

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 40/5

13 դեկտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց Սեյրան Խալաթյանի ներկայացուցչի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ կողմից հաշվարկված հարկային պարտավորությունները վերանայելու վերաբերյալ:

Սեյրան Խալաթյանի ներկայացուցչի գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ քաղաքացի Սեյրան Խալաթյանը 2014թ. ընթացքում իրականացրել է իրեն սեփականության իրավունքով պատկանող թվով 3 հասարակական տարածքների վաճառք, որոնց ընդհանուր արժեքը կազմել է 77.465.000 ՀՀ դրամ: Վերջին երկու գործարքները կատարվել են 30.12.2014թ.:

2016թ. մայիսի 10-ին հարկային մարմնի կողմից ուղարկվել է հիշեցում-ծանուցում, որով առաջարկվել է Նոր-Նորքի հարկային տեսչություն ներկայացնել վերը նշված գործարքները հիմնավորող փաստաթղթերը:

Այնուհետև 2016թ. սեպտեմբերի 20-ին հարկային մարմնի կողմից կազմվել է տեղեկանք հարկային պարտավորությունների հաշվարկման վերաբերյալ, որով հարկման ենթակա գումարը, այն է՝ մեկ տարվա ընթացքում 58.350.000 ՀՀ դրամ գումարի շեմը գերազանցող գումարը կազմում է 19.115.000 ՀՀ դրամ, վճարման ենթակա հարկային պարտավորության գումարը կազմում 8.117.535 դրամ, որից ԱԱՀ-ի գումար 3.186.471 ՀՀ դրամ, տույժ 1.744.593 ՀՀ դրամ և տուգանք՝ 3.186.471 ՀՀ դրամ:

Գանգատաբերը գտնում է, որ Նոր-Նորք հարկային տեսչության կողմից ներկայացված տեղեկանքն ոչ իրավաչափ փաստաթուղթ է՝ անձի նկատմամբ հաշվարկված տույժերի և տուգանքի մասով, որի արդյունքում խախտվել են Սեյրան Խալաթյանի իրավունքները:

Հարկային մարմին կողմից խախտվել են՝

1. «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ, 7-րդ և 8-րդ հոդվածներով նախատեսված սկզբունքները:

Տվյալ դեպքում, ՀՀ ԿԱ ԱԳ կադաստրի պետական կոմիտեի կողմից անշարժ գույքի և դրա նկատմամբ գրանցված իրավունքների վերաբերյալ տեղեկությունները ներկայացվում են եռամսյակը մեկ: Ավելին, հարկային մարմնի ներքին ակտերով նման վերլուծությունները կատարվում են համապատասխան տեղեկությունները ստանալու պահից սկսած հնարավորինս սեղմ ժամկետներում: Սույն դեպքում Սեյրան Խալաթյանի կողմից կատարված գործարքների վերաբերյալ տեղեկությունները ներկայացվել են 2015թ. առաջին եռամսյակում: Սակայն հարկային մարմնի կողմից ծանուցումն ուղարկվել է ավելի քան մեկ տարի անց: Տվյալ դեպքում հաշվարկ չներկայացնող կողմը ոչ թե տնտեսվարող սուբյեկտ է, ով ի սկզբանե գիտի իր հարկային պարտավորությանների մասին, այլ ֆիզիկական անձ, որը, եթե իմանար հարկային օրենսդրությունը, ապա բոլոր հնարավորություններն ուներ վերը նշված գործարքների մասով ԱԱՀ վճարող չհամարվելու համար:

Եթե հարկային մարմինը չցուցաբերեր անգործություն և ծանուցեր ժամանակին, ապա չէին հաշվարկվի լրացուցիչ, ոչ իրավաչափ պարտավորություններ: Ավելին, հարկային մարմինը չի կարող ցուցաբերել տարբերակված մոտեցում միատեսակ փաստական հանգամանքների նկատմամբ: Տվյալ դեպքում վերլուծելով գանգատարկման հանձնաժողովում քննարկված նմանատիպ դեպքերը ակնհայտ է, որ հարկային մարմինը ֆիզիկական անձանց նկատմամբ չի կիրառել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածը: Ավելին, հիշեցում-ծանուցումներն ուղարկվել են գործարքի կատարման եռամսյակին հաջորդող ամսվա ընթացքում: Տվյալ դեպքում անձը տեղեկանալով, որ իր կողմից կատարված գործարքը համարվում է հարկման ենթակա գործարք, հնարավորություն է ունենում ներկայացնել համապատասխան հաշվարկ և վճարել հարկերը՝ առանց տույժեր վճարելու:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, հարկային մարմինը խախտել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ և 8-րդ հոդվածների պահանջները:

2. Հարկային մարմինը խախտել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24 հոդվածի կիրառման կարգը: Այդ հոդվածից պարզ չէ, թե ինչ մեխանիզմով է գանձվում տուգանք հաշվարկը ժամանակին չներկայացնելիս: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ տուգանքն իրենից ներկայացնում է պատասխանատվության միջոց, այն կարող է առաջադրվել միայն վարչական վարույթի շրջանակներում վարչական ակտ ընդունելու միջոցով: Տվյալ դեպքում, քանի որ Սեյրան Խալաթյանը չի հանդիսանում տնտեսվարող սուբյեկտ, նրա նկատմամբ կիրառելի չեն «Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները, ապա անալոգիայով կիրառելի է Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ օրենսգիրքը: Հարկային մարմինը պարտավոր է իրականացնել վարչական վարույթ և դրա շրջանակներում կայացնել վարչական ակտ: Ավելին, վարչական մարմինը նաև բաց է թողել պատասխանատվության միջոցը կիրառելու Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ ՀՀ օրենսգրքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված ժամկետը:

Հարկային մարմնի կողմից խախտվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված օրինականության սկզբունքը:

Սմփոփելով վերոգրյալը՝ գանգատաբերը գտնում է, որ տվյալ դեպքում հարկային մարմինը միատեսակ փաստական հանգամանքների առկայության պայմաններում ցուցաբերել է տարբերակված մոտեցում, որի արդյունքում Սեյրան Խալաթյանի նկատմամբ հաշվարկվել են ոչ իրավաչափ տույժեր և տուգանք:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերը խնդրում է վարչական բողոքն ամբողջությամբ բավարարել, Նոր-Նորք հարկային տեսչության կողմից հաշվարկված տույժերի 1.744.593 դրամ և տուգանքի 3.186.471 դրամ գումարի մասով համարել չեղյալ և այդ մասով նվազեցնել հաշվարկված հարկային պարտավորությունները:

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 քաղաքացի Սեյրան Խալաթյանի կողմից 2014թ. ընթացքում (12.08.2014թ. և 30.12.2014թ.) օտարվել է թվով 3 հասարակական նշանակության անշարժ գույք:

Նոր Նորքի հարկային տեսչության կողմից Սեյրան Խալաթյանին ծանուցվել է, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» ենթակետի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից իրականացված ձեռնարկատիրական գործունեության առարկա հանդիսացող գույքի, արտադրական, այլ առևտրային և հասարակական նշանակության գույքի, ներառյալ՝ շենքերի, շինությունների (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառույց)), արդյունաբերության, ընդերքօգտագործման և այլ արտադրական նշանակության հողերի կամ գույքի սեփականությունում անձին պատկանող բաժնեմասի օտարման գործարքները համարվում են ապրանքի մատակարարում:

Ելնելով վերոգրյալ իրավանորմի դրույթներից Սեյրան Խալաթյանին հիշեցման կարողով տեղեկացվել է, որ Նոր Նորքի հարկային տեսչություն անհրաժեշտ է ներկայացնել 2014թ. 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ՝ դրանում արտացոլելով հասարակական նշանակության գույքի օտարման գործարքներից առաջացած ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորությունը: 2014թ. 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը Սեյրան Խալաթյանի կողմից ներկայացվել միայն 21.11.2016թ.: Ընդ որում, նշված հաշվարկում արտացոլված պարտավորությունը մինչ օրս չի կատարվել:

Գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ եթե հարկային մարմինը չցուցաբերեր անգործություն և ծանուցեր ժամանակին, ապա չէին հաշվարկվի լրացուցիչ պարտավորություններ (տույժեր, տուգանք), հարկ է նշել հետևյալը.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում ֆիզիկական և իրավաբանական անձինք (այդ թվում՝ ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձինք, օտարերկրյա իրավաբանական անձանց հիմնարկները, օտարերկրյա իրավաբանական անձանց մասնաճյուղերը, ներկայացուցչությունները), հիմնարկները, տեղական ինքնակառավարման մարմինները (այսուհետ՝ հարկ վճարողներ) պարտավոր են վճարել հարկեր, եթե հարկային օրենսդրությամբ այլ բան նախատեսված չէ:

Նույն օրենքի 22-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկերը ճիշտ հաշվարկելու, ժամանակին վճարելու և հարկային օրենսդրության մյուս պահանջները պահպանելու պարտասխանատվությունը, հարկային օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված չլինելու դեպքում, կրում են հարկ վճարողները և դրանց՝ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված պաշտոնատար անձինք:

Վերոգրյալից հետևում է, որ քննարկվող դեպքում հարկերը ճիշտ հաշվարկելու, ժամանակին վճարելու պարտականությունը կրել է Սեյրան Խալաթյանը:

Գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ վարչական մարմինը բաց է թողել պատասխանատվության միջոցը կիրառելու Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ ՀՀ օրենսգրքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված ժամկետը, հարկ է նշել հետևյալը.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի ա) կետի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային հարաբերությունները կարգավորվում են հարկային օրենսդրությամբ, որը բաղկացած է սույն օրենքից և առանձին հարկատեսակների մասին օրենքներից:

Տվյալ դեպքում Սեյրան Խալաթյանի նկատմամբ, ղեկավարվելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» ենթակետի և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի համապատասխան հոդվածների դրույթներով, հաշվարկվել են հարկային պարտավորություններ: Հետևապես հարկային պարտավորությունների առաջացման հարցերը կարգավորվում են հարկային օրենսդրությամբ, մասնավորապես՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածով սահմանված կարգով:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը կարող է առաջադրվել միայն վարչական վարույթի շրջանակներում՝ վարչական ակտ ընդունելու միջոցով, ապա հարկ է նշել, որ հարկ վճարողի կողմից հարկային պարտավորությունները չկատարելու դեպքում, հարկային մարմինը, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1-րդ հոդվածով իրեն վերապահված իրավասությունների շրջանակում, կարող է կայացնել որոշում (վարչական ակտ)՝ հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված գումարը գանձելու վերաբերյալ:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի, «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Սեյրան Խալաթյանի ներկայացուցչի 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