

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 24/6

23 հունիսի 2015 թ.

Քննարկվեց «Սեմինա Քընսայթինգ» ՓԲԸ 29.05.2015 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ էրեբունու ՀՏ 20.03.2015 թ-ին թիվ 175/2015-11 արձանագրության դեմ:

«Սեմինա Քընսայթինգ» ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ էրեբունու հարկային տեսչությունը (այսուհետ՝ Ոսումնասիրող մարմին) 2015 թ-ի մարտի 20-ին կազմել է Կամերալ (գրասենյակային) ուսումնասիրության արդյունքներով հայտնաբերված անհամապատասխանությունների, անճշտությունների, խախտումների վերաբերյալ թիվ 175/2015-11 արձանագրություն (այսուհետ՝ Արձանագրություն), որով «Սեմինա Քընսայթինգ» ՍՊԸ-ին (իրականում ընկերությունը ՍՊԸ չէ, այլ ՓԲԸ) 01.06.2012 թ-ից հետո մինչև տվյալ տարեվերջ ճանաչվել է ԱԱՀ չվճարող և առաջարկվել է ներկայացնել ճշգրտված հաշվարկներ հիմք ընդունելով նույն օրենքի 29 և 33 հոդվածների պահանջները:

Ստորև ներկայացվում են առարկություններ վերոհիշյալ արձանագրության վերաբերյալ.

1. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն (2012թ. ընթացքում գործած), ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող անձը ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու ցանկության դեպքում կարող էր իր հաշվառման վայրի հարկային մարմին վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով հայտարարություն ներկայացնել և մինչև տարեվերջ համարվել ավելացված արժեքի հարկ վճարող:

2012 թ-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ պաշտոնական կայքի հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում առկա էր նույնանման հայտարարության երկու ձև «ձև 71. ՀԱՅՏԱՐԱՐՈՒԹՅՈՒՆ Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» և «ձև 84. ՀԱՅՏԱՐԱՐՈՒԹՅՈՒՆ՝ Ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ»: Երկու ձևերն էլ կրում են հայտարարություն անվանումը: Եթե դիտարկենք երկու ձևերի սկզբնական բովանդակությունը, դրանք ըստ էության նույնն են:

Տվյալ դեպքում, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածով սահմանվել է հարկ վճարողի կողմից հարկային մարմին ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու (հանդիսանալու, հաշվառվելու) վերաբերյալ հայտարարություն ներկայացնելու պահանջ, որը «Սեմինա Քընսայթինգ» ՓԲԸ-ն հարկային մարմին 2012 թ-ի հունիսի 20-ին ներկայացված՝ «Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» հայտարարությամբ բովանդակային առումով կատարել է:

«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: Ընդ որում, և՛ ձև 71 ձև 84 հայտարարությունների ստացման արդյունքը նպատակային ստումով նույնն է: Այն է՝ ՀԱԾՎԱԴԵԼ, ՀԱՄԱՐԵԼ կամ ՃԱՆԱՉԵԼ Հայտարարություններից որևէ մեկը ներկայացրած ընկերությանը ավելացված արժեքի հարկ վճարող:

Ընդ որում, Ոսումնասիրող մարմնի կողմից կազմված Արձանագրության 1-ին կետով «Սեմինա Քընսայթինգ» ՓԲԸ-ին չի առաջարկվել ներկայացնել Շահութահարկի ճշգրտված (պարզեցված) հաշվարկ, ինչպես դա անում էին 2012 թ-ին ԱԱՀ չվճարող ռեժիմում գործող

կազմակերպությունները, այլ ընդամենը առաջարկվել է ներկայացնել ԱԱՀ-ի ճշգրտված հաշվարկներ հիմք ընդունելով օրենքի 29 և 33 հոդվածները (ենթադրելով ԱԱՀ-ի հաշվանցումների իրավունքի չօգտագործում):

2. Ընկերության կողմից «Որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու և ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին» հայտարարությունը հարկային մարմին ներկայացվել է դեռևս 2012 թ-ի հունիսի 20-ին: Հայտարարությունը ներկայացնելուց հետո ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից ընկերությանը էլեկտրոնային եղանակով տրամադրվել է ստացական, որի 3-րդ կետը հավաստում է, որ ներկայացվել է «ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու հայտարարություն», իսկ 4-րդ կետում որպես հաշվետու ժամանակաշրջան «2012թ.»:

Հետևաբար, ընկերությունը վարչարարություն իրականացնող մարմնի կողմից ստացել է որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառված լինելու փաստը հաստատող համապատասխան էլեկտրոնային փաստաթուղթ (հայտարարության ստացական), որը և հիմք է հանդիսացել ընկերության համար իր հետագա գործունեությունը կազմակերպելու համար, այդ թվում՝ դուրս գրել հարկային հաշիվներ և ներկայացնել ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկներ:

Էլեկտրոնային հարկային հաշիվներ դուրս գրելու հետ մեկտեղ, չլինելով ԱԱՀ վճարող, ունի նաև անուղղակի և անկանխատեսելի վնասաբեր հետևանք, քանի որ ԱԱՀ վճարող գործընկեր Ընկերությունները զրկվում են ՀՀ օրենսդրությանը համաձայն գործողություններ իրականացնելու հնարավորությունից, այն պատճառով, որ գործարքի իրականացման պահին տնտեսավարողները համոզված են, որ գործարքի մյուս կողմը ևս ԱԱՀ վճարող է, սակայն ՀՀ ՊԵԿ գործողությունների արդյունքում գործարքի կողմ հանդիսացող և էլեկտրոնային հարկային հաշիվ դուրս գրած Ընկերությունը կարող է չճանաչվել ԱԱՀ չվճարող, դրանից բխող հետևանքներով:

3. Եթե ընդունենք, որ ընկերությանը տրված էլեկտրոնային փաստաթուղթը՝ ստացականը, որում նշված է, որ ընկերությունը ներկայացրել է 2012 թ-ի համար ԱԱՀ վճարող համարվելու հայտարարություն, տրվել է օրենքի խախտմամբ, ապա կարծում ենք, որ նույն մարմնի մի ստորաբաժանման սխալի հետևանքով, մյուս ստորաբաժանման կողմից ընկերությանը չեն կարող ծանրաբեռնել լրացուցիչ պարտավորություններով:

4. Ընկերության կողմից հայտարարությունը հարկային մարմին ներկայացվել է դեռևս 2012 թ-ի հունիսի 20-ին: Ուսումնասիրող մարմնի կողմից Արձանագրությունը կազմվել է 2015 թ-ի մարտի 20-ին, այսինքն՝ 33 ամիս անց: Եթե այնուամենայնիվ ընդունենք, որ Ընկերության կողմից ներկայացվել է Հայտարարության ոչ այն ձևը, ապա Ուսումնասիրող մարմնի Արձանագրությունը հայտարարության ներկայացման հաջորդող երկու ամիսների ընթացքում կազմելու և ծանուցելու դեպքում, ընկերությունը կարող էր ներկայացնել «Ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ» ճշտված ձևը, եթե ծանուցումն ուղարկվեր 40 օրվա ընթացքում և ֆինանսապես չէր տուժի, կամ եթե հայտնաբերվեր նույնիսկ երկամսյա ժամկետի վերջին օրը, ապա ընկերության «վնասը» կկազմեր մի քանի տասնյակ հազար դրամ, ինչը չէր հասցնի ընկերությանը ծանր ֆինանսական հարված: Հաշվի առնելով, որ ՀՀ օրենսդրությամբ ԱԱՀ վճարվող համարվող հայտարարությունների տվյալների ճշտության ստուգման ժամանակային սահմանափակում չկա, ուստի Ընկերությունը համարում է, որ հայտարարությունների տվյալների ճշտության ստուգման ժամանակահատվածը մինչև հարկային մարմինների կողմից Ընկերությանը որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու մասին համապատասխան ստացականի տրամադրման ժամկետն է, քանի որ այն տնտեսավարողի համար սահմանում է անցում պարզ հարկման մեխանիզմից ավելի բարդին և հանգեցնում է վճարվող հարկերի ավելացմանը:

5. 2012 թ-ին ՀՀ գործած օրենսդրությամբ միայն ԱԱՀ չվճարող համարվող տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից ներկայացված հայտարարության հիման վրա է կատարվում անցում ԱԱՀ վճարող հարկման ընդհանուր կարգի, այսինքն՝ միայն ԱԱՀ չվճարող տնտեսավարող սուբյեկտը կարող էր դառնալ, համարվել, հաշվառվել որպես ԱԱՀ

վճարող, հետևաբար «Սեմինա Քընսաթինգ» Ընկերության կողմից ներկայացված հայտարարությունը հետապնդել է միայն մի նպատակ, դառնալ, համարվել, հաշվառվել որպես ՍԱՀ վճարող և Ընկերության կողմից կատարվող գործողությունները պետք է դիտարկել միայն այս տեսանկյունից: Այլապես Ընկերության կողմից ՀԱՅՏԱՐԱՐՈՒԹՅՈՒՆ ներկայացնելը պատճառաբանված չի և անտրամաբանական է, հետևաբար հարկային մարմինների կողմից այն ընդունելը ևս:

6. Ընկերության կողմից Արձանագրությունը կազմելուց հետո, փոփոխված, ճշգրտված հաշվետվություններ չեն կազմվել և չեն ներկայացվել, հետևաբար, համաձայն ստուգումների մասին օրենքի 1-ին հոդվածի, Ընկերությանը Արձանագրությամբ չի ներկայացվել որևէ լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ, այլ ընդամենը առաջարկվել է ներկայացնել ճշգրտված հաշվարկներ կամ առարկություններ: Վերջիններս մեր կողմից ներկայացվել են 10.04.2015 թ-ին Արձանագրություն կազմող մարմնի ղեկավարին, որին ի պատասխան 06.05.2015 թ. ստացվել է գրություն, որում առաջարկվել է սույն խնդրո առարկա հանդիսացող հարցի լուծման նպատակով դիմել ՀՀ ՖՆ գանգատարկման հանձնաժողովին:

Որպես ուղենիշ ունենալով ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ի 23.6(177920)-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետը, ինչպես նաև 03.02.2014 թ-ին կայացած ՀՀ փոքր և միջին ձեռնարկատիրության զարգացման խորհրդի նիստի արձանագրության 4-րդ կետը, ռաումնասիրելով համանման հարցերի վերաբերյալ ՀՀ ՖՆ (նախկինում նաև ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ) գանգատարկման հանձնաժողովի բազմիցս կայացրած որոշումները, ինչպես նաև առկա դատական նախադեպերն ընկերությունը դիմում է հարցին վերջնական լուծում տալու նպատակով:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ընկերությունը գտնում է, որ Արձանագրությունը անհիմն է ու չի բխում ՀՀ օրենսդրությունից, ուստի խնդրում է այն ճանաչել անվավեր:

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:

Խնդրո առարկա հարցի վերաբերյալ Հանձնաժողովն բազմիցս արտահայտել է իր դիրքորոշումը, որը կայանում է հետևյալում:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող է համարվում, մասնավորապես, որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող գրանցված իրավաբանական անձը՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշած տարվա ավարտը, բայց ոչ շուտ, քան հայտարարությունը ներկայացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին օրացուցային օրվանից, եթե անձը կարող է համարվել շրջանառության հարկ վճարող, սակայն իր հաշվառման վայրի հարկային մարմնին վերադաս հարկային մարմնի սահմանած ձևով գրավոր հայտարարություն է ներկայացրել ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ:

Հայտարարության ձևը հաստատված է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.02.2011թ. թիվ 51-Ն հրամանով (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում 84-րդ ձև), որի ներկայացման դեպքում է միայն շրջանառության հարկ վճարող համարվելու պայմաններին բավարարող անձը համարվում ԱԱՀ վճարող: Նշված հայտարարությունը չներկայացնելու դեպքում անձը չի կարող համարվել ԱԱՀ վճարող:

ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանված է հարկային մարմնում ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը, որի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք հարկային մարմնին են ներկայացնում իրենց՝ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարություն (հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային

համակարգում 71-րդ ձև): Որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու համար օրենքի պահանջ է, որ հարկ վճարողը արդեն իսկ հանդիսանա ԱԱՀ վճարող:

Ավելին, ՀՀ կառավարության 04.08.2011 թ-ի «Ավելացված արժեքի հարկ վճարողների հաշվառման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1104-Ն որոշմամբ սահմանվել է, որ որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու հայտարարություն չեն ներկայացնում որպես ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն տված անձինք:

Ելնելով վերոգրյալից, որպես ԱԱՀ վճարող հաշվառվելու և ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համար կիրառելու մասին հայտարարության ներկայացումը հիմք չէ անձին ԱԱՀ վճարող համարելու համար: Հաշվի առնելով, որ հայտարարություն ներկայացրած անձի՝ ԱԱՀ վճարող համարվելու օրենսդրական հիմքերը հայտարարությունը ներկայացնելու պահին հարկային մարմնին հայտնի չեն, հարկային մարմինն ընդունել է ԱԱՀ վճարող հաշվառելու հայտարարությունը, ինչը, սակայն, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն չի նշանակում, որ հաշվառման համար հայտարարություն ներկայացրած հարկ վճարողը համարվում է ԱԱՀ վճարող:

Միևնույն ժամանակ, Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն հանգամանքը, որ ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման արդյունքում կազմված թիվ 23.6/[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով հանձնարարվել է բոլոր այն դեպքերում, երբ տնտեսավարող սուբյեկտն իր տնտեսական գործունեությունը տեղափոխել է ընդհանուր հարկման դաշտ և ցուցաբերել բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ (ժամանակին կատարել է իր հարկային պարտավորությունները)՝ չկիրառել օրենսդրորեն նախատեսված (ընթացակարգերի խախտմամբ ԱԱՀ վճարող համարվելու համար) պատժամիջոցները:

Հիմք ընդունելով ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման N 23.6/[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով տրված հանձնարարականը, ինչպես նաև այն, որ «Սեմինա Քընսալթինգ» ՓԲԸ-ն ցուցաբերել է բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ և չունի չկատարված հարկային պարտավորություններ, 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 Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

«Սեմինա Քընսալթինգ» ՓԲԸ 29.05.2015 թ-ի դիմում-գանգատը բավարարել:

Հանձնաժողովի նախագահի ժ/պ՝

