



**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՏԵՍՉԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

Երևան, Կառավարական պտուն 1

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 02/11

(Հայաստանի ճարտարագիտական ակադեմիայի «Տեխնոլոգ գրուպ» ՍՊ ընկերության
11.10.2017թ. վարչական բողոքը մերժելու մասին)

Ք. ԵՐԵՎԱՆ

«16» նոյեմբերի 2017թ.

ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովը՝ նախագահությամբ ՀՀ կառավարության աշխատակազմի ղեկավար Վահե Ստեփանյանի, ուսումնասիրելով ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 01.09.2017թ.-ի թիվ 49/6 որոշման վերաբերյալ Հայաստանի ճարտարագիտական ակադեմիայի «Տեխնոլոգ գրուպ» ՍՊ ընկերության 11.10.2017թ.-ի բողոքը՝

Պ Ա Ր Զ Ե Ց

1. Բողոքի էությունը և ներկայացված պահանջը.

Հայաստանի ճարտարագիտական ակադեմիայի «Տեխնոլոգ գրուպ» ՍՊ ընկերությունը (այսուհետ՝ նաև Ընկերություն կամ Բողոք բերած անձ) 10.10.2017թ.-ին բողոք է ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով (այսուհետ՝ նաև Հանձնաժողով)՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի (այսուհետ՝ նաև Գանգատարկման հանձնաժողով)՝ 01.09.2017թ.-ի թիվ 46/9 որոշման (այսուհետ՝ նաև Որոշում) վերաբերյալ:

Բողոքը մուտքագրվել է Հանձնաժողովի քարտուղարություն 11.10.2017թ.-ին:

Բողոք բերած անձը հայտնել է, որ Ընկերությունը 08.08.2017թ. դիմել է Գանգատարկման հանձնաժողովին՝ խնդրելով չկիրառել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի

24-րդ հոդվածով նախատեսված՝ հարկ վճարողների կողմից հարկային մարմին ներկայացվող հաշվարկը հարկային օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետից ուշ ներկայացվելու համար հաշվարկված հարկի ընդհանուր գումարի 5 տոկոսի չափով գանձվող տուգանքը: Գանգատարկման հանձնաժողովի 11.09.2017թ. թիվ 49/6 որոշմամբ գանգատը բավարարվել է մասնակի, տուգանքի հաշվարկման համար հիմք հանդիսացող սխալների ճշգրտմամբ պայմանավորված՝ վերահաշվարկ է կատարվել, սակայն տուգանքը չկիրառելու վերաբերյալ հիմնական բողոքը թողնվել է առանց բավարարման:

Բողոք բերած անձը որպես բողոքի փաստական և իրավական հիմք նշել է, որ.

- Ընկերությունը զբաղվում է գիտահետազոտական՝ գիտատեխնիկական և նախագծային աշխատանքներով: Ընկերությունը ստեղծման օրվանից առ այսօր՝ 17 տարվա ընթացքում միշտ համարվել է ԱԱՀ վճարող և հարկային մարմին ներկայացրել է ավելացված արժեքի հարկի եռամսյակային հաշվարկներ: 2017 թվականի 1-ին և 2-րդ եռամսյակների համար նույնպես ներկայացվել են ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկներ (1-ին եռամսյակի համար՝ 13.04.2017թ. և 2-րդ եռամսյակի համար 20.04.2017թ.): Ընդ որում, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հաշվետվությունների ներկայացման էլեկտրոնային համակարգում Ընկերությունը ստացել է ծանուցում՝ հաշվետվությունները ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից ընդունված համարվելու վերաբերյալ: Ծանուցման մեջ նշված է հաշվետու ժամանակաշրջանը, որի համար ներկայացվում է հաշվարկը, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից հաշվետվության ներկայացման օրը և ժամը, հաշվետվության էլեկտրոնային համարը, հարկային մարմնում փաստաթղթի գրանցման համարը:

Մասնավորապես, 2017 թվականի 1-ին եռամսյակի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկի մասով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից ծանուցվել է, որ՝

- ներկայացվել է 2017 թ. 1-ին եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ,
- հաշվետվության ներկայացման օրը և ժամը՝ 13.04.2017 20:13:40,
- հաշվետվության էլեկտրոնային համարը՝ 72130904170011449633,
- հարկային մարմնում փաստաթղթի գրանցման համար (ՓԳՀ)

E7213130417003264:

2017 թվականի 2-րդ եռամսյակի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկի մասով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից ծանուցվել է, որ.

- ներկայացվել է 2017 թ. 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ,
- հաշվետվության ներկայացման օրը և ժամը՝ 20.07.2017 21:24:44,

- հաշվետվության էլեկտրոնային համարը՝ 72131907170012058733,
- հարկային մարմնում փաստաթղթի գրանցման համար (ՓԳՀ)

E7213200717004977:

- Բանկից վարկ վերցնելու նպատակով Ընկերությունը 20.07.2017թ. դիմել է Էրեբունու SCS հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների մասով պարտավորությունների վերաբերյալ տեղեկանք ստանալու նպատակով, որի արդյունքում հարկային մարմնից բանավոր տեղեկացել է, որ հիմք ընդունելով Ընկերության 2016թ. իրացման շրջանառությունը 100 մլն դրամը գերազանցելու փաստը, վերջինս պարտավոր է ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ՝ ամսական պարբերականությամբ: Նշված հանգամանքը հաշվի առնելով, Ընկերությունը 21.07.2017թ. հարկային մարմին ներկայացրել է 2017 թվականի 6 ամիսների համար ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկներ:

Ընդ որում, ներկայացրած թե՛ եռամսյակային և թե՛ ամսական ԱԱՀ-ի հաշվարկներում շրջանառությունը և հարկային պարտավորությունները չեն փոփոխվել, այսինքն, շրջանառության ծավալը կամ հարկերը թաքցնելու և կամ ցույց չտալու կամ պակաս ցույց տալու վերաբերյալ որևէ միտում չի եղել:

- Ընկերության կողմից 2017թ. 1-ին և 2-րդ եռամսյակների համար ներկայացված ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկները հարկային մարմնի կողմից համարվել են չներկայացված, իսկ 2017թ. 6 ամիսների համար ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկները սահմանված ժամկետում չներկայացման հիմքով, այդ ժամկետին հաջորդող յուրաքանչյուր 15 լրացած օրվա համար հարկային մարմնի կողմից հաշվարկվել է տուգանք՝ հաշվարկված հարկի ընդհանուր գումարի 5 տոկոսի չափով: Միննույն ժամանակ, հարկային մարմնին հարկ վճարողի նախորդ տարվա (2016թ.) հարկվող շրջանառությունը կարող էր հայտնի դառնալ 20.01.2017թ.-ին (2016թ. 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկի ներկայացման վերջնաժամկետ)՝ 2016թ. 4 եռամսյակների համար ներկայացված հարկվող շրջանառության հանրագումարով և (կամ) 15.04.2017թ.-ին (2016թ. ռեզիդենտների շահութահարկի ներկայացման վերջնաժամկետ)՝ 2016թ. համար ներկայացված շահութահարկի հաշվարկում արտացոլված՝ իրացման շրջանառության հիման վրա: Հետևաբար, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Ընկերությունը 2016թ. 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը հարկային մարմին էլեկտրոնային եղանակով ներկայացրել է 17.01.2017թ.-ին, իսկ 2016թ. ռեզիդենտների շահութահարկի հաշվարկը՝ 13.04.2017թ.-ին, ապա առնվազն 14.04.2017թ.-ին (հաջորդող օրը) հարկային մարմինը

տեղեկացված էր Ընկերության 2016թ. հարկվող շրջանառության վերաբերյալ և արդյունքում տեղյակ էր, որ Ընկերության հարկվող շրջանառությունը 2016թ.-ին կազմել է 100 մլն դրամը գերազանցող մեծություն (111.4 մլն դրամ):

- Նույն տրամաբանությամբ, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Ընկերությունը 20.02.2017թ. դրությամբ չէր ներկայացրել 2017թ. հունվար ամսվա ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկը, առնվազն 21.02.2017թ.-ին (հաջորդող օրը) հարկային մարմինը տեղեկացված էր Ընկերության կողմից ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկը սահմանված ժամկետում ներկայացված չլինելու վերաբերյալ: Նույնը վերաբերում է նաև 2017թ. փետրվար ամսվա հաշվարկին, որի ներկայացման վերջնաժամկետն էր 20.03.2017թ.-ը:

- Ընկերությունը 2017թ. 1-ին եռամսյակի ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկը ներկայացրել էր 13.04.2017թ.-ին: Հետևաբար, հարկային մարմինը այս դեպքում ևս տեղեկացված էր ընկերության կողմից հաշվարկի ներկայացման՝ օրենսդրությամբ նախատեսված կարգին և պարբերականության անհամապատասխանությանը:

- Հարկային մարմնի կողմից հարկ վճարողին թույլ տրված խախտման մասին որևէ սեղմ ժամկետում ծանուցելու դեպքում Ընկերության նկատմամբ վերը նշված հիմքով հաշվարկվող տուգանքի մեծությունը կարող էր էականորեն փոքր գումար կազմել կամ բացակայել, հետևաբար կբացակայեր նաև Ընկերության կողմից Գանգատարկման հանձնաժողովի կայացրած որոշման, ինչպես նաև հարկային մարմնի գործողության դեմ բողոքարկման անհրաժեշտությունը:

- Ըստ բողոք բերած անձի՝ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև՝ Օրենք) 32-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարողների կողմից պետական բյուջե վճարման վերջնաժամկետ է սահմանվել մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ, և չի սահմանում ԱԱՀ-ի հաշվարկի ներկայացման կարգ: Օրենքի 33-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված է, որ ԱԱՀ վճարողները Օրենքի 32-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետներում իրենց գրանցման վայրի հարկային տեսչության մարմին են ներկայացնում պետական բյուջե ԱԱՀ-ի վճարման համար համապատասխան հաշվարկներ՝ ՀՀ հարկային տեսչության կողմից սահմանված ձևով: Սակայն, Օրենքի 32-րդ հոդվածով սահմանված է մեկ ժամկետ՝ հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը: Ընդ որում, 32-րդ հոդվածով սահմանված հաշվետու ժամանակաշրջանների տարանջատումը, կախված գործարքների մեծությունից, պայմանավորված է բացառապես վճարման պարտավորության

առաջացման պահի որոշման նպատակով: Հետևաբար, Օրենքով և այլ իրավական ակտերով ԱԱՀ վճարողների համար սահմանված չէ հարկային մարմին ԱԱՀ-ի հաշվարկները եռամսյակային կամ ամսական տարբերակով ներկայացնելու պահանջ:

Միաժամանակ անկախ այն հանգամանքից, թե հարկ վճարողը հաշվարկի եռամսյակային կամ ամսական հաշվարկի ձևերից որն է ներկայացրել, էական է, որ վերջինս ներկայացրած լինի հաշվարկը և այդ հաշվարկում հայտարարագրած լինի պետական բյուջե վճարման ենթակա պարտավորության չափը: Հետևաբար, հաշվի առնելով Օրենքում առկա երկիմաստությունը և տարընթերցումը հարկային տեսչությունը, հետագայում նաև Գանգատարկման հանձնաժողովը պետք է խնդիրը մեկնաբաներ և կիրառեր Ընկերության օգտին՝ Ընկերությանը չճանրաբեռնելով լրացուցիչ հարկային պարտավորություններով: Վկայակոչելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածը՝ Բողոք բերած անձը նշել է, որ բովանդակային առումով կատարել է իր պարտավորությունները՝ հայտարարագրել է հարկային պարտավորությունները և վճարել է հայտարարագրված պարտավորությունների գումարը:

- Եթե նույնիսկ ընդունենք, որ Ընկերությունը խախտել է ԱԱՀ-ի հաշվարկների ներկայացման կարգը՝ ամսական հաշվարկների փոխարեն ներկայացնելով եռամսյակային հաշվարկներ, այնուամենայնիվ դրա արդյունքում պետությանը չի պատճառել որևէ վնաս, չի թաքցրել հարկվող շրջանառությունը և հարկային պարտավորությունը կատարել է օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետներում:

- Գանգատարկման հանձնաժողովը 2014թ. և 2015թ. ընթացքում հարկ վճարողներից ստացված դիմում-բողոքների հիման վրա բազմիցս անդրադառնալով ԱԱՀ-ի հաշվարկների ներկայացման կարգին (որոշ դեպքերում հարկ վճարողների ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկների ներկայացման փոխարեն ներկայացրել են ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկներ, իսկ որոշ դեպքերում՝ ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկների ներկայացման փոխարեն՝ ԱԱՀ-ի եռամսյակային հաշվարկներ) բազմաթիվ դեպքերում բավարարել է հարկ վճարողների դիմում-բողոքները (2014 թվականի ապրիլի 18-ի և սեպտեմբերի 23-ի համապատասխանաբար թիվ 20/1 և 18/6 որոշումներ, 2015 թվականի հունվարի 20-ի, հունիսի 9-ի և հոկտեմբերի համապատասխանաբար թիվ 2/9, 22/3 և 40/5 որոշումներ): Ընդ որում, ըստ Բողոք բերած անձի, Գանգատարկման հանձնաժողովը նշված որոշումներով հարկ վճարողների բողոքների բավարարման

հիմքում իր եզրակացությունների համար հիմք է ընդունել հետևյալ հանգամանքները.

- պետական բյուջե վճարվող ԱԱՀ-ի գումարի չափը չի փոփոխվել, այսինքն՝ դրա հետևանքով պետական բյուջե պակաս ԱԱՀ-ի գումար չի վճարվել,

- «Հանձնաժողովի համոզմամբ, տվյալ դեպքում գործ ունենք մի իրավիճակի հետ, երբ ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկներն ընկերության կողմից ամսական կտրվածքով ներկայացվել են թյուրիմացության հետևանքով, այն մեխանիկական սխալի արդյունք է, այսինքն՝ թույլ տրված խախտումը, ըստ էության, կրում է ձևական բնույթ, քանի որ ընկերության վրա դրված պարտավորությունները բովանդակային առումով կատարված են»:

Հետևաբար, Գանգատարկման հանձնաժողովը նույն փաստական հանգամանքների առկայությամբ պարտավոր էր ցուցաբերել միատեսակ մոտեցում և բավարարել ընկերության 08.08.2017թ. ներկայացված բողոքը:

Վերոգրյալի հիման վրա Բողոք բերած անձը խնդրել է բավարարել բողոքն ամբողջությամբ՝ անվավեր ճանաչել Գանգատարկման հանձնաժողովի 01.09.2017թ. թիվ 49/6 որոշումը և Ընկերության կողմից 2017թ. համար ներկայացված ԱԱՀ-ի ամսական հաշվարկների ու ներկայացման հիմքով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով նախատեսված հարկային մարմին ներկայացվող հաշվարկը հարկային օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետից ու ներկայացվելու համար հաշվարկված տուգանքը վերանայել:

Միաժամանակ, Բողոք բերած անձը խնդրել է ներկայացված բողոքը քննության առարկա դարձնել Ընկերության դիտավորության բացակայության, թույլ տրված խախտման նկատմամբ կիրառված պատասխանատվության միջոցի համաչափության շրջանակներում:

2. Մասնակցի դիրքորոշումը.

Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը հստակեցնելու նպատակով Հանձնաժողովը 2017թ.-ի նոյեմբերի 16-ին անցկացրել է լսումներ, որին ներկայացել էր Հայաստանի ճարտարագիտական ակադեմիայի «Տեխնոլոգ Գրուպ» ՍՊ ընկերության տնօրեն Զաուր Մանվելյանը:

Վերջինս լսումների ընթացքում պնդեց բողոքի շրջանակներում ներկայացված պահանջը և դրա իրավական ու փաստական հիմքերը:

Լսումների ժամանակ պարզվեց նաև, որ Բողոք բերած անձի մոտ առկա է թյուր ընկալում՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով հաշվարկված տուգանքի գումարների և Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից կատարված վերահաշվարկման արդյունքում դրա մնացորդի վերաբերյալ:

Արդյունքում Հանձնաժողովը պարզաբանեց, որ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից կայացված որոշմամբ 2017թ. **փետրվար ամսին առաջացած 4.835.483 դրամ ԱԱՀ գումարից՝** 21.03.2017թ. մինչև 21.07.2017թ. ժամանակահատվածի համար հաշվարկված **1.934.193 դրամ տուգանքից նվազեցվել է 1.692.419 դրամ**, որի արդյունքում **վճարման ենթակա է հանդիսանում 241.774 դրամ գումարը**, իսկ **ապրիլ ամսին առաջացած 2.239.833 դրամ ԱԱՀ գումարից հաշվարկված 447.966 դրամի չափով տուգանքի գումարը նվազեցվել է ամբողջությամբ**:

3. Բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը.

Բողոք բերած անձի և ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից Հանձնաժողովին ներկայացված փաստաթղթերի ուսումնասիրության արդյունքում գտնում ենք, որ սույն դիմումի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստական հանգամանքները.

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկ վճարողների սպասարկման վարչության 2-րդ բաժնի 24.07.2017թ. թիվ 168 տեղեկանքի համաձայն՝ Ընկերության առնչությամբ հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների մասով պարտավորությունները, ըստ դիմումում նշված ամսաթվի դրությամբ տեղեկատվական բազայում առկա տեղեկությունների, ներառյալ հաշվետվությունների՝ ԱԱՀ-ի մասով կազմում են՝ ապառք՝ 2.733.497 դրամ, տույժ՝ 532.199 դրամ, տուգանք՝ 2.382.159 դրամ, ընդամենը՝ 5.647.855 դրամ:

- Ընկերության տնօրեն Զ. Մանվելյանը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալ Վ. Միրումյանին 25.07.2017թ. հասցեագրել է դիմում՝ խնդրելով Ընկերության նկատմամբ չկիրառել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածը՝ հաշվի առնելով, որ ԱԱՀ հաշվարկները ամսականի փոխարեն եռամսյակային ներկայացնելը մեխանիկական սխալ է, Ընկերությունը հանդիսանում է պարտաճանաչ հարկատու, ձեռնարկության գործունեության բնույթը, ինչպես նաև այն, որ 2017թ. հունվար, փետրվար, մարտ, ապրիլ

ամիսներին կատարված ԱԱՀ վճարումները և դրանց հաշվանցումը հաշվի չեն առնվել տուգանքը հաշվարկելիս:

- Ի պատասխան Ընկերության կողմից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալին 24.07.2017թ. ուղղված դիմումի՝ վերջինիս 01.08.2017թ. թիվ 06/3-4/28070-17 գրությամբ տրվել է պատասխան, համաձայն որի՝ « (...) «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր եռամսյակը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ ԱԱՀ վճարող համարվող անձանց համար, որոնց՝ նույն օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերով սահմանված գործարքներից հասույթը (առանց ԱԱՀ-ի) նախորդող օրացուցային տարում գերազանցել է 100 միլիոն դրամը, ԱԱՀ-ի վճարման հաշվետու ժամանակաշրջան է համարվում յուրաքանչյուր ամիսը:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1-րդ հոդվածի 4-րդ պարբերության համաձայն՝ որևէ հաշվետու ժամանակաշրջան (ամիս, եռամսյակ, կիսամյակ, տարի) սկսվում է տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի առաջին ամսվա 1-ից (նոր ստեղծված հարկ վճարողի համար՝ պետական գրանցման պահից) և ավարտվում է տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջին ամսվա վերջին օրով: Հարկային մարմին հաշվարկները (հայտարարագրերը, հաշվետվությունները, հաշվեկշիռները) ներկայացվում են հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո (բացառությամբ հարկ վճարողի լուծարման, ոչ ռեզիդենտի գործունեության դադարեցման կամ ֆիզիկական անձի՝ ՀՀ մեկնելու դեպքերի, ինչպես նաև ֆիզիկական անձանց կողմից օրենքով սահմանված կարգով ներկայացվող գույքահարկի հաշվարկների):

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի N1 հավելվածի 10-րդ կետի համաձայն՝ օրենսդրությամբ սահմանված հաշվետվությունների ներկայացման վերջնաժամկետից հետո առաջին անգամ ներկայացված հաշվետվությունները կգրանցվեն որպես ուշ ներկայացված հաշվետվություններ, իսկ նույն հաշվետու ժամանակաշրջանի համար մեկ անգամից ավելի ներկայացված հաշվետվությունները կհամարվեն ճշգրտված հաշվետվություններ:

«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:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը, հայտնում եմ, որ գրությունում նշված դեպքում հաշվետու ամսվա համար եռամսյակային ԱԱՀ-ի հաշվարկներ ներկայացնելը չի կարող համարվել հաշվետու ամսվա համար օրենքով սահմանված կարգով ներկայացված հաշվետվություն (այդ թվում՝ ճշգրտված), հետևաբար տվյալ դեպքում կիրառելի են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի դրույթները»:

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետ Ա. Մնացականյանի 01.08.2017թ. «Հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով վճարման ենթակա գումարը գանձելու մասին» թիվ 500/02 որոշման համաձայն՝ ըստ հարկային մարմնում առկա անձնական հաշվի քարտի տվյալների՝ հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների մասով Ընկերության՝ 24.07.2017թ. դրությամբ չկատարված պարտավորությունները կազմում են 5.978.750 դրամ, որից՝ ապառք՝ 3.061.300 դրամ, տույժ՝ 535.491 դրամ, տուգանք՝ 2.382.159 դրամ: Վերոհիշյալ պարտավորության մասով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչությունում հարուցվել է վարչական վարույթ 5.978.750 դրամ չկատարված պարտավորությունը գանձելու վերաբերյալ՝ վարչական ակտ ընդունելու նպատակով, որի մասին 27.07.2017թ. Ընկերության տնօրենը պատշաճ կերպով ծանուցվել է, սակայն վարույթի նյութերին ծանոթանալու համար չի ներկայացել և որևէ բացատրություն չի տվել: Արդյունքում, ժամանակին չկատարված հարկային պարտավորությունը կազմում է 5.978.950 դրամ, որից՝ ԱԱՀ գծով պարտավորությունը՝ 5.647.855 դրամ, որից ապառք՝ 2.733.497 դրամ, տույժ՝ 532.199 դրամ, տուգանք՝ 2.382.159 դրամ, որն առաջացել է 2017թ. փետրվար, ապրիլ, հունիս ամիսների հաշվարկներից, տուգանքն առաջացել է հաշվարկներն օրենքով սահմանված ժամկետից ուշ ներկայացնելու հետևանքով 20.03.2017թ.-ին և 20.05.2017թ.-ին հաշվարկված տուգանքից (...): Արդյունքում որոշվել է Ընկերությունից գանձել 5.978.950 դրամ պարտավորության գումար:

- Ընկերությունը 09.08.2017թ. գանգատ է ներկայացրել Գանգատարկման հանձնաժողովին՝ խնդրելով ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկներն ամսեկանի

փոխարեն եռամսյակային կտրվածքով ներկայացվելու համար լրացուցիչ հաշվարկված պարտավորությունները վերանայել:

- Գանգատի քննության արդյունքում Գանգատարկման հանձնաժողովը 01.09.2017թ. կայացրել է թիվ 49/6 որոշումը, որով գանգատը բավարարել է մասնակի. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկ վճարողների սպասարկման վարչությանը հանձնարարվել է Ընկերության անձնական հաշվի քարտում կատարել պարտավորությունների վերահաշվարկ՝ նվազեցնելով ընդամենը 447.966 դրամ:

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության հարկադիր գանձումների բաժնի գլխավոր մասնագետներ Ս. Պետրոսյանի և Ա. Հովհաննիսյանի կողմից 15.09.2017թ. կայացվել է թիվ 035981 որոշումը՝ Ընկերությանը սեփականության իրավունքով պատկանող անշարժ գույքի և տրանսպորտային միջոցների վրա, գույքային իրավունքների, ՀՀ առևտրային բոլոր բանկերում առկա հաշիվների, ինչպես նաև դրամարկղի վրա՝ 1.153.562 դրամի չափով արգելանք դնելու վերաբերյալ:

- Ընկերության կողմից ներկայացվել են 2016թ. 1-ին, 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ եռամսյակներին վերաբերող ԱԱՀ-ի հաշվարկները՝ դրանց կից էլեկտրոնային ծանուցումներով:

- Ընկերության կողմից ներկայացվել է 2017թ. 1-ին եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը, որին կից էլեկտրոնային ծանուցմամբ հավաստվում է, որ հաշվետվությունը ներկայացվել է 13.04.2017թ., ժամը 20:13:40-ին և ընդունվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից:

- Ընկերության կողմից ներկայացվել է 2017թ. 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը, որին կից էլեկտրոնային ծանուցմամբ հավաստվում է, որ հաշվետվությունը ներկայացվել է 20.07.2017թ., ժամը 21:24:44-ին և ընդունվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից:

- Ընկերության կողմից ներկայացվել է 2016թ. շահութահարկի հաշվարկը՝ հարկային մարմնի կողմից կից էլեկտրոնային ծանուցմամբ, համաձայն որի՝ հաշվարկը ներկայացվել է 13.04.2017թ., ժամը 20:14:54-ին և ընդունվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից: Նշված հաշվարկի համաձայն, 2016թ.-ին ծառայությունների մատուցումից ստացված հասույթը կազմում է 111.359.560 ՀՀ դրամ:

- Հիմք ընդունելով Գանգատարկման հանձնաժողովի 01.09.2017թ. թիվ 49/6 որոշումը, համաձայն որի՝ սկսած 13.04.2017թ.-ից, երբ Ընկերության կողմից ներկայացվել է 2017թ. 1-ին եռամսյակի հաշվարկը և հարկային մարմինը տեղեկացել է թույլ տրված

խախտման մասին, սակայն չի տեղեկացրել հարկ վճարողին, տուգանքի չափը ենթակա է վերահաշվարկման, ՀՎՍՎ թիվ 2 բաժնի կողմից կազմվել է տեղեկանք, համաձայն որի՝

- փետրվար ամսվա հարկի նկատմամբ հաշվարկված տուգանքի գումարից՝ 1.934.193 դրամ, ենթակա է նվազեցման 13.04.2017թ.-ից 21.07.2014թ. ժամանակահատվածի համար հաշվարկված տուգանքը՝ 1.692.419 դրամ, և որպես տուգանքի չափ է հանդիսանում 241.774 դրամը:

- ապրիլ ամսվա ԱԱՀ-ի գումարի նկատմամբ հաշվարկված տուգանքը՝ 447.996 դրամ, ամբողջությամբ զիջվել է:

4. Պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ.

Բողոքի և դրա քննարկման համար էական նշանակություն ունեցող փաստական հանգամանքների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ **բողոքն անհիմն է և ենթակա է մերժման** հետևյալ հիմնավորմամբ.

Սույն բողոքի քննության համար Հանձնաժողովն էական է համարում հետևյալ հարցադրումներին անդրադառնալը՝

- ինչպիսի՞ վարչական ակտ է կայացրել Գանգատարկման հանձնաժողովը.

- ո՞վ է կրում հարկային օրենսդրության պահանջները խախտելու համար պատասխանատվությունը:

Առաջին հարցադրման առնչությամբ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից կայացվել է զուգորդվող վարչական ակտ՝ հետևյալ հիմնավորմամբ. «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն.

ա) բարենպաստ վարչական ակտն այն վարչական ակտն է, որի միջոցով վարչական մարմիններն անձանց տրամադրում են իրավունքներ կամ նրանց համար ստեղծում են այդ անձանց իրավական կամ փաստացի դրությունը բարելավող ցանկացած այլ պայման.

բ) միջամտող վարչական ակտն այն վարչական ակտն է, որի միջոցով վարչական մարմինները մերժում, միջամտում, ընդհուպ սահմանափակում են անձանց իրավունքների իրականացումը, որևէ պարտականություն են դնում նրանց վրա կամ ցանկացած այլ եղանակով վատթարացնում են նրանց իրավական կամ փաստացի դրությունը.

գ) զուգորդվող վարչական ակտն այն վարչական ակտն է, որն իր մեջ պարունակում է անձի համար ինչպես բարենպաստ, այնպես էլ միջամտող վարչական ակտերով սահմանվող դրույթներ:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից ներկայացված բողոքը բավարարվել է մասնակի, մասնավորապես՝ 2017թ. փետրվար ամսին առաջացած 4.835.483 դրամ ԱԱՀ գումարից հաշվարկված 1.934.193 դրամ տուգանքից նվազեցվել է 1.692.419 դրամ, որի արդյունքում վճարման ենթակա է հանդիսանում 241.774 դրամ գումարը, իսկ ապրիլ ամսին առաջացած 2.239.833 դրամ ԱԱՀ գումարից հաշվարկված 447.966 դրամի չափով տուգանքի գումարը նվազեցվել է ամբողջությամբ, Հանձնաժողովը գտնում է, որ բավարարված մասով Գանգատարկման հանձնաժողովի որոշումը հանդիսանում է բարենպաստ, իսկ մերժված՝ 241.774 դրամ գումարի մասով, միջամտող վարչական ակտ:

Միաժամանակ Հանձնաժողովն արձանագրում է այն փաստը, որ բարենպաստ վարչական ակտի կայացման մասով Գանգատարկման հանձնաժողովը հիմքում կիրառելի համարելով ամսական հաշվարկներ ներկայացնելու վերաբերյալ տեղեկատվություն ստանալու պահից վարչական մարմնի՝ Ընկերությանը չճանուցելու հանգամանքը, որպիսի պարտականություն ՀՀ հարկային օրենսդրությամբ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեն չունի, գործել է հոգուտ Ընկերության, որից ելնելով Հանձնաժողովը չի անդրադառնում վարչական ակտի՝ բարենպաստ մասով իրավաչափությանը:

Անդրադառնալով երկրորդ հարցադրմանը և դրա շրջանակներում Գանգատարկման հանձնաժողովի որոշման միջամտող մասով իրավաչափությանը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ որոշումն իրավաչափ է՝ հետևյալ հիմնավորմամբ.

Ինչպես արդեն նշվեց, ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեն Ընկերությանը ճանուցելու պարտականություն ՀՀ հարկային օրենսդրությամբ չունի, որպիսի պարագայում անհիմն է գոյություն չունեցող պարտականության չկատարման հիմքով վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ Բողոք բերած անձի փաստարկը:

Ավելին, Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող իրավահարաբերության շրջանակներում կիրառելի է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածը, որի 1-ին մասի համաձայն, հարկերը ճիշտ հաշվարկելու, ժամանակին վճարելու և **հարկային օրենսդրության մյուս պահանջները պահպանելու պատասխանատվությունը,**

հարկային օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված չլինելու դեպքում, կրում են հարկ վճարողները և դրանց (ձեռնարկությունների, հիմնարկների և կազմակերպությունների)՝ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված պաշտոնատար անձինք:

Նշված կարգավորումից հետևում է, որ օրենսդիրն արդեն իսկ սահմանել է հարկ վճարողի պատասխանատվության կանխավարկածը, որը կարող է հերքվել միայն հարկային օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված լինելու պարագայում, իսկ ինչպես արդեն նշվեց, վիճելի իրավահարաբերության մասով այլ կարգավորում առկա չէ:

Բացի այդ, Բողոք բերած անձը նշել է, որ Ընկերությունը 2016թ. 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը հարկային մարմին էլեկտրոնային եղանակով ներկայացրել է 17.01.2017թ.-ին, իսկ 2016թ. ռեզիդենտների շահութահարկի հաշվարկը՝ 13.04.2017թ., հետևաբար առնվազն 14.04.2017թ.-ին (հաջորդող օրը) հարկային մարմինը տեղեկացված էր Ընկերության 2016թ. հարկվող շրջանառության վերաբերյալ և արդյունքում տեղյակ էր, որ Ընկերության հարկվող շրջանառությունը 2016թ.-ին կազմել է 100 մլն դրամը գերազանցող մեծություն (111.4 մլն դրամ):

Նշված փաստարկը Հանձնաժողովը գտնում է անհիմն, քանի որ 2016թ. 4-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկը չի ներառել տեղեկատվություն Ընկերության հարկվող շրջանառությունը 2016թ.-ին 100 մլն դրամը գերազանցող մեծություն կազմելու վերաբերյալ, իսկ շահութահարկի հաշվարկը հիմք ընդունելու պարագայում նշված ժամկետն արդեն իսկ հաշվի է առնվել Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից, որի արդյունքում էլ վերջինիս կողմից կատարվել է հաշվարկված պարտավորությունների նվազեցում՝ պարտավորության վերջնական չափը արձանագրելով 241.774 դրամ:

Այսպիսով, Հանձնաժողովը գտնում է, որ բացակայում են բողոքարկվող վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու՝ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածով սահմանված հիմքերը:

Վերոգրյալի արդյունքում՝ ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76-րդ հոդվածի 4-րդ մասի, 1-ին մասի «բ» կետի պահանջներով՝

Ո Ր Ո Շ Ե Ց

1. Հայաստանի ճարտարագիտական ակադեմիայի «Տեխնոլոգ գրուպ» ՍՊ ընկերության 11.10.2017թ.-ի բողոքը մերժել. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային

մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 01.09.2017թ. թիվ 49/6 որոշումը թողնել անփոփոխ:

2. Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում ակտի ընդունման մասին վարչական վարույթի մասնակցին իրազեկելուն հաջորդող օրվանից և կարող է բողոքարկվել դատական կարգով:

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝

ՎԱՀԵ ՍՏԵՓԱՆՅԱՆ