

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 31/1

28 հուլիսի 2015 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի 29.06.2015 թ-ի դիմում-բողոքը ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 22.06.2015 թ-ի թիվ 5103807 ակտի դեմ:

Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի բողոքում բերված փաստարկները.

Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանը (այսուհետ նաև բողոքաբեր) հայտնում է, որ իրականացնում է վարսավիրական ծառայությունների մատուցման գործունեություն ք.Երևան, Ահարոնյան 45 հասցեում, թվով 2 աշխատատեղով և յուրաքանչյուր ամիս ներկայացնում է «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված «Արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին» հայտարարությունը:

Ավելին, նշված հայտարարությունը միշտ հարկային տեսչություն է ներկայացվել արտոնագրային վճար վճարող համարվելու ամսվա համար նախատեսված արտոնագրային վճարի վճարման անդորրագրի պատճենը:

Այդպես է եղել նաև 2015թ-ի ապրիլ ամսին: 2015թ-ի ապրիլ ամսվա «Արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին» հայտարարությունը հարկային տեսչություն է ներկայացվել մարտ ամսվա վերջին, հայտարարությանը կցելով նաև ապրիլ ամսվա արտոնագրային վճարի վճարումը, սակայն հայտարարության հիման վրա արտոնագիր չի տրվել:

«Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 4-րդ հոդվածի 1-ին և 5-րդ մասերի, նույն օրենքի թիվ 7 հավելվածի 1-ին կետի 4-րդ ենթակետի դրույթների վերլուծությունից հետևում է, որ արտոնագրային վճարը համապատասխան չափերով և ժամկետներում, ի թիվս այլնի, վարսավիրական ծառայությունների մատուցման ոլորտում իրականացվող գործունեություն իրականացնող անհատ ձեռնարկատիրոջ համար ավելացված արժեքի հարկին փոխարինող պետական բյուջե մուծվող պարտադիր և անհատույց վճար է: Օրենսդիրը նախատեսել է բացառություններ՝ կապված հարկային մարմիններին նույն օրենքով սահմանված ժամկետներում ու կարգով հայտարարություն ներկայացնելու պահանջի կատարման հետ: Մասնավորապես, ի թիվս գործունեության այլ տեսակների, վարսավիրական ծառայությունների մատուցման ոլորտում իրականացվող գործունեության համար ևս արտոնագրային վճարի հարկման օբյեկտները, արտոնագրային վճարի հաշվարկման ու վճարման կարգը և ժամկետները սահմանվել են նույն օրենքի անբաժանելի մասը կազմող թիվ 8 հավելվածով: Հետևաբար, սույն իրավահարաբերության նկատմամբ տարածվում են թիվ 8 հավելվածի կարգավորումները:

«Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հավելվածի 5-րդ կետի, 12-րդ կետի, 13-րդ կետի 4-րդ ենթակետի վերլուծությունից բխում է, որ արտոնագրային վճար վճարող անհատ ձեռնարկատերերը արտոնագրային վճար վճարող համարվելու որևէ օրվան կամ օրերին նախորդող իրենց նախընտրած ցանկացած աշխատանքային օրվա ընթացքում՝ մինչև գործունեություն իրականացնելը,

հայտարարություն են ներկայացնում իրենց հաշվառման (բնակության, գործունեության իրականացման) վայրի հարկային մարմին:

Տվյալ դեպքում՝ անհատ ձեռնարկատեր Գոհար Հակոբյանը ք.Երևան, Ահարոնյան 45 հասցեում կազմակերպել է վարսավիրական ծառայությունների մատուցման գործունեություն թվով 2 աշխատատեղով:

Ըստ ստուգման ակտի ա/ձ Գոհար Հակոբյանը 2015թ-ի ապրիլ ամսվա համար չի ներկայացրել արտոնագրային վճար վճարող համարվելու համար Հավելված 7-ում սահմանված ձևով դիմում-հայտարարություն, սակայն փաստ է, որ Գոհար Հակոբյանը ապրիլ ամսվա համար մարտ ամսին կատարել է համապատասխան արտոնագրային վճարի վճարումը:

Տվյալ դեպքում Գոհար Հակոբյանի կողմից 2015թ-ի ապրիլ ամսվա հայտարարության համար արտոնագրային վճարի վճարումը կատարվել է մարտ ամսին և հայտարարությանը կից այն ներկայացվել է հարկային տեսչություն, սակայն ինչ-ինչ (դիտավորյալ կամ ոչ դիտավորյալ) հանգամանքներում այն հարկային տեսչությունից անհետացել է:

Տվյալ դեպքում անհրաժեշտ է անդրադառնալ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածին, համաձայն որի՝ «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»:

Մասնավորապես, անդրադառնալով ձևական պահանջների չարաշահման արգելքի սկզբունքի հիմքում ընկած երկու առանցքային հասկացությունների էությանը իրավացիորեն հարկ է արձանագրել, որ ձևական պահանջները, առաջին հերթին, ուղղված են անձանց կողմից իրավական նորմերով սահմանված բովանդակային պահանջների լիարժեք կատարման ապահովմանը: Օրենսդիրն, արգելելով ձևական պահանջների չարաշահումը, ոչ թե թույլատրում է ընդհանրապես չպահպանել ձևական պահանջները, այլ սահմանում է, որ եթե ձևական պահանջները չպահպանելու արդյունքում միևնույն է, պարզ է, որ անձը կատարել է բովանդակային պահանջը, ապա չի կարող նրա համար վրա հասնել բացասական հետևանք:

«Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հավելվածի 6-րդ կետից հետևում է, որ օրենսդիրը «արտոնագիր ստանալու օրը» և «հայտարարություն ներկայացնելու օրը» նույնացնում է, իսկ վճարումը սահմանված ժամկետում կատարված լինելու հարցն ուղղակիորեն փոխկապակցված է հայտարարությունը սահմանված ժամկետում ներկայացված լինելու հետ, քանի որ արտոնագրային վճարի վճարումը կատարված լինելու պարագայում հայտարարությունը ներկայացնելու օրվա ընթացքում նման արտոնագիր չտրամադրելու դեպքում արտոնագիրը համարվում է տրամադրված այդ նույն օրը:

Ավելին, վճարումը կատարելուց հետո և այն հայտարարությանը կից ներկայացնելով հարկային տեսչություն նույն օրը չի տրամադրվել արտոնագիր, պատճառաբանելով, որ թղթի խնդիր ունեն: Սակայն հիմք ընդունելով այն հանգամանքը, որ Գոհար Հակոբյանը ապրիլ ամսվա համար վճարումը կատարել է և վճարման անդորրագիրը հայտարարությանը կից ներկայացրել է հարկային

տեսչություն, 2015թ-ի ապրիլ ամսվա արտոնագիրը համարվում է տրամադրված և հետևաբար ակտում արձանագրվածը անհիմն է:

Ավելին, եթե չի ներկայացվել հայտարարությունը, ապա ինչու նշված խախտումը չի հայտնաբերվել հենց ապրիլ կամ գոնե մայիս ամսին, մինչդեռ 2015թ-ի ապրիլ ամսվա համար էլեկտրոնային եղանակով ներկայացվել է ՀԴՄ-ի դրամական հաշվարկների հանրագումարի վերաբերյալ տեղեկություն և այն 04.05.2015թ-ի ծանուցմամբ ընդունվել է հարկային տեսչության կողմից: Ավելին, անտրամաբանական է առանց հայտարարության ներկայացման վճարում կատարելը:

Նշվածից ակնհայտ է, որ որևէ խախտում էլ չի եղել և հայտարարությունը վճարման անդորրագրի հետ միասին ներկայացվել է հարկային տեսչություն:

Բողոքաբերը գտնում է, որ անհատ ձեռնարկատեր Գոհար Հակոբյանի նկատմամբ «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 7-րդ մասի առաջին պարբերությունը կիրառելի չէ, քանի որ այն պատասխանատվություն է նախատեսում անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից առանց արտոնագրի գործունեություն իրականացնելու համար, մինչդեռ տվյալ դեպքում, ինչպես վերը նշվեց, անհատ ձեռնարկատերը կատարել է համապատասխան վճարումները:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթներով բողոքաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել /վերացնել/ ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի հարկային տեսչության 22.06.2015թ-ի թիվ 5103807 ստուգման ակտը:

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 08.06.2015 թ-ի թիվ 5103807 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի մոտ կատարվել է օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Նոր Նորքի ՀՏ 22.06.2015թ-ի թիվ 5103807 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով արտոնագրային վճարի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 189.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ անհատ ձեռնարկատերը ք.Երևան, Ահարոնյան 45 հասցեում իրականացնում է վարսավիրական ծառայությունների մատուցման գործունեություն թվով 2 աշխատատեղով, սակայն ըստ Նոր Նորքի ՀՏ-ի տեղեկատվական բազայում առկա տվյալների և կատարված ուսումնասիրության արդյունքում պարզվել է, որ 2015թ.-ի ապրիլ ամսվա համար համաձայն «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի պահանջների ՀՏ չի ներկայացվել արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին թիվ 1 ձևով սահմանված հայտարարությունը: «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի թիվ 8 հավելվածի 9-րդ կետի համաձայն վարսավիրական ծառայությունների մատուցման գործունեության համար արտոնագրային վճարի ամսական դրույքաչափը կազմում է 15000 դրամ մեկ աշխատատեղի համար և նույն հավելվածի 14-րդ կետի 3-րդ ենթակետի համաձայն կիրառվում է 1.05 գործակից:

Արդյունքում ղեկավարվելով «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 7-րդ կետի դրույթներով, որի համաձայն իրավաբանական անձի կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից առանց արտոնագրի գործունեության իրականացման տվյալ վայրում սույն օրենքի թիվ 7 հավելվածում նշված գործունեության տեսակով զբաղվելու դեպքում իրավաբանական անձի կամ անհատ ձեռնարկատիրոջից գանձվում է տուգանք առանց արտոնագրի գործունեությունը փաստացի իրականացնելու ժամանակահատվածի /բայց ոչ պակաս, քան երեք ամիս/ վճարման ենթակա արտոնագրային վճարի կրկնակի չափով, արտոնագրային վճարի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 189.000 դրամ:

Քննարկվող դեպքում Ակտով արտոնագրային վճարի գծով լրացուցիչ պարտավորություններ առաջադրելու համար հիմք է հանդիսացել այն հանգամանքը, որ Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի կողմից սահմանված կարգով չի ներկայացվել 2015թ.-ի ապրիլ ամսվա համար արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին հայտարարությունը:

Ներկայացված բողոքում Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանը բազմիցս նշում է, որ իր կողմից ներկայացվել է 2015թ.-ի ապրիլ ամսվա համար արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին հայտարարությունը, սակայն իրեն անհայտ պատճառներով այն հարկային տեսչությունում առկա չէ:

Այս կապակցությամբ ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք նշեցին, որ Նոր Նորքի ՀՏ-ի տեղեկատվական բազայում առկա տվյալների, ինչպես նաև Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի հարկային գործի ուսումնասիրության արդյունքում հանգել են եզրակացության, որ վերոգրյալ հայտարարությունը Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի կողմից չի ներկայացվել:

Հանձնաժողովի անդամների նիստին ներկա գտնվող Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանին և վերջինիս ներկայացուցչին ուղղված հարցին, թե կարող է արդյոք ներկայացվել որևէ հիմնավոր ապացույց, որը կհավաստի 2015թ.-ի ապրիլ ամսվա համար արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին հայտարարությունը ներկայացված լինելու փաստը, հնչեց բացասական պատասխան:

Տվյալ դեպքում հարկ է նշել, որ «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքով հստակ սահմանված է գործունեությունը սկսելուց առաջ արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին հայտարարություն ներկայացվելու վերաբերյալ: Մասնավորապես, «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված թիվ 8-ի 5-րդ կետի համաձայն. «Արտոնագրային վճար վճարողները մինչև գործունեություն իրականացնելը, իսկ գործունեության տվյալ տեսակի համար համապատասխան արտոնագիր ունեցող անձինք՝ մինչև նախկին արտոնագրով նախատեսված ժամանակահատվածից հետո գործունեության տվյալ տեսակը շարունակելը որևէ ժամանակահատվածի (օրացուցային տարվա ընթացքում ընտրված ցանկացած ամիս կամ հաջորդական ամիսների հանրագումար, բայց ոչ ավելի, քան մինչև տվյալ օրացուցային տարվա ավարտը) համար իրենց հաշվառման վայրի հարկային մարմին են ներկայացնում սույն հավելվածի N 1 ձևով սահմանված հայտարարություն»:

Իր հերթին, «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված թիվ 8-ի 6-րդ կետի համաձայն. «Հայտարարություն ներկայացնելու օրն անհատ ձեռնարկատերը կամ իրավաբանական անձը ստանում է արտոնագիր սույն հավելվածի N 2 ձևին համապատասխան: Ընդ որում, հայտարարությունը ներկայացնելու օրվա ընթացքում սույն հավելվածի N 2 ձևով արտոնագիր

չտրամադրելու դեպքում արտոնագիրը համարվում է տրամադրված հայտարարությունը ներկայացնելու օրը, եթե անհատ ձեռնարկատերը կամ իրավաբանական անձը, սույն հավելվածի 16-րդ կետին համապատասխան, կատարել է արտոնագրային վճարի վճարում, բացառությամբ սույն կետի երկրորդ պարբերությամբ սահմանված դեպքերի»:

Նշված իրավանորմերով հստակ սահմանված է, որ անհատ ձեռնարկատերը կամ իրավաբանական անձը արտոնագիր ստանալու համար պետք է սահմանված կարգով ներկայացնի հայտարարություն: Ընդ որում, արտոնագրային վճարի վճարումը կատարված լինելու պայմաններում արտոնագիր չտրամադրելու դեպքում արտոնագիրը տրամադրված է համարվում հայտարարությունը ներկայացնելու դեպքում:

Վերոգրյալից հետևում է նաև, որ հիմնավոր չեն բողոքում բերված պնդումները այն մասին, որ տվյալ դեպքում կիրառելի են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի դրույթները: Մասնավորապես, «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված արտոնագիր ստանալու համար հայտարարություն ներկայացնելու պարտադիր պահանջը չի կարող դիտվել որպես ձևական պահանջ:

Քննարկվող դեպքում Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանը, առանց 2015թ.-ի ապրիլ ամսվա համար արտոնագրային վճար վճարող համարվելու մասին հայտարարություն ներկայանելու և արտոնագիր ստանալու այդ ամսում իրականացրել է վարսավիրական ծառայությունների մատուցման գործունեություն: Այսինքն, Ա/Ձ Գոհար Հակոբյանի կողմից խախտվել են «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի պահանջները, որի համար Ակտով կիրառվել է նույն օրենքով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը:

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 Նոր Նորքի ՀՏ 22.06.2015 թ-ի թիվ 5103807 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ բողոքը՝ մերժել:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝


Վ.ՄԻՐՈՒՅԱՆ
