

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 55/2

18 դեկտեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց «Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ 20.11.2015 թ-ի բողոքները ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 22.09.2015 թ-ի թիվ 819 և ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության 2-րդ բաժնի 16.10.2015 թ-ի թիվ 031295 որոշումների դեմ:

«Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ բողոքներում բերված փաստարկները.

1. 08.09.2015թ. «Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ-ն (այսուհետ նաև՝ Բողոքաբեր կամ Ընկերություն) ՀՀ ֆինանսների նախարարություն է ներկայացրել 2012թ. 3-րդ եռամսյակի համար ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկը, ըստ որի հաշվետու ժամանակահատվածի համար Ընկերության կողմից պետական բյուջե վճարման է ենթակա 10.453 դրամ: 29.09.2015թ. ՀՀ ֆինանսների նախարարություն է ներկայացվել 2012թ. 3-րդ եռամսյակի համար ավելացված արժեքի հարկի ճշտված հաշվարկը, ըստ որի հաշվետու ժամանակահատվածի համար Ընկերության կողմից պետական բյուջե վճարման է ենթակա 777.653 դրամ:

08.09.2015թ. ներկայացվել է 2012թ. 4-րդ եռամսյակի համար ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկը, ըստ որի հաշվետու ժամանակահատվածի համար Ընկերության կողմից պետական բյուջե վճարման է ենթակա 14.500 դրամ: Նույն օրը ներկայացվել է 2012թ. 4-րդ եռամսյակի համար ավելացված արժեքի հարկի ճշտված հաշվարկը, ըստ որի հաշվետու ժամանակահատվածի համար Ընկերության կողմից պետական բյուջե վճարման է ենթակա 224 000 դրամ:

22.09.2015թ. ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի կողմից կայացվել է թիվ 819 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված հարկային պարտավորությունների գծով վճարման ենթակա 2.171.320 դրամ գումար գանձելու մասին:

Որոշումը 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 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 հարկային պարտավորությունը որտեղից է առաջացել:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Ընկերության կողմից մասնավորապես ուշացվել են 2012թ. 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների ավելացված արժեքի հարկի վճարումները, որոնք ըստ ճշտված հաշվարկների կազմել են ընդհանուր 1.001.653 դրամ: Եթե նույնիսկ ընդունենք վարչական մարմնի կողմից ներկայացված տույժի գումարը, ապա ընդհանրապես հասկանալի չէ, թե ինչպես է առաջացել Որոշման մեջ հիշատակված 940.412 դրամ տուգանքի գումարը:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի, նույն օրենքի 2-րդ հավելվածի 10-րդ կետի համալիր վերլուծությունը թույլ է տալիս եզրահանգելու, որ բողոքաբերի 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, հետևաբար սույն հոդվածով նախատեսված տուգանքը կազմում է 49.906 դրամ:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ այդ ժամանակահատվածում Ընկերությունը համարվել է շրջանառության հարկ վճարող և որպես շրջանառության հարկ պետական բյուջե է վճարել շուրջ 240.000 դրամ, հարկային դաշտի փոփոխության պարագայում այդ գումարը պետք է հաշվանցվեր, որպիսի պայմաններում ավելացված արժեքի հարկի գումարը չէր կարող լինել 2.164.581 դրամ, իսկ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքը՝ 940.142 դրամ: Ընդ որում, ավելորդ չէ նաև նշել, որ Ընկերությունը 09.10.2015 թ-ին արդեն իսկ վճարել է ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորություն 1.250.000 դրամի չափով:

Ելնելով վերոգրյալից պարզ է դառնում, որ Վարչական մարմինը Որոշմամբ որևէ փաստական և իրավական հիմք չի ունեցել ավելացված արժեքի հարկի գծով Ընկերության նկատմամբ 2.164.581 դրամ, և հատկապես «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքի մասով 940.142 դրամ լրացուցիչ հարկային պարտավորություն կիրառելու համար:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածով ընկերությունը խնդրում է մասնակի, ավելացված արժեքի հարկի տուգանքի մասով անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 22.09.2015 թ-ի թիվ 819 որոշումը:

2. ՀՀ ՖՆ 16.10.2015թ. թիվ 031295 որոշումն իրենից ներկայացնում է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ և ենթակա է անվավեր ճանաչման հետևյալ հիմնավորումներով.

Վարչական մարմինը խախտել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները:

Այսպես, ՀՀ ՖՆ 16.10.2015թ. թիվ 031295 որոշման ուսումնասիրությունից պարզ է դառնում, որ այն կայացվել է Որոշման հիման վրա:

Բողոքում բերված են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1 հոդվածի 1-ին պարբերության, 29.2 հոդվածի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 59-րդ հոդվածի, 60-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները:

Տվյալ դեպքում վարչական մարմնի կողմից չեն պահպանվել օրենսդրության պահանջները, չկա որևէ ապացույց տնտեսվարող սուբյեկտին սահմանված կարգով իրազեկելու վերաբերյալ: Ավելին, տնտեսավարող սուբյեկտին այս որոշման վերաբերյալ հայտնի է դարձել դրա պատճառաբանական մասում կատարված հիշատակումից, ինչը նշանակում է, որ վարչական մարմինը 16.10.2015թ. թիվ 031295 որոշումը կայացրել է դեռևս ուժի մեջ չմտած վարչական ակտի հիման վրա, որպիսի պայմաններում խոսք անգամ չի կարող գնալ դրա իրավաչափության մասին: Ընդ որում, ընդհանրապես հասկանալի չէ վարչական մարմնի կողմից առաջադրված 2.171.320 դրամ հարկային պարտավորությունը որտեղից է առաջացել:

Բողոքաբերը հարկ է համարում նշել, որ բոլոր դեպքերում վարչական մարմինը որևէ իրավունք չունի Ընկերության գույրի վրա 2.171.320 դրամի չափով արգելանք կիրառելու, քանի որ դեռևս 09.10.2015թ. Ընկերությունը վճարել է ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորության զգալի մասը, այն է՝ 1.250.000 դրամի չափով, որպիսի պայմաններում

նույնիսկ կատարված հաշվարկի ճիշտ լինելու պարագայում վերջինս որևէ հիմք չի ունեցել Ընկերության գույքի վրա 2.171.320 դրամի չափով արգելանք կիրառելու համար:

Վարչական մարմինը խախտել է նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.2 հոդվածի պահանջները: Մասնավորապես, վարչական մարմինը չունի ոչ մի ապացույց այն մասին, որ տնտեսվարող սուբյեկտը կարող է թաքցնել, փչացնել կամ սպառել վարչական ակտի կատարման համար անհրաժեշտ գույքը և ուղղակի նույնությամբ արտատալել է օրենսդրության նորմը, հետևապես վարչական մարմինը չունի որևէ իրավասություն Ընկերության գույքի նկատմամբ արգելանք կիրառելու համար:

Ելնելով վերոգրյալից ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության 2-րդ բաժնի 16.10.2015 թ-ի թիվ 031295 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:

1. Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետը, քննարկելով «Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ-ի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ 19.09.2015 թ-ի դրությամբ ընկերության չկատարված հարկային պարտավորությունները կազմում են 2.171.320 դրամ: Մասնավորապես, ԱԱՀ-ի գծով պարտավորությունները կազմել են 2.164.581 դրամ, որն առաջացել է 2012 թ-ի 3-րդ եռամսյակի և 2015 թ-ի 2-րդ եռամսյակի հաշվարկներով: Շահութահարկի գծով պարտավորությունները կազմում են 6.739 դրամ, որն առաջացել է 2015 թ-ի 3-րդ եռամսյակի հաշվարկով:

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 22.09.2015 թ-ին ընդունվել է թիվ 819 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) «Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ-ից 2.171.320 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ 08.09.2015 թ-ին ժամը 10:46-ին (սահմանված ժամկետի խախտմամբ) «Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ կողմից ներկայացվել է 2012 թ-ի 3-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկը, որի համաձայն պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 10.453 դրամ: Նույն օրը՝ ժամը 14:09-ին ընկերության կողմից ներկայացվել է 2012 թ-ի 3-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի ճշգրտված հաշվարկ, որի համաձայն պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 777.653 դրամ: Այնուհետև, 29.09.2015 թ-ին ընկերության կողմից կրկին անգամ ներկայացվել է 2012 թ-ի 3-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի ճշգրտված հաշվարկ, որով փոփոխվել են ձեռքբերումներին վերաբերվող գումարները, սակայն վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը մնացել է նույնը՝ կազմելով 777.653 դրամ:

08.09.2015 թ-ին ժամը 10:47-ին ներկայացվել է նաև 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկը, որի համաձայն պետական բյուջե վճարման է ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 14.500 դրամ: Նույն օրը՝ ժամը 16:08-ին, ներկայացվել է 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի ճշգրտված հաշվարկը, որի համաձայն պետական բյուջե վճարման է ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 224.000 դրամ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ կողմից կիրառվել են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցոցները, որի հետևանքով ընկերության նկատմամբ հաշվարկվել են լրացուցիչ պարտավորություններ:

Տվյալ դեպքում ընկերությունը պնդում է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցոցները պետք է կիրառվեն ոչ թե ԱԱՀ-ի ճշգրտված հաշվարկներով հայտարարված ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ, այլ՝ մինչ այց ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկներով հայտարարված ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ:

Հանձնաժողովի համոզմամբ ընկերության 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 լրացած 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 2012 թ-ի 3-րդ և 4-րդ եռամսյակների ավելացված արժեքի հարկի վերջնական (իրական) գումարներն ընկերության 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, ինչը իրավաչափ է և բխում է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի պահանջներից:

2. ՀՀ ֆինանսների նախարարի ժ/պ կողմից 13.10.2015 թ-ին հրապարակվել է թիվ ԱՀ 031235 հանձնարարագիրը՝ Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ-ին պատկանող գույքի վրա չկատարված պարտավորությունների չափով՝ գումարով 2.171.320 դրամ, արգելանք դնելու մասին:

Նշված հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձինք, ուսումնասիրելով հարկ վճարողի հարկային գործը և թիվ 819 վարչական վարույթի նյութերը պարզել են, որ 19.09.2015 թ-ի դրությամբ ընկերության չկատարված հարկային պարտավորությունները կազմում են ընդամենը 2.171.320 դրամ: Մասնավորապես, հիմք է ընդունվել ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի կողմից 22.09.2015 թ-ին ընդունված «Քրաֆթոլոջի» ՍՊԸ-ից 2.171.320 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին թիվ 819 որոշումը:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1-րդ և 30.2 հոդվածների դրույթներով կայացվել է ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության 2-րդ բաժնի 16.10.2015 թ-ի հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին թիվ 031295 որոշումը, որով արգելանք է դրվել ընկերությանը պատկանող գույքի, բանկային հաշիվների և դրամարկղի վրա՝ գումարով 2.171.320 դրամի չափով:

Տվյալ դեպքում հարկ է նշել, որ տնտեսվարող սուբյեկտին պատկանող գույքի վրա չկատարված պարտավորությունների չափով արգելանք դնելու հարկային մարմնի իրավասությունը նախատեսված է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1-րդ և 30.2-րդ հոդվածներով: Մասնավորապես, 30.2-րդ հոդվածի համաձայն. «Գույքի արգելանքը հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով պարտավորության կատարումն ապահովելու նպատակով հարկ վճարողի գույքային իրավունքների

սահմանափակման միջոցով հարկային մարմնի կողմից իրականացվող գործողություն է: Արգելադրումն իրականացվում է բանկային հաշիվներին առկա դրամական միջոցների արգելադրման, ինչպես նաև գույքի տնօրինման, տիրապետման կամ օգտագործման իրավունքի սահմանափակման միջոցով՝ հարկային պարտավորությունների չափով»:

Նույն հոդվածով սահմանված է նաև, որ արգելադրման ենթակա է միայն այն գույքը, որն անհրաժեշտ է հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով պարտավորության կատարումն ապահովելու համար՝ հարկային պարտավորությունների չափով:

Քննարկվող դեպքում ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության 2-րդ բաժնի 16.10.2015 թ-ի հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին թիվ 031295 որոշումը կայացվելու համար հիմք է ընդունվել ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 22.09.2015 թ-ի չվճարված հարկային պարտավորությունների գծով վճարման ենթակա գումարը գանձելու մասին թիվ 819 որոշումը: Սակայն, ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության 2-րդ բաժնի 16.10.2015 թ-ի թիվ 031295 որոշումը կայացնելիս հաշվի չի առնվել այն հանգամանքը, որ 12.10.2015 թ-ին ընկերության կողմից վճարվել է 1.250.000 դրամ ԱԱՀ-ի գումար:

Տվյալ դեպքում 16.10.2015 թ-ի դրությամբ ընկերության չկատարված հարկային պարտավորությունները կազմել են 898.979 դրամ, հետևապես գույքի նկատմամբ արգելանքը պետք է կիրառվեր ոչ թե 2.171.320 դրամի, այլ՝ 898.979 դրամի չափով:

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՝

1. ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 22.09.2015 թ-ի թիվ 819 որոշումը բողոքել անփոփոխ, իսկ այդ մասով ներկայացված բողոքը՝ մերժել:

2. ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության 2-րդ բաժնի 16.10.2015 թ-ի թիվ 031295 որոշմամբ ընկերությանը պատկանող գույքի, բանկային հաշիվների և դրամարկղի վրա դրված արգելանքը կիրառել 898.979 դրամի չափով:

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