

«Ֆինանսների նախարարություն»

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 2/1

19 հունվարի 2016 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի 22.12.2015 թ-ի գանգատը «ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 25.11.2015 թ-ի թիվ 1189/09 որոշման դեմ:

Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի գանգատում բերված փաստարկները.

25.11.2015թ. «ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի կողմից կայացված թիվ 1189/09 որոշումն (այսուհետ նաև Որոշում) իրենից ներկայացնում է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ և ենթակա է անվավեր ճանաչման հետևյալ նկատառումներով.

Վարչական մարմինը խախտել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ՝ Օրենք) 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները, չի ապահովել գործի փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը, բացահայտելով գործի բոլոր հանգամանքները, դրանով իսկ խախտելով տնտեսվարող սուբյեկտի իրավունքներն ու օրինական շահերը:

Այսպես, ընդհանրապես հասկանալի չէ վարչական մարմնի կողմից առաջադրված 6.175.608 ՀՀ դրամ հարկային պարտավորությունը որտեղից է առաջացել:

Օրենքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ մասի ե) կետի համաձայն վարչական ակտը պետք է պարունակի ակտի ընդունման հիմնավորումը (պատճառաբանական մաս):

Մինչդեռ, Որոշման պատճառաբանական մասից հասկանալի չէ, թե ինչի հիման վրա է առաջացել վերը հիշատակված պարտավորությունը: Ըստ Որոշման մեջ հիշատակված դիրքորոշման, այդ գումարն իրենից ներկայացնում է ԱԱՀ-ի տուգանք: Քանի որ նույն նկարագրական մասում վկայակոչված է նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 24-րդ հոդվածները, ստիպված ենք եզրակացնել, որ տվյալ պարագայում խոսքը վերաբերվում է հարկային մարմին ներկայացվող հաշվարկները օրենքով սահմանված ժամկետից ուշ ներկայացնելուն, սակայն նույնիսկ այս պարագայում 6.175.608 ՀՀ դրամի պարտավորության առաջացումը ոչ մի ձևով չի հիմնավորվում ներքոհիշյալ պատճառաբանություններով:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի, նույն օրենքի 2-րդ հավելվածի 10-րդ կետի դրույթների համալիր վերլուծությունը թույլ է տալիս եզրահանգելու, որ տվյալ պարագայում որպես «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի կիրառման համար ելակետային հաշվարկ, անհրաժեշտ է ընդունել վերը հիշատակված հաշվետու ժամանակահատվածների համար 1-ին անգամ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկները, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ այդ հաշվարկներն են օրենքի ուժով համարվում ուշ ներկայացված հաշվարկներ:

Վերն արդեն իսկ ներկայացվել է տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից 2012թ. 4-րդ եռամսյակից մինչև 2014թ. 1-ին եռամսյակի համար ներկայացված հաշվարկների և դրանց ճշտված հաշվարկների ժամանակացույցը, ինչից հետևում է, որ սույն հոդվածով նախատեսված տուգանքները հաշվետու ժամանակահատվածների համար կազմում են 64.444 (14 009+26511+23924+0+0) ՀՀ դրամ:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ այդ ժամանակահատվածում Ընկերությունը համարվել է շրջանառության հարկ վճարող, հարկային դաշտի փոփոխության պարագայում այդ գումարը ՀՀ օրենսդրության համաձայն պետք է հաշվանցվեր, որպիսի

պայմաններում այս հաշվարկների արդյունքում Ընկերության կողմից պետական բյուջե վճարման ենթակա ավելացված արժեքի հարկի գծով «Հարկերի մասին» օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքի չափը չէր կարող լինել 6.175.608 ՀՀ դրամ:

Ընդ որում, ավելորդ չէ նաև նշել, որ Ընկերությունը արդեն իսկ վճարել է ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորությունները, որոնք առաջացել են հարկային դաշտի փոփոխության արդյունքում:

Այսպիսով, այս իրավանորմերի ու գործի փաստական հանգամանքների համադրության արդյունքում պարզ է դառնում, որ վարչական մարմինը 25.11.2015թ. որոշմամբ որևէ փաստական և իրավական հիմք չի ունեցել ավելացված արժեքի հարկի գծով Բողոքաբերի նկատմամբ 6.175.608 ՀՀ դրամ տուգանք կիրառելու համար:

Վերը հիշատակված փաստական հանգամանքները բավարար են հիմնավորելու, որ ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության կողմից 25.11.2015թ. կազմված թիվ 1189/09 որոշումն ավելացված արժեքի հարկի տուգանքի մասով կազմվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով և ենթակա է անվավեր ճանաչման:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով Օրենքի 63-րդ հոդվածով Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանը խնդրում է մասնակի, ավելացված արժեքի հարկի գծով տուգանքի մասով, անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի կողմից 25.11.2015թ. կայացված թիվ 1189/09 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 ՖՆ իրավաբանական վարչության պետը, քննարկելով Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ 23.11.2015 թ-ի դրությամբ նրա չկատարված հարկային պարտավորությունները կազմում են 6.175.640 դրամ, որից ԱԱՀ-ի տուգանք 6.175.608 դրամ, եկամտահարկի տույժ 32 դրամ: Նշված պարտավորությունն առաջացել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23, 24-րդ հոդվածների դրույթների հիման վրա:

Արդյունքում, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1 հոդվածի և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ, 56-րդ, 58-րդ, 88-րդ հոդվածների դրույթներով ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի կողմից 25.11.2015 թ-ին ընդունվել է թիվ 1189/09 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանից 6.175.640 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին:

Քննարկման ընթացքում Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի ներկայացուցիչը Հանձնաժողովին ներկայացրեց գանգատի լրացում, միևնույն ժամանակ պնդեց, որ գանգատը վերաբերվում է միայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքի կիրառմանը:

Որոշմամբ գանձման առաջադրված պարտավորությունների, ինչպես նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքի կիրառման վերաբերյալ հարկ է նշել հետևյալը.

Բեգլար Իգնատյանը 08.09.2006թ.-ին հաշվառվել է որպես Բեգլար Իգնատյան անհատ ձեռնարկատեր: 2013թ-ին Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի կողմից ՏՀՏ է ներկայացվել շրջանառության հարկի հաշվարկներ 1-ին, 2-րդ, 3-րդ, 4-րդ և 2014թ. 1-ին եռամսյակների

համար: 31.03.2014թ.-ին ներկայացվել է նաև 01.04.2014թ-ից մինչև օրացուցային տարվա ավարտը ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն:

ՀՀ ՖՆ Իրավախախտումների հայտնաբերման և վարչական վարույթների իրականացման վարչության 01.10.2015թ. թիվ 13-3/[940314]-15 գրությամբ Վանաձորի ՏՀՏ է ներկայացվել տեղեկատվություն այն մասին, որ 11.10.2012թ-ից Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանը հանդիսանում է «Իգնատյան» ՍՊԸ-ի /ՀՎՀՀ 06946483/ 100% բաժնետերեր:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Վանաձորի ՏՀՏ կողմից իրականացվել է կամերալ ուսումնասիրություն, որի արդյունքում կազմված արձանագրությամբ Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանին առաջարկվել է 2012թ. 4-րդ եռամսյակի և 2013թ-ի 1-ին, 2-րդ, 3-րդ, 4-րդ եռամսյակների համար ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ: Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի կողմից 30.09.2015թ-ին ներկայացվել է 2012թ. 4-րդ եռամսյակի համար ԱԱՀ-ի հաշվարկ 14009 դրամ բյուջե վճարման ենթակա գումարով, իսկ 02.10.2012թ-ին ներկայացրել է նույն ժամանակաշրջանի համար ճշգրտում՝ հաշվանցման ենթակա 175991 դրամ գումարով: 30.09.2015թ-ին ներկայացրել է 2013թ-ի 1-ին եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ հաշվանցման ենթակա 169118 դրամ գումարով, իսկ 02.10.2015թ-ին ներկայացրել է ճշգրտում, որում հաշվանցման ենթակա գումարը կազմել է 857640 դրամ: 30.09.2015թ-ին ներկայացվել է 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ 26511 դրամ բյուջե վճարման ենթակա գումարով, սակայն 02.10.2015թ-ին ներկայացվել է ճշգրտված հաշվարկ 1508587 դրամ բյուջե վճարման ենթակա գումարով: Արդյունքում, ուշացված հաշվետվություն ներկայացվելու համար կիրառվել է «Հարկերի մասին» օրենքի 24 հոդվածով նախատեսված տուգանքը (այսուհետ նաև տուգանք)՝ գումարով 1508587 դրամի չափով:

30.09.2015թ.-ին Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի կողմից ներկայացվել է 2013թ-ի 3-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ, որի համաձայն բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 23924 դրամ, իսկ 02.10.2015թ.-ին՝ ճշգրտված հաշվարկ, որի համաձայն ԱԱՀ-ն կազմել է 557979 դրամ: Վերջինիս նկատմամբ կիրառվել է տուգանք 557979 դրամի չափով:

2013թ-ի 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը ներկայացվել է 13.05.2015թ-ին՝ գրոյական, իսկ 14.05.2015թ-ին ներկայացվել է նույն ժամանակահատվածի ճշգրտված հաշվարկ, որում բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 260753 դրամ: Սակայն 02.10.2015թ-ին կրկին անգամ ներկայացվել է նույն ժամանակաշրջանի ճշգրտված հաշվարկ, որի համաձայն բյուջե վճարման ենթակա գումարը կազմել է 1771456 դրամ: Վերջինիս նկատմամբ կիրառվել է տուգանք՝ գումարով 1771456 դրամի չափով:

13.05.2015թ-ին Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի կողմից ներկայացվել է 2014թ-ի 1-ին եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը՝ գրոյական, սակայն 14.05.2015թ-ին ներկայացվել է ճշգրտված հաշվարկ, որում բյուջե վճարման ենթակա գումարը կազմել է 2349875 դրամ: Վերջինիս նկատմամբ կիրառվել է տուգանք՝ գումարով 2349875 դրամ:

2015թ-ի հունվար ամսվա հաշվարկը Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի կողմից ներկայացվել է 17.03.15թ-ին, որի համաձայն բյուջե վճարման ԱԱՀ-ն կազմել է 1150161 դրամ: Վերջինիս նկատմամբ կիրառվել է տուգանք՝ գումարով 57508 դրամի չափով:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի 23.11.2015 թ-ի դրությամբ ԱԱՀ-ի գծով չկատարված հարկային պարտավորությունները կազմել են ընդամենը 6.175.608 դրամ:

Տվյալ դեպքում գանգատաբերը պնդում է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցոցները պետք է կիրառվեին ոչ թե ԱԱՀ-ի ճշգրտված հաշվարկներով հայտարարված ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ, այլ՝

մինչ այդ ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներով հայտարարված ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ:

Հանձնաժողովի համոզմամբ գանգատաբերի վերոգրյալ պնդումները հիմնավոր չեն, հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի համաձայն. «Հարկ վճարողների (հարկային գործակալների) կողմից հարկային մարմին կամ տեղական ինքնակառավարման մարմին ներկայացվող հաշվարկը (հայտարարագիրը, հաշվետվությունը) հարկային օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետից ուշ ներկայացվելու կամ չներկայացվելու դեպքում այդ ժամկետին հաջորդող յուրաքանչյուր 15 րոպե օրվա համար հարկ վճարողից (հարկային գործակալից) գանձվում է տուգանք (նաև ստուգման ակտով)՝ հաշվարկված հարկի ընդհանուր գումարի 5 տոկոսի չափով»:

Քննարկվող դեպքում հաշվի առնելով, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկը ուշ ներկայացվելու դեպքում տուգանքի չափը հաշվարկվում է հարկի ընդհանուր գումարի նկատմամբ, իսկ վերոգրյալ հաշվետու ժամանակաշրջանների ավելացված արժեքի հարկի վերջնական (իրական) գումարներն Ա/Ձ Բեգլար Իգնատյանի կողմից հայտարարվել են նույն ժամանակաշրջանների համար ներկայացված ճշգրտված ԱԱՀ-ի հաշվարկներով, հետևապես նաև պատասխանատվությունը պետք է կիրառվի ճշգրտված ԱԱՀ-ի հաշվարկներում արտացոլված ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ, ինչն իրավաչափ է և թխում է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի պահանջներից:

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 իրավաբանական վարչության պետի 25.11.2015 թ-ի թիվ 1189/09 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ