

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 2/1

17 հունվարի 2017թ.

Քննարկվեց «Զիվա» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ կողմից «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի հիման վրա հաշվարկված պարտավորությունը վերանայելու վերաբերյալ:

«Զիվա» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

«Զիվա» ՍՊԸ կողմից առցանց 2016թ. հունվարի 20-ին ներկայացվել է 2015թ. հուլիս հաշվետու ամսվա եկամտային հաշվարկ: Ընկերության նկատմամբ հաշվարկն ուշ ներկայացնելու համար նշանակվել է վարչական տուգանք, որն ամբողջությամբ վճարվել է: Հետագայում Ընկերության հաշվապահի կողմից 2015թ. հուլիս ամսվա եկամտային հարկի հաշվարկը ճշգրտվել է 16.05.2016թ. և 08.07.2016թ., որով հաշվարկում ներառվել և հայտարարագրվել է Ընկերության կողմից 2015թ. հուլիս ամսին ֆիզիկական անձից հողամասի ձեռք բերման գործարքից առաջացած 10 տոկոս եկամտային հարկի գումարը: Հարկ է նշել, որ եկամտային հարկի գումարը վճարվել է նույն 2015թ. հուլիսին և այդպիսով գործարքից ծագած հարկային պարտավորություններն Ընկերության կողմից բարեխղճորեն կատարվել են ժամանակին:

Կենտրոն ՀՏ կողմից կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքը:

Ստորև ներկայացված են այն իրավական ակտերը, որոնք խախտվել են ՀՀ Կենտրոն ՀՏ-ի կողմից.

1. Վարչական մարմինը հաշվի չի առել հարկատուի կողմից փաստացի հարկային պարտավորության ամբողջ ծավալով կատարված լինելու հանգամանքը և բացառապես ձևական պահանջ է ներկայացրել, քանի որ փաստացի խախտում եղել է միայն ուշ հայտարարագրելը, որի համար Ընկերությունը 2016թ. հունվար ամսին արդեն իսկ ենթարկվել է վարչական տուգանքի:

2. Հարկային մարմինը չի պահպանել ՀՀ վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ օրենսգրքի 37-րդ հոդվածի առաջին մասով սահմանված վարչական տույժ նշանակելու ժամկետները:

3. Վարչական մարմնի կողմից չեն պահպանվել «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ, 6-րդ, 8-րդ, 9-րդ և 75-րդ հոդվածների պահանջները:

4. Ընկերությունը չի ծանուցվել տուգանք նշանակելու մասին և չի ստացել որևէ որոշում, ինչով խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 58-րդ և 59-րդ հոդվածի պահանջները:

5. «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի համաձայն հարկային մարմինը մինչև տուգանք նշանակելը պետք է առնվազն համոզվեր, թե արդյոք առկա է այն գործարքը, որի նկատմամբ կիրառվել է այդ տուգանքը:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, հարկային պարտավորության ժամանակին կատարված լինելու և ձևական պահանջ ներկայացվելու հանգամանքը, ինչպես նաև

Ընկերության կողմից ներգրավված արտաքին մեծածավալ ներդրումների հաշվին սահմանային գոտում ծավալած գործունեությունը, գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոն ՀՏ կողմից «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի համաձայն տուգանք նշանակելու մասին 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 «Չիվա» ՍՊԸ-ի կողմից 20.01.2016թ. ներկայացվել է 2015թ. հուլիս ամսվա եկամտային հարկի հաշվարկը, որում եկամտային հարկի գումարը կազմել է 2928 դրամ: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ 2015թ. հուլիս ամսվա եկամտային հարկի հաշվարկը ներկայացվել է ՀՀ օրենսդրությամբ նախատեսված ժամկետի խախտմամբ, հաշվարկում արտացոլված հարկի գումարի նկատմամբ կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24 հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը՝ գումարով 1464 դրամ:

16.05.2016թ. ընկերության կողմից ներկայացվել է նույն ամսվա առաջին ճշգրտված հաշվարկը, որում եկամտային հարկի գումարն արտացոլվել է 2.368.308 դրամ: Վերջինիս նկատմամբ, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1 հոդվածի դրույթներով, կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24 հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը՝ գումարով 1.182.690 դրամ:

08.07.2016թ. ընկերության կողմից ներկայացվել է երկրորդ ճշգրտված հաշվարկը, որում եկամտային հարկի գումարն արտացոլվել է 2.631.128 դրամ: Հարկային մարմինը, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1 հոդվածի դրույթներով, ճշգրտված հաշվարկով ներկայացված 2.631.128 դրամ հարկի գումարի նկատմամբ կիրառել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24 հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը՝ գումարով 1.315.564 դրամ: Արդյունքում, եկամտային հարկի գծով ընկերության պարտավորությունը կազմում է ընդամենը 3.946.692 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 15-րդ հոդվածի «գ» կետի համաձայն՝ հարկ վճարողը պարտավոր է սահմանված ժամկետում հարկային մարմին ներկայացնել (էլեկտրոնային եղանակով՝ համաձայն օրենքի բաղկացուցիչ մասը կազմող 2-րդ հավելվածի, կամ ուղարկել փոստով՝ համաձայն օրենքի բաղկացուցիչ մասը կազմող 3-րդ հավելվածի, կամ հանձնել ըստ պատկանելության) հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված հաշվետվությունները, հաշվարկները, այլ փաստաթղթեր և տեղեկություններ:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային պարտավորությունների հաշվառման համար հարկային մարմնում բացվում են անձնական հաշվի քարտեր: Հարկային մարմին հաշվարկները (հայտարարագրերը, հաշվետվությունները, հաշվեկշիռները) ներկայացվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո (բացառությամբ ներմուծման և արտահանման հարկային հայտարարագրերի, հարկ վճարողի լուծարման, ոչ ռեզիդենտի գործունեության դադարեցման կամ ֆիզիկական անձի՝ Հայաստանի Հանրապետությունից մեկնելու դեպքերի, ինչպես նաև ֆիզիկական անձանց կողմից օրենքով սահմանված կարգով ներկայացվող գույքահարկի հաշվարկների): Հաշվետու

ժամանակաշրջանի ավարտից հետո մինչև այդ հաշվետու ժամանակաշրջանի հաշվարկների (հայտարարագրերի, հաշվետվությունների, հաշվեկշիռների) ներկայացման համար օրենքով սահմանված ժամկետների վերջին օրը և դրանից հետո ներկայացված մեկից ավելի հաշվարկներից (հայտարարագրերից, հաշվետվություններից, հաշվեկշիռներից) առաջինը համարվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացված հաշվարկ (հայտարարագիր, հաշվետվություն, հաշվեկշիռ), իսկ մյուսները՝ ճշտված հաշվարկ (հայտարարագիր, հաշվետվություն, հաշվեկշիռ):

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի N1 հավելվածի 4.1-րդ կետի համաձայն՝ անկախ հաշվանցվող գումարների առկայությունից, որևէ հարկադրեսակի (կամ հաստատագրված վճարների) ապառքների նկատմամբ օրենքով սահմանված կարգով և չափերով հաշվարկվում են տույժեր և (կամ) «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24 հոդվածով սահմանված դեպքերում տուգանքներ, ինչպես նաև նույն օրենքի 28-րդ և 28³-րդ հոդվածներով սահմանված դեպքերում կրկնապատկվում են տուգանքները՝ մինչև այլ գերավճարի կամ գերավճարից տարբերվող գումարի մնացորդի հաշվին նույն կարգին համապատասխան ապառքի կամ կրկնապատկվող տուգանքի մարման կամ պարտավորության փաստացի կատարման օրը: Նույն հավելվածի 4.4-րդ կետի համաձայն՝ եթե հարկային գերավճարների կամ գերավճարից տարբերվող գումարների հաշվին այլ պարտավորությունների դիմաց փաստացի հաշվանցված և (կամ) վերադարձված գումարների հաշվանցումը և (կամ) վերադարձը կատարելուց հետո հարկ վճարողի կողմից ներկայացվել են ճշտված հաշվարկներ (հաշվետվություններ, հայտարարագրեր), որոնք փոխում են փաստացի հաշվանցման և (կամ) վերադարձման օրվա դրությամբ հաշվանցման և (կամ) վերադարձման ենթակա գումարների մեծությունը, ապա հաշվանցման օրվա դրությամբ կատարվում է հարկ վճարողի այլ պարտավորությունների վերահաշվարկ (հաշվանցված այլ պարտավորության վերականգնում)՝ ավելի հաշվանցված գումարի չափով, իսկ վերադարձի դեպքում վերադարձի օրվա դրությամբ առաջադրվում է հարկի (հաստատագրված վճարի) կամ հարկային այլ տուգանքի գծով պարտավորություն՝ ավելի վերադարձված գումարի չափով: Այդ դեպքերում տվյալ ճշգրտված ապառքների մասով օրենքով սահմանված կարգով և չափերով հաշվարկվում (վերահաշվարկվում) են տույժեր (տուգանքներ), ինչպես նաև օրենքով սահմանված կարգով հաշվարկվում (վերահաշվարկվում) են կրկնապատկվող տուգանքները:

«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: Նշված տուգանքների հանրագումարը չպետք է գերազանցի այդ հարկի հաշվարկված ընդհանուր գումարը, իսկ 15 օրվա ժամկետը հաշվարկելիս ոչ աշխատանքային օրերը հաշվի են առնվում միայն առաջին տուգանքի հաշվարկման ժամանակ: Նշված տուգանքի հաշվարկումը դադարում է տվյալ հարկի հաշվարկը (հայտարարագիրը) հարկային մարմին ներկայացնելու պահից կամ տվյալ հարկատեսակի գծով պետական բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության ստուգումը ներառող ստուգման ավարտից:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ առանձին տեսակի վարչական վարույթների առանձնահատկությունները սահմանվում են օրենքներով և ՀՀ միջազգային պայմանագրերով: Տվյալ դեպքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված են վարույթի առանձնահատկություններ:

Վերոնշյալ իրավական կարգավորումների վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ.

1) հարկ վճարողը պարտավոր է օրենքով սահմանված ժամկետներում ներկայացնել հաշվարկներ (քննարկվող դեպքում՝ եկամտային հարկի և սցիալական վճարի ամսական ամփոփ հաշվարկը), իսկ սահմանված ժամկետներից ուշ հաշվարկը ներկայացնելու դեպքում հարկային մարմինը պարտավոր է հարկ վճարողի անձնական հաշվի քարտերում կիրառել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքը: Ընդ որում, հարկային մարմինը պարտավոր է նշված կիրառել տուգանքը չստուգված հաշվետու ժամանակաշրջանների համար օրենքով սահմանված ժամկետներից ուշ հարկային մարմին հաշվարկներ ներկայացնելու դեպքում, իսկ ստուգման ընթացքում՝ այն հաշվետու ժամանակաշրջանների համար, որոնց մասով մինչև ստուգումը սկսելը հաշվարկներ հարկային մարմին չեն ներկայացվել:

2) նույն հաշվետու ժամանակաշրջանի հաշվարկների ներկայացման համար օրենքով սահմանված ժամկետից ուշ՝ մեկից ավելի հաշվարկներ ներկայացնելու դեպքում (նույն հաշվետու ժամանակաշրջանի համար մեկից ավելի ներկայացված հաշվարկներից առաջինը համարվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացված հաշվարկ, իսկ մյուսները՝ ճշտված հաշվարկներ) «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքը յուրաքանչյուր ճշտված հաշվարկի ներկայացման դեպքում ենթակա է վերահաշվարկման:

Ամփոփելով վերոգրյալը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում հարկային մարմնի գործողությունները եղել են իրավաչափ և բխել են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի պահանջներից:

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 ու մ է՝

«Զիվա» ՍՊԸ 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