

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 48/3

20 նոյեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց «Քոնստրաքշն» ՍՊԸ 22.10.2015 թ-ի բողոքը ՀՀ ՖՆ Կապանի ՏՀՏ 20.10.2015 թ-ի թիվ 5012530 ակտի դեմ:

«Քոնստրաքշն» ՍՊԸ բողոքում բերված փաստարկները.

ՀՀ Ֆինանսների նախարարի 24.08.2015 թ-ի թիվ 5012530 հանձնարարագրով «Քոնստրաքշն» ՍՊԸ-ում 18.09.2015 թ-ից մինչև 08.10.2015 թ-ը կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում, որի արդյունքում կազմվել և «Քոնստրաքշն» ՍՊԸ-ին է ներկայացվել 20.10.2015 թ-ի թիվ 5012530 ակտը:

Ակտի 3-րդ կետով արձանագրվել է, որ (մեջբերում). «.... ընկերության կողմից 2013 թվականի օգոստոսի 12-ին ՏՀՏ է ներկայացվել ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն: Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ ենթակետի՝ ընկերությունը ԱԱՀ վճարող է համարվում հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշված տարվա ավարտը, բայց ոչ շուտ քան հայտարարությունը ներկայացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին օրացուցային օրվանից: Մինչև ԱԱՀ վճարող համարվելու համար ներկայացված հայտարարության օրը, համաձայն «Շրջանառության հարկի» մասին ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի, ընկերությունը համարվում էր շրջանառության հարկ վճարող և 25.07.2013 թ-ից մինչև 11.08.2013 թ-ն ընկած ժամանակահատվածում Ա8914612529, Ա8046576777, Ա0359274717 և Ա8085390756 մատակարարների կողմից դուրս գրված էլեկտրոնային հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարն՝ ընդամենը 9235917 դրամ, պետք է միացներ այդ ապրանքների և ծառայությունների ձեռքբերման արժեքին (ծախսերին)»:

Որպես խախտում արձանագրվել է, թե ընկերության կողմից խախտվել են «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները, և ավել հաշվանցում է կատարվել 9.235.917 դրամի չափով:

Նկատի ունենալով այն հանգամանքը, որ ստուգող մարմինը, որպես վարչարարություն իրականացնող սուբյեկտ, պարտավոր է ապահովել հնարավորություն ոչ միայն արտահայտվելու քննարկվող հանգամանքների վերաբերյալ, այլ նաև ակնկալելով, որ դրանք ըստ էության և անհրաժեշտության հաշվի են առնվելու՝ գործով օբյեկտիվ, բազմակողմանի դիտարկում ապահովելու նկատառումներից ելնելով, ուստի ներկայացվում է վերոնշյալ ակտի 3-րդ կետի մասով սույն բողոք առարկությունը՝ սստրև ներկայացվող հիմնավորումներով և պատճառաբանությամբ՝

«Քոնստրաքշն» ՍՊԸ-ն պետական գրանցում է ստացել 15.07.2013 թ-ին և վերջինիս կողմից 12.08.2013 թ-ին «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածին համապատասխան հարկային մարմին է ներկայացվել ԱԱՀ վճարող համարվելու

վերաբերյալ հայտարարություն: Նշված հայտարարության մեջ ընկերության կողմից որպես ԱԱՀ վճարող համարվելու սկիզբ պետական գրանցման ամսաթվի փոխարեն թյուրիմացաբար նշվել է հենց այդ հայտարարության ներկայացման ամսաթիվը: Ինչպես հայտնի է, ճշգրտված հայտարարության ներկայացման ընթացակարգ օրենսդրությունը չի նախատեսել և այդ մասով համապատասխան ուղղում չէր կարող կատարվել:

Ընկերության իրական նպատակն է եղել լինել ԱԱՀ վճարող գործունեության հենց սկզբից (պետական գրանցման ամսաթվից), և դրա հետ կապված ներկայացվել է ԱԱՀ վճարող համարվելու հայտարարությունը: Ընկերությունն ըստ էության պահպանել է օրենսդրության ընթացակարգային պահանջները, պարզապես տեղի է ունեցել ամսաթվի հետ կապված մեխանիկական անճշտություն: Ուստի, առաջնորդվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածով, կարծում ենք, որ ընկերությունը նման պարագայում չպետք է ծանրաբեռնվի լրացուցիչ պարտավորություններով կամ սահմանափակվեն նրա իրավունքները, քանի որ բովանդակային առումով կատարվել են ընկերության վրա դրված պարտականությունները:

Ավելին, ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման ադյունքում կազմված թիվ 23.6[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետի համաձայն, բոլոր այն դեպքերում, երբ տնտեսվարող սուբյեկտն իր տնտեսական գործունեությունը տեղափոխել է ընդհանուր հարկման դաշտ և ցուցաբերել բարեխիղճ հարկատուի վարքագիծ (ժամանակին կատարել է իր հարկային պարտավորությունները)՝ չպետք է կիրառվեն օրենսդրորեն նախատեսված (ընթացակարգերի խախտմամբ ԱԱՀ վճարող համարվելու համար) պատժամիջոցները: Նշենք, որ ընկերությունն իր գործունեության ընթացքում ժամկետանց հարկային պարտավորություններ չի ունեցել:

Վերոգրյալը դիտարկելով որպես մեկ ամբողջություն և ընդունելով, որ թիվ 23.6[177920]-13 արձանագրությունն իր համատեքստում լայն իմաստով ընդգրկում է նաև դիտարկվող դեպքը, Ընկերությունը խնդրում է քննության առարկա դարձնել ներկայացված հիմնավորումները և չեղյալ համարել ակտի 3-րդ կետը՝ ընկերությանը չծանրաբեռնելով լրացուցիչ պարտավորություններով:

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, ՀՀ ֆինանսների նախարարի 24.08.2015 թ-ի թիվ 5012530 հանձնարարագրի համաձայն «Քոնստրաքշն» ՍՊԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կապանի ՏՀՏ 20.10.2015 թ-ի թիվ 5012530 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 10.439.757 դրամ:

«Քոնստրաքշն» ՍՊԸ բողոքը վերաբերվում է Ակտով ավելացված արժեքի հարկի գծով առաջադրված պարտավորությանը:

Ակտի 3-րդ կտուվ մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերության կողմից 2013 թ-ի օգոստոսի 12-ին ՏՀՏ է ներկայացվել ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն: Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետի ընկերությունը ԱԱՀ վճարող է համարվում հայտարարությունում նշված օրվանից մինչև հայտարարությունում նշված տարվա ավարտը, բայց ոչ շուտ, քան հայտարարությունը ներկայացնելու հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին օրացուցային օրվանից: Մինչև ԱԱՀ վճարող համարվելու համար ներկայացված հայտարարության օրը, համաձայն «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի, ընկերությունը համարվում էր շրջանառության հարկ վճարող և 25.07.2013 թ-ից մինչև 11.08.2013 թ-ն ընկած ժամանակահատվածում Ա8914612529, Ա8046576777, Ա0359274717 և Ա8085390756 մատակարարների կողմից դուրս գրված էլեկտրոնային հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարն՝ ընդամենը 9.235.917 դրամ, պետք է միացներ այդ ապրանքների և ծառայությունների ձեռքբերման արժեքին (ծախսերին): Խախտվել է «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները:

Վերոգրյալ հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարն ընկերության կողմից հաշվանցվել են 2013 թ-ի 3-րդ եռամսյակի համար ներկայացված հաշվարկով, խախտելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները: Արյունքում հիմք ընդունելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 2-րդ կետի պահանջները լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 9.235.917 դրամ:

Քննարկվող դեպքում «Քոնստրաքշն» ՍՊԸ-ն պետական գրանցում է ստացել և հարկային մարմնում հաշվառվել է 15.07.2013 թ-ին: Ընկերության կողմից 12.08.2013 թ-ին «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածին համապատասխան Կապանի ՏՀՏ է ներկայացվել ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարություն, որում ԱԱՀ վճարող համարվելու սկիզբը հարկային մարմնում հաշվառման ամսաթվի փոխարեն թյուրիմացաբար նշվել է հայտարարության ներկայացման ամսաթիվը՝ 12.08.2013 թ-ը: Նշված հանգամանքը հիմք է հանդիսացել վերոգրյալ ստուգմամբ ընկերությանը հարկային մարմնում հաշվառվելուց մինչև 11.08.2013 թ-ն ընկած ժամանակահատվածում շրջանառության հարկ վճարող համարելու և այդ ընթացքում մատակարարների կողմից դուրս գրված էլեկտրոնային հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարի 2013 թ-ի 3-րդ եռամսյակի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկով կատարված հաշվանցումը չընդունելու համար:

Ընկերության բողոքում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ տվյալ դեպքում կիրառելի են ՀՀ վարչապետի մոտ 27.11.2013 թ-ին կայացած քննարկման աղյուսքում կազմված թիվ 23.6[177920]-13 արձանագրության 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետի դրույթները, հարկ է նշել, որ նշված արձանագրությամբ տրված հանձնարարակը, ըստ էության, որևէ կապ չունի քննարկվող հարցի հետ: Մասնավորապես, թիվ 23.6[177920]-13 արձանագրությամբ տրված հանձնարականը վերաբերվում է ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու հայտարարության փոխարեն որպես ավելացված արժեքի հարկ վճարող հաշվառվելու հայտարարություն ներկայացվելու պայմաններում համապատասխան տնտեսավարող սուբյեկտներին ԱԱՀ վճարող համարելու դեպքին:

Միևնույն ժամանակ Հանձնաժողովը, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ԱԱՀ-ի ճշգրտված հայտարարության ներկայացման ընթացակարգ ՀՀ

օրենսդրությամբ նախատեսված չէ, ինչպես նաև նմանատիպ հարցերի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կայացված որոշումները, գտնում է, որ քննարկվող դեպքում, ըստ էության, կիրառելի են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի դրույթները:

Այսպես, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն. «Վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են»:

Հանձնաժողովի համոզմամբ, տվյալ դեպքում գործ ունենք մի իրավիճակի հետ, երբ ավելացված արժեքի հարկ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում ԱԱՀ վճարող համարվելու ժամկետը սխալ է նշվել թյուրիմացության հետևանքով, այն մեխանիկական սխալի արդյունք է, այսինքն՝ թույլ տրված խախտումը կրում է ձևական բնույթ, քանի որ ընկերության վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով, ըստ էության, կատարված են:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, ինչպես նաև ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի դրույթներով, Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ «Քոնստրաքշն» ՍՊԸ կողմից 12.08.2013 թ-ին ներկայացված ԱԱՀ վճարող համարվելու վերաբերյալ հայտարարությունում տեղ գտած մեխանիկական սխալը չի կարող հիմք հանդիսանալ ընկերության նկատմամբ լրացուցիչ պարտավորությունների հաշվարկման համար:

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՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Կապանի ՏՀՏ 20.10.2015 թ-ի թիվ 5012530 ակտի 3-րդ կետը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



