի առնելով նշված հանգամանքը, ինչպես նաև այն, որ վերոգրյալ խախտումները հայտնաբերվել են ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010704 ակտով, հետևապես խախտումները հայտնաբերվել են մինչև դրանք կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալը:

Ելնելով վերոգրյալից և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1 հոդվածի 1-ին պարբերությունում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ մեկնաբանության արդյունքում Հանձնաժողովը հանգում է եզրակացության, որ Ակտով արձանագրված 2010 թ-ի 4-րդ եռամսյակին և 2011 թ-ի օգոստոս ամսին վերաբերող ավելացված արժեքի հարկի գծով խախտումների համար պարտավորություններն առաջադրվել են ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան:

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՝

ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010704 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ