

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 19/4

2 օգոստոսի 2016թ.

Քննարկվեց «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՄՃՓ Տ/Մ պետի 10.05.2016թ. թիվ 07 որոշման դեմ:

«Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

10.05.2016թ. ՄՃՓ Տ/Մ պետի կողմից կայացվել է թիվ 07 որոշումը՝ «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ից 4.670.192 ՀՀ դրամ գումար գանձելու վերաբերյալ: Ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 70-րդ հոդվածի բ) կետով՝ ներկայացվում է վերադաս բողոք նշված որոշման դեմ:

Գանգատաբերը գտնում է, որ նշված որոշումն ամբողջությամբ անհիմն է հետևյալ պատճառաբանությամբ:

18.04.2016թ. «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ն դիմել է ՄՃՓ Տ/Մ և հայտնել, որ 14.04.2016թ. թիվ 000039 փոխանցման հանձնարարագրով կատարել է 14.04.2014թ. թիվ C-3659 ԲԱՀ-ով վերահայտարարագրված ապրանքների համար հաշվարկված ԱԱՀ-ի վճարում 103.114.294 ՀՀ դրամի չափով և միաժամանակ ներկայացնելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ կողմից տրված թիվ 03/783 տեղեկանքը՝ հայտարարագրով ներմուծված ապրանքների մասով պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի վերաբերյալ, խնդրելով թիվ 03659 մաքսային հայտարարագրով հետաձգված ԱԱՀ-ի պարտավորությունը համարել մարված: Սակայն ՄՃՓ Տ/Մ պետի կողմից նշված տեղեկանքը չի ընդունվել, պատճառաբանությամբ, որ վերջինս չի համապատասխանում «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածի պահանջներին: Նշված պատճառաբանությունն ամբողջությամբ անհիմն է, քանի որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ-ի կողմից տրված թիվ 03/783 տեղեկանքում նշված է, որ վերջինիս տրվում է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածի 3-րդ և 4-րդ կետերին համապատասխան, և քանի որ այս հարաբերությունների կարգավորման համար կիրառման է ենթակա դրանց փաստացի ծագման պահին գործող օրենսդրությունը, իսկ հարաբերությունները ծագել են 2009թ. օգոստոսի 7-ին C5218 ԲԱՀ-ով ՀՀ տարածք ներմուծված և 14.04.2014թ. C3659 ԲԱՀ-ով վերահայտարարագրված ապրանքների ներմուծման փաստով, ուստի ղեկավարվելով «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ կետի 2-րդ մասով, այն է՝ «Մինչև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտի ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա տարածվում են մինչև փոփոխությունները կամ լրացումներն ուժի մեջ մտնելը գործող նորմերը, եթե սույն օրենքով կամ փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ», ապա այս իրավահարաբերության կարգավորման համար կիրառման է ենթակա «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքը դրանց ծագման պահին ուժի մեջ եղած բովանդակությամբ: Մասնավորապես, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածի 3-րդ և 4-րդ կետերի համաձայն՝ «3. Եթե մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված՝ համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը գերազանցում է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարը, ապա այդ ժամկետի ավարտից հետո հարկ վճարողի մաքսային մարմինների հաշվարկված ԱԱՀ-ի հետաձգված գումարների մասով ԱԱՀ-ի վճարելու պարտավորությունը դադարում է:

4. Եթե մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական

բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը պակաս է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարից, ապա տարբերությունը հարկ վճարողի կողմից այդ ժամկետը լրանալու օրվանը հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ենթակա է վճարման պետական բյուջե՝ որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի գումար: Սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված ժամկետը լրանալու օրվանը հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ԱԱՀ վճարող անձը մաքսային մարմին է ներկայացնում հարկային տեսչության կողմից տրված տեղեկանք՝ սույն մասին համապատասխան հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի մեծության վերաբերյալ: Տեղեկանքը հարկային մարմնի կողմից հարկ վճարողին տրամադրվում է երկօրյա ժամկետում:

Մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված ժամկետը լրանալը սույն մասին համապատասխան պետական բյուջե չվճարված գումարի մեծության կամ հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի մեծության վերաբերյալ տեղեկանք չներկայացնելու դեպքում վճարումը հետաձգված ԱԱՀ-ի ընդհանուր գումարի նկատմամբ սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ժամկետն ընդգրկող հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո հաշվարկվում են տույժեր՝ օրենքով սահմանված կարգով: Հետագայում ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված ընդհանուր գումարի վերաբերյալ տեղեկանք ներկայացնելու դեպքում հաշվարկված տույժերի վերահաշվարկ չի կատարվում: Ինչպես նաև առաջնորդվելով «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ կետի 3-րդ մասով՝ «Ուժը կորցրած իրավական ակտի գործողությունը տարածվում է մինչև դրա ուժը կորցնելու օրը ծագած հարաբերությունների վրա, եթե սույն օրենքով կամ ակտն ուժը կորցրած ճանաչելու մասին իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ», ՀՀ Մաքսային օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի դ). «ներմուծում է համարվում ապրանքների և տրանսպորտային միջոցների ներսերումը Հայաստանի Հանրապետության մաքսային տարածք» (գործում էր մինչև 31.12.2014թ.-ը), «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածով. «ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում»...

...4) «ներմուծում ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով ապրանքների ներմուծումը, բացառությամբ օրենքով նախատեսված դեպքերի» և «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածով. «...ներմուծված ապրանքները համարվում են մատակարարված Հայաստանի Հանրապետությունում դրանց ներմուծման պահից:» ակնհայտ է դառում, որ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքը տեղի է ունեցել 2009թ., հետևաբար պետք է կիրառվի 2009թ. գործող օրենսդրությունը:

Միաժամանակ, ղեկավարվելով ՀՀ Սահմանադրության 73-րդ հոդվածի 1-ին կետով՝ «Անձի իրավական փոփոխությունը վատթարացնող օրենքները և այլ իրավական ակտերը հետադարձ ուժ չունեն» և «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 1-ին կետի 2-րդ մասի դրույթներով նշված իրավահարաբերությունների նկատմամբ կիրառելի չէ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1 հոդվածի հետագա փոփոխված տարբերակները, քանի որ այդ փոփոխությունների արդյունքում էականորեն վատթարանում և սահմանափակման է ենթարկվում իրավաբանական անձի իրավունքները, ինչը սահմանադրորեն արգելված է: Հետևաբար այս պարագայում, հիմք ընդունելով «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ի կողմից 103,114,294 դրամ վճարած լինելու և սահմանված ժամկետում Արտաշատի ՏՀՏ-ի կողմից տրված թիվ 03/783 տեղեկանքը ներկայացնելու փաստերը, պետք է «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ի թիվ C-3659 ԲՍՀ-ով հայտարարագրված ապրանքների համար հաշվարկված ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորությունը համարել մարված:

Վերոգրյալի հիման վրա և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 62-րդ հոդվածի 4-րդ կետով և 72-րդ հոդվածով, գանգատաբերը խնդրում է առ ոչինչ ճանաչել 10.05.2016թ. ՄՃՓ Տ/Մ պետի կողմից կայացված «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ից 4,670,192 ՀՀ դրամ բռնագանձելու վերաբերյալ թիվ 07 որոշումը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՄՃՓ Տ/Մ պետը, ուսումնասիրելով «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ի (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) կողմից 14.04.2014թ. թիվ C-3659 մաքսային հայտարարագրով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով (ներկայումս «Բաց թողնում՝ ներքին սպառման համար» մաքսային ընթացակարգ) ձևակերպված սարքավորման և դրա մասերի մաքսային ձևակերպման փաստաթղթերը, պարզել է, որ «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ն 14.04.2014թ. թիվ C-3659 ՄՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրել է շշերի գազավորման սարքավորում և դրա մասեր, որոնց ավելացված արժեքի հարկի վճարումը, ըստ վերը նշված մաքսային հայտարարագրի, հետաձգվել է մինչև 14.04.2016թ.: Հայտարարագիրը 23.04.2014թ. ընդունվել է մաքսային մարմնի կողմից (թիվ L-3447): Հայտարարագրի ընդունման պահին գործող ՀՀ ՄՕ 25-րդ հոդվածի համաձայն՝ «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմը կարգավորում է ապրանքների և տրանսպորտային միջոցների ներմուծումը ՀՀ մաքսային տարածք՝ առանց հետագա արտահանման պարտավորության: Մաքսային այս ռեժիմի շրջանակներում օրենքով սահմանված չափով և դեպքերում գանձվում են մաքսային վճարներ: 14.04.2014թ. թիվ C-3659 ՄՀ-ով հայտարարագրված ապրանքների համար հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 107.715.469 դրամ, որից 103.114.294 դրամը ընկերության կողմից 14.04.2016թ. վճարվել է, իսկ մնացած 4.601.175 դրամը սահմանված ժամկետում չի վճարվել:

18.04.2016թ. ընկերությունը դիմել է ՄՃՓ տ/մ և հայտնել, որ 14.04.2016թ. թիվ 000039 փոխանցման հանձնարարագրով կատարել է 14.04.2014թ. թիվ C-3659 ՄՀ-ով հայտարարագրված ապրանքների համար հաշվարկված ԱԱՀ-ի վճարում 103.114.294 ՀՀ դրամ, ինչպես նաև խնդրել է վերոնշյալ մաքսային հայտարարագրով հետաձգված ԱԱՀ-ի պարտավորությունը համարել մարված՝ ներկայացնելով ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ-ի կողմից տրված թիվ 03/783 առ 14.04.2016թ. տեղեկանքը՝ հայտարարագրով ներմուծված ապրանքների մասով պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի վերաբերյալ:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածի՝ մինչև 2012թ. հունվարի 1-ը գործող 4-րդ կետի խմբագրությամբ՝ եթե մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը պակաս է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարից, ապա տարբերությունը հարկ վճարողի կողմից այդ ժամկետը լրանալու օրվան հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ենթակա է վճարման պետական բյուջե որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի գումար: Սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված ժամկետը լրանալու օրվան հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ԱԱՀ վճարող անձը մաքսային մարմին է ներկայացնում հարկային տեսչության կողմից հաստատված տեղեկանք՝ սույն մասին համապատասխան հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի մեծության վերաբերյալ: «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին 17.12.2014թ. ՀՕ-243-Ն օրենքին համապատասխան 6.1-րդ հոդվածի 3-րդ կետի նոր խմբագրությամբ սահմանվում է, որ սույն հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերով սահմանված ժամկետում ԱԱՀ-ի գումարները չվճարվելու դեպքում օրենքով սահմանված տույժերի հաշվարկումը և այդ գումարների նկատմամբ հսկողությունն իրականացնում է մաքսային մարմինը: Հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները և սահմանված

ժամկետում չվճարված գումարների նկատմամբ հաշվարկված տույժերը վճարվում են որպես մաքսային մարմինների կողմից պետական բյուջե հավաքագրվող գումարներ:

Հարկային մարմնի կողմից տրված վերոնշյալ տեղեկանքը չի բխում «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6.1-րդ հոդվածով սահմանված դրույթներից: Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՄՃՓ տ/մ ԳՀՀ բաժնի կողմից 25.04.2016թ. տրված տեղեկանքի, «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ի կողմից C-3659 ՄՀ-ով հայտարարագրված ապրանքների համար ՀՀ պետական բյուջե ենթակա է վճարման 4.670.192 ՀՀ դրամ, որից 4.601.175 ՀՀ դրամ ԱԱՀ և 69.017 ՀՀ դրամ տույժ:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ, 6.1-րդ հոդվածներով, «Մաքսային կարգավորման մասին» ՀՀ օրենքի 115-րդ հոդվածի 2-րդ կետով և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ, 58-րդ հոդվածներով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՄՃՓ Տ/Մ պետի կողմից 10.05.2016թ. կայացվել է թիվ 07 որոշումը «Արարատ Գրուպ» ՍՊԸ-ից 4.670.192 ՀՀ դրամ գանձելու վերաբերյալ:

Քննարկվող հարցի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

1. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի (մինչև 01.01.2012թ. գործող խմբագրությամբ) համաձայն՝

«1. Կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի կողմից ԱՏԳԱԱ-8422 (բացառությամբ 842211000 և 842290100 ծածկագրերի), 8441, 8452 (բացառությամբ 845210 և 845290000 ծածկագրերի), 8453, 8475, 250510, 250900, 251820, 2836, 39162010, 76041090, 8419, 8426, 8429, 8430, 8435, 8443, 8478, 8479, 85023100, 870410 ծածկագրերին դասվող ապրանքների ներմուծման դեպքում սահմանված կարգով մաքսային մարմինների հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետը հետաձգվում է՝

ա) հայտարարագրման օրվանից մեկ տարի ժամկետով, եթե նշված ծածկագրերին դասվող ներմուծված ապրանքների մաքսային արժեքը պակաս է 70 մլն դրամից,

բ) հայտարարագրման օրվանից երկու տարի ժամկետով, եթե նշված ծածկագրերին դասվող ներմուծված ապրանքների մաքսային արժեքը կազմում է 70 մլն դրամ և ավելի,

գ) հայտարարագրման օրվանից երեք տարի ժամկետով, եթե նշված ծածկագրերին դասվող ներմուծված ապրանքների մաքսային արժեքը գերազանցում է 300 մլն դրամը:

Հայաստանի Հանրապետության կառավարության որոշմամբ ընտրված կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի կողմից ներդրումային ծրագրերի շրջանակներում, 300 մլն դրամը գերազանցող սույն հոդվածում նշված ապրանքներից բացի, այլ ապրանքների ներմուծման դեպքում սահմանված կարգով մաքսային մարմինների կողմից հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետը կարող է հետաձգվել երեք տարի ժամկետով: Կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի ընտրության կարգը սահմանում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը:

Սույն մասում նշված ժամկետները կասեցվում են սույն հոդվածի երկրորդ մասում նշված դեպքում:

2. Սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ապրանքները մինչև նույն մասով սահմանված ժամկետների լրանալն օտարվելու կամ օգտագործման իրավունքով այլ անձանց հանձնելու (բացառությամբ վերակազմակերպման դեպքերի) դեպքում վճարումը հետաձգված՝ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները և դրանք սահմանված ժամկետից ուշ վճարելու համար օրենքով սահմանված տույժերը՝ հաշվարկված այդ ապրանքների համար ԱԱՀ-ի վճարման ժամկետի հետաձգման օրվանից մինչև գործարքն իրականացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտը ենթակա են վճարման պետական բյուջե՝ որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի վճարներ:

3. Եթե մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված՝ համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը գերազանցում է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարը,

ապա այդ ժամկետի ավարտից հետո հարկ վճարողի մաքսային մարմինների հաշվարկած ԱԱՀ-ի հետաձգված գումարների մասով ԱԱՀ-ի վճարելու պարտավորությունը դադարում է:

4. Եթե մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը պակաս է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարից, ապա տարբերությունը հարկ վճարողի կողմից այդ ժամկետը լրանալու օրվանը հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ենթակա է վճարման պետական բյուջե՝ որպես մաքսային մարմինների կողմից գանձվող՝ ներմուծված ապրանքներից ԱԱՀ-ի գումար: Սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված ժամկետը լրանալու օրվանը հաջորդող տասնօրյա ժամկետում ԱԱՀ վճարող անձը մաքսային մարմին է ներկայացնում հարկային տեսչության կողմից տրված տեղեկանք՝ սույն մասին համապատասխան հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի մեծության վերաբերյալ: Տեղեկանքը հարկային մարմնի կողմից հարկ վճարողին պրամադրվում է երկօրյա ժամկետում:

Մինչև սույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված ժամկետը լրանալը սույն մասին համապատասխան պետական բյուջե չվճարված գումարի մեծության կամ հաշվարկված՝ պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարի մեծության վերաբերյալ տեղեկանք չներկայացնելու դեպքում վճարումը հետաձգված ԱԱՀ-ի ընդհանուր գումարի նկատմամբ սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ժամկետն ընդգրկող հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո հաշվարկվում են տույժեր՝ օրենքով սահմանված կարգով: Հետագայում ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված ընդհանուր գումարի վերաբերյալ տեղեկանք ներկայացնելու դեպքում հաշվարկված տույժերի վերահաշվարկ չի կատարվում:

5. Սույն հոդվածի երրորդ և չորրորդ մասերի կիրառման առումով ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարում ներառվում է ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների հարկվող շրջանառության 20 տոկոս հաշվարկային մեծությանը համապատասխանող գումարը:

6. Սույն հոդվածի առաջին մասին համապատասխան հաշվարկվող ԱԱՀ-ի գումարից հաշվանցման ենթակա է սույն հոդվածի չորրորդ մասին համապատասխան պետական բյուջե վճարվող մասը:»:

2. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6¹-րդ հոդվածի (01.01.2012թ.ից գործող, 06.12.11թ. ՀՕ-334-Ն, 19.12.12թ. ՀՕ-240-Ն, 12.11.13թ. ՀՕ-110-Ն, 19.11.14թ. ՀՕ-186-Ն և 17.12.14թ. ՀՕ-243-Ն օրենքների խմբագրությամբ) 3-րդ և 4-րդ մասի համաձայն՝

«3. Սույն հոդվածի առաջին մասում նշված ապրանքների մասով հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները կարող են մարվել ԱԱՀ-ի գրոյական դրույքաչափով հարկվող գործարքների գծով օրենքի համաձայն հարկ վճարողի այլ հարկային պարտավորությունների դիմաց հաշվանցման և (կամ) վերադարձման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարների հաշվին՝ վերադարձի գումարի վերաձևակերպման միջոցով:

Սույն հոդվածի առաջին և երկրորդ մասերով սահմանված ժամկետում ԱԱՀ-ի գումարները չվճարվելու դեպքում օրենքով սահմանված տույժերի հաշվարկումը և այդ գումարների նկատմամբ հսկողությունն իրականացնում է մաքսային մարմինը, իսկ ԵՏՄ անդամ պետություններից ներմուծվող ապրանքների մասով՝ հարկային մարմինը: Հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները և սահմանված ժամկետում չվճարված գումարների նկատմամբ հաշվարկված տույժերը վճարվում են որպես մաքսային մարմինների կողմից պետական բյուջե հավաքագրվող գումարներ, իսկ ԵՏՄ անդամ պետություններից ներմուծվող ապրանքների մասով՝ որպես հարկային մարմինների կողմից պետական բյուջե հավաքագրվող գումարներ:

4. Սույն հոդվածի երրորդ մասի համաձայն պետական բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարներն արտացոլվում են պարտավորության առաջացման հաշվետու ժամանակաշրջանի ԱԱՀ-ի հաշվարկում՝ որպես ներմուծված ապրանքների մասով պետական բյուջեի հանդեպ

պարտավորության գումարներ, որոնք հաշվետու ժամանակաշրջանում Հայաստանի Հանրապետության տարածքում իրականացրած ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքների համար ԱԱՀ-ի պարտավորության ընդհանուր գումարի հաշվարկմանը չեն մասնակցում»:

3. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի (մինչև 02.01.2015թ. գործող խմբագրությամբ) 4-րդ կետի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում մասնավորապես՝ ներմուծում ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով ապրանքների ներմուծումը, բացառությամբ օրենքով նախատեսված դեպքերի: ՀՀ ներքին տարածք ներմուծվող ապրանքներից ԱԱՀ հաշվարկվում և գանձվում է մաքսային մարմինների կողմից Հայաստանի Հանրապետության սահմանին, բացառությամբ կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի կողմից ներմուծվող՝ օրենքով հաստատված ցանկում ընդգրկված այն ապրանքների, որոնց ներմուծման համար մաքսատուրքի դրույքաչափը սահմանված է 0 տոկոս, և որոնք ենթակա չեն ակցիզային հարկով հարկման, այն ապրանքների, որոնց մատակարարումը սույն օրենքի 15-րդ հոդվածի 28-րդ մասի համաձայն ազատված է ԱԱՀ-ից: Իսկ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի (02.01.2015թ. գործող խմբագրությամբ) 4-րդ կետի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում մասնավորապես՝ «Բաց թողնում» ներքին սպառման համար» մաքսային ընթացակարգով ապրանքների ներմուծումը, բացառությամբ օրենքով նախատեսված դեպքերի: ՀՀ ներքին տարածք ներմուծվող ապրանքներից ԱԱՀ հաշվարկվում և գանձվում է մաքսային մարմինների կողմից Հայաստանի Հանրապետության սահմանին, բացառությամբ կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի կողմից ներմուծվող՝ օրենքով հաստատված ցանկում ընդգրկված՝ ակցիզային հարկով հարկման ոչ ենթակա ապրանքների, այն ապրանքների, որոնց մատակարարումը սույն օրենքի 15-րդ հոդվածի 28-րդ մասի համաձայն ազատված է ԱԱՀ-ից, ԵՏՄ անդամ պետություններից Հայաստանի Հանրապետության տարածք ապրանքների ներմուծման դեպքերում, երբ ԱԱՀ-ն հաշվարկվում և վճարվում է հարկային մարմիններին:

4. ՀՀ մաքսային օրենսգրքի (ուժը կորցրել է 17.12.14 ՀՕ-241-Ն ՀՀ օրենքով) 25-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված է եղել «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմի հասկացությունը, համաձայն որի՝ «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» ռեժիմը կարգավորում է ապրանքների ներմուծումը Հայաստանի Հանրապետության մաքսային տարածք՝ առանց հետագա արտահանման պարտավորության: Միաժամանակ, Օրենսգրքի 37-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի համաձայն՝ «Ժամանակավոր ներմուծում» մաքսային ռեժիմը կարգավորում է ապրանքների հետագա արտահանման պայմանով ներմուծումը ՀՀ մաքսային տարածք: Մաքսային այս ռեժիմի շրջանակներում մաքսային վճարներ չեն գանձվում, բացառությամբ մաքսավճարի և օրենսգրքով և այլ օրենքներով նախատեսված դեպքերում՝ այլ վճարների:

«Մաքսային կարգավորման մասին» ՀՀ օրենքի 115-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ մաքսատուրքի, հարկերի վճարումը սահմանված ժամկետներից ուշացնելու դեպքում ժամկետանց յուրաքանչյուր օրվա համար վճարողից գանձվում է տույժ՝ ժամանակին չվճարված մաքսատուրքի, հարկի գումարի 0,15 տոկոսի չափով, բայց ոչ ավելի, քան 365 օրվա համար, բացառությամբ նույն օրենքով և Միության մաքսային օրենսգրքով և իրավապայմանագրային բազան կազմող պայմանագրերով նախատեսված այն դեպքերի, երբ հայտարարատուին կամ նրա լիազորած անձին տրամադրվել է մաքսատուրքի, հարկերի վճարման հետաձգում:

5. «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ իրավական ակտում կատարված փոփոխությունների կամ լրացումների, բացառությամբ նրա առանձին մասերը վերացված կամ անվավեր կամ չեղյալ ճանաչելու դեպքերի, գործողությունը տարածվում է դրա ուժի մեջ մտնելուց հետո ծագած հարաբերությունների վրա, եթե նույն օրենքով, այլ օրենքներով, ինչպես նաև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ:

Մինչև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտի ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա տարածվում են մինչև փոփոխությունները կամ լրացումներն ուժի մեջ մտնելը գործող նորմերը, եթե սույն օրենքով կամ փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ:

Ուժը կորցրած իրավական ակտի գործողությունը տարածվում է մինչև դրա ուժը կորցնելու օրը ծագած հարաբերությունների վրա, եթե սույն օրենքով կամ ակտն ուժը կորցրած ճանաչելու մասին իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ:

«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:

6. Քննարկվող դեպքում Ընկերությունը 2009թ. ՀՀ տարածք է ներմուծել ապրանքներ «Ժամանակավոր ներմուծում» մաքսային ռեժիմով, որը նշված ժամանակահատվածում գործող մաքսային օրենսդրության և «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածին համապատասխան՝ չի համարվել ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք (գործառնություն):

2014թ. նույն ապրանքները վերահայտարարագրվել են «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով և հայտարարագրման ժամանակ գործող՝ վերոգրյալ իրավական ակտերի դրույթներին համապատասխան համարվել է ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք: Ընդ որում, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածին համապատասխան՝ ապրանքների ներմուծման դեպքում սահմանված կարգով մաքսային մարմինների հաշվարկած ԱԱՀ-ի գումարների վճարման ժամկետը հետաձգվել է հայտարարագրման օրվանից 2 տարի ժամկետով:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի՝ «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով ապրանքների հայտարարագրման ժամանակ գործող խմբագրության համաձայն՝ նույն հոդվածի առաջին և երկրորդ մասերով սահմանված ժամկետում ԱԱՀ-ի գումարները չվճարվելու դեպքում օրենքով սահմանված տույժերի հաշվարկումը և այդ գումարների նկատմամբ հսկողությունն իրականացնում է մաքսային մարմինը: Հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները և սահմանված ժամկետում չվճարված գումարների նկատմամբ հաշվարկված տույժերը վճարվում են որպես մաքսային մարմինների կողմից պետական բյուջե հավաքագրվող գումարներ:

Ինչ վերաբերում է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի մինչև 01.01.2012թ. գործող խմբագրությամբ 3-րդ և 4-րդ մասերով սահմանված դրույթներին, որոնց համապատասխան՝ եթե մինչև նույն հոդվածի առաջին մասով սահմանված՝ համապատասխան ժամկետի ավարտը նույն ժամանակաշրջանի ընթացքում առաջացած՝ հարկ վճարողի պետական բյուջեի հանդեպ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության մարված գումարը գերազանցում է ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի հետաձգված պարտավորությունների գումարը, ապա այդ ժամկետի ավարտից հետո հարկ վճարողի մաքսային մարմինների հաշվարկած ԱԱՀ-ի հետաձգված գումարների մասով ԱԱՀ-ի վճարելու պարտավորությունը դադարում է մաքսային մարմին ներկայացվող՝ հարկային տեսչության կողմից տրված տեղեկանքի հիման վրա, ապա դրանք քննարկվող դեպքում կիրառելի չեն, քանի որ «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրման ժամանակ դրանք չեն գործել:

Միաժամանակ, Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» 06.12.11թ. ՀՕ-334-Ն օրենքի (որի 2-րդ հոդվածով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածը շարադրվել է նոր խմբագրությամբ) 7-րդ հոդվածի անցումային դրույթներով հստակ սահմանվել է, որ նույն օրենքի 2-րդ հոդվածի դրույթները տարածվում են 2012 թվականի հունվարի 1-ից հետո իրականացվող ապրանքների ներմուծման գործարքների նկատմամբ:

Վերոգրյալ իրավանորմերի դրույթներից հետևում է, որ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորությունն առաջացել է ընկերության կողմից ՀՀ տարածք ներմուծված բեռը 14.04.2014թ. թիվ C-3659 ՄՀ-ով «Ներմուծում՝ ազատ շրջանառության համար» մաքսային ռեժիմով հայտարարագրելու պահից, որի վճարումը հետաձգվել է, իսկ հայտարարագիրը ներկայացնելու պահի դրությամբ գործող «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 61-րդ հոդվածով մաքսային մարմին հարկային տեսչության կողմից տրված տեղեկանքի հիման վրա ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորության դադարման դրույթ սահմանված չի եղել: Հետևաբար ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՄՃՓ Տ/Մ պետի կողմից թիվ 07 որոշմամբ հարկային տեսչության կողմից տրամադրված տեղեկանքի հիմք չընդունելը բխել է օրենսդրության 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 ԿԱ ՊԵԿ ՄՃՓ Տ/Մ պետի 10.05.2016թ. թիվ 07 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