

Գլխավոր տեղեկություն

Տիպ	Որոշում		
Тип	Инкорпорация (09.11.2007-по сей день)		
Статус	Գործում է		
Первоисточник	ՀՀՊՏ 2007.12.05/61(585)		
Принят	Վիճակագրության, պետական ռեգիստրի և վերլուծության վարչություն		
Дата принятия	09.11.2007		
Подписан	Նախագահի տեղակալ		
Дата подписания	09.11.2007		
Дата вступления в силу	09.11.2007		

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

ՎՃՈՎԲԵԿ ԴԱՏԱՐԱՆ

ՀՀ տնտեսական դատարանի վճիռ
Քաղաքացիական գործ թիվ S-1553
Նախագահող դատավոր՝

Քաղաքացիական գործ թիվ 3-1585(S7)
2007 թ.

S. Նազարյան

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ

ՀԱՆՈՒՄ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

ՀՀ վճռաբեկ դատարանի քաղաքացիական պալատը (այսուհետ՝ Վճռաբեկ դատարան)

Նախագահությամբ
մասնակցությամբ դատավորներ

Ա. Մկրտումյանի
Ս. Անտոնյանի
Ս. Գյուրջյանի
Է. Հայրիյանի
Ս. Սարգսյանի

2007 թվականի նոյեմբերի 9-ին

դնրաց դատական նիստում, քննելով ՀՀ գլխավոր դատախազի տեղակալի վճռաբեկ բողոքը ՀՀ տնտեսական դատարանի 04.05.2007 թվականի թիվ S-1553 քաղաքացիական գործով կայացված վճռի դեմ ըստ «Նիյազյանների ընտանիք» ՍՊԸ-ի (այսուհետ՝ ընկերություն) դիմումի ընդդեմ ՀՀ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության (այսուհետ՝ ծառայություն)՝ ստուգման ակտն անվավեր ճանաչելու պահանջի մասին և ծառայության հակընդդեմ հայցի՝ գումար բռնագանձելու պահանջի մասին,

ՊԱՐԶԵՑ

1. Գործի դատավարական նախապատմությունը.

Դիմելով դատարան՝ ընկերությունը պահանջել է անվավեր ճանաչել ծառայության 09.02.2007 թվականի թիվ 1023044 ստուգման ակտը:

Հակընդդեմ հայցով ծառայությունը պահանջել է բռնագանձել ընկերությունից 18.397.900 ՀՀ դրամ:

ՀՀ տնտեսական դատարանի (այսուհետ՝ դատարան) 04.05.2007 թվականի վճռով դիմումը և հակընդդեմ հայցը բավարարվել են մասնակիորեն:

Սույն վճռաբեկ բողոքը ներկայացրել է ՀՀ գլխավոր դատախազի տեղակալը:

Վճռաբեկ բողոքին պատասխան չի ներկայացվել:

2. Վճռաբեկ բողոքի հիմքերը, փաստարկները և պահանջը.

Սույն վճռաբեկ բողոքը քննվում է հետևյալ հիմքի սահմաններում ներքոհիշյալ հիմնավորումներով.

Դատարանը սխալ է մեկնաբանել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի, «Պարզեցված հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի, ՀՀ կառավարության 18.09.1998 թվականի թիվ 580 որոշման պահանջները:

Բողոք բերած անձը նշված պնդումը պատճառաբանել է հետևյալ փաստարկներով.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածը մեկնաբանելիս, դատարանը հաշվի չի առել այն հանգամանքը, որ ընկերությունը պարզեցված հարկ վճարող չհանդիսանալու պայմաններում, պարզեցված հարկի հաշվառում է վարել՝ հարկային տեսչությանը ներկայացնելով ակնհայտ կեղծ հաշվետվություններ, հաշվարկներ, հայտարարագրեր:

Դատարանը, անդրադառնալով դիմողի ապրանքային մնացորդի հաշվարկման համար ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ ՕՀՎ 6-րդ բաժնի կողմից կիրառված բանաձևի իրավաչափ լինելու հարցին, գտել է, որ ստուգման ընթացքում 01.01.2005 թվականի դրությամբ ապրանքային մնացորդի հաշվարկման համար կիրառված բանաձևը չի հակասում որևէ նորմատիվ իրավական ակտի, սակայն դատաքննության ընթացքում ծառայությունը չի հիմնավորել 16.09.2005 թվականի դրությամբ մնացորդային 16.238.400 ՀՀ դրամ ապրանքի մեջ ներառված՝ ներմուծված ապրանքի վաճառքի արժեքը 9.000.000 ՀՀ դրամ կազմելու հանգամանքը: Ուստի ստուգող տեսուչների կողմից կիրառված բանաձևը հանդիսանում է ոչ իրավաչափ այնքանով, որ դրա միջոցով անհնար է պարզել 01.01.2005 թվականի դրությամբ ընկերության ապրանքների մնացորդի ճշգրիտ չափը:

Դատարանի նշված եզրահանգումը հիմնավոր չէ, քանի որ ընկերությունն իր գործունեության ընթացքում չի վարել հաշվապահական հաշվառում, ինչի հետևանքով հնարավոր չէ պարզել ապրանքի վաճառքի գինը: Նման իրավիճակում ենթակա է կիրառման ՀՀ կառավարության 18.09.1998 թ. թիվ 580 որոշմամբ հաստատված՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածով սահմանված դեպքերում ՀՀ հարկային տեսչության կողմից հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման) կարգի դրույթները:

Վերոգրյալի հիման վրա բողոք բերած անձը պահանջել է բեկանել ՀՀ տնտեսական դատարանի 04.05.2007 թվականի վճիռը և գործն ուղարկել նոր քննության:

3. Վճռաբեկ բողոքի քննության համար նշանակություն ունեցող փաստերը.

Վճռաբեկ բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստերը՝

1) Ընկերությունը պարզեցված հարկ վճարող է և որպես այդպիսին գրանցված է տարածքային հարկային տեսչությունում:

2) Ըստ ընկերության կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված հայտարարագրի՝ ընկերության շրջանառությունը 01.01.2005 թվականի դրությամբ չի գերազանցել 15 միլիոն ՀՀ դրամը:

3) Ընկերությունում կատարվել է ստուգում, ինչի արդյունքում 09.02.2007 թվականին կազմվել է թիվ 1023044 ստուգման ակտը, որով առաջադրվել է 16.558.100 ՀՀ դրամի չափով հարկային պարտավորություն:

4) Ստուգման ակտով արձանագրված խախտումների համար հիմք են հանդիսացել դիմողի կողմից ստուգող տեսուչներին ներկայացված փաստաթղթերը, այդ թվում 16.09.2005 թվականի գույքագրման արդյունքները, ապրանքների ներմուծման մաքսային փաստաթղթերը և վաճառքի փաստաթղթերը՝ հաշիվ-ապրանքագրեր, դրամարկղային օրդերներ և այլն:

5) 05.02.2007 թվականի թիվ 1 որոշմամբ ստուգում իրականացնող անձը որոշում է կայացրել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված իրավունքից օգտվելու մասին, և հարկվող օբյեկտը որոշել է ինքնուրույն՝ որպես հարկվող օբյեկտ դիտելով վաճառքի գնի և մաքսային արժեքի տարբերությունը:

4. Վճռաբեկ դատարանի պատճառաբանությունները և եզրահանգումները.

Քննելով վճռաբեկ բողոքը նշված հիմքերի սահմաններում՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ բողոքը հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն՝ եթե հարկ վճարողը չի ներկայացնում հարկվող օբյեկտների գծով հաշվապահական հաշվառման (հարկային

օրենսդրությամբ կամ ՀՀ կառավարության որոշումներով նախատեսված դեպքերում՝ նաև այլ հաշվառման և (կամ) գրանցումների վերաբերող) սահմանված փաստաթղթերը կամ դրանք վարում է սահմանված կարգի կոպիտ խախտումներով, կամ ակնհայտ կեղծ տվյալներ է մտցնում հարկային տեսչություն ներկայացրած հաշվետվություններում, հաշվարկներում, հայտարարագրերում և այլ փաստաթղթերում, որի հետևանքով անհնար է դառնում հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկել հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունը, ապա հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկում է հարկային տեսչությունը՝ ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով, մասնավորապես, հիմնվելով՝ հարկ վճարողի ակտիվների, հարկ վճարողի իրացման շրջանառության ծավալների, հարկ վճարողի արտադրության և շրջանառության ծախսերի, գույքագրման և չափագրման տվյալների, օրենքով սահմանված կարգով երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների, համանման պայմաններում գործող այլ սուբյեկտների միջև կիրառված գների և այլ ցուցանիշների, հասույթի հաշվարկային 25 տոկոս վերադիրի, այդ հարկ վճարողի վաճառվող ապրանքների, աշխատանքների, ծառայությունների իրացման փաստացի գների ամրագրմանը և հսկիչ-դրամարկային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ճշտությանն ուղղված հսկիչ գնումների օրենսդրությամբ սահմանված կարգով փաստաթղթավորված տվյալների վրա:

Սույն հոդվածի վերլուծությունից բխում է, որ հարկային մարմինը ՀՀ կառավարության կողմից սահմանված կարգով ինքնուրույն հարկվող օբյեկտը կարող է հաշվարկել միայն այն դեպքում, երբ տնտեսվարողի կողմից հարկվող օբյեկտների գծով հաշվապահական փաստաթղթեր չեն ներկայացվում, դրանք վարվում են սահմանված կարգի կոպիտ խախտումներով, հարկային տեսչություն ներկայացված հաշվետվություններում, հաշվարկներում, հայտարարագրերում և այլ փաստաթղթերում ակնհայտ կեղծ տվյալներ են մտցվում, և նշված խախտումների պատճառով անհնար է հաշվարկել հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունը:

Սույն գործի փաստերի համաձայն՝ Ընկերությունը ստուգման ընթացքում ներկայացրել է սկզբնական հաշվառման փաստաթղթեր, այդ թվում նաև ապրանքային մագորդի չափի վերաբերյալ, իսկ դատաքննության ընթացքում հարկային մարմինը չի ապացուցել ներկայացված փաստաթղթերով ընկերության հարկային պարտավորությունը հաշվարկելու անհնարինությունը: Հաշվի առնելով նշվածը, Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի ուժով ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով հարկվող օբյեկտի հաշվարկումն անհիմն է, քանի որ հաշվապահական հաշվառման համար սահմանված կարգի ենթադրյալ խախտումն ինքնին հիմք չէ նշված հոդվածի կիրառման համար:

Մինչդեռ, 05.02.2007 թվականի թիվ 1 որոշմամբ ստուգում իրականացնող անձը որոշել է օգտվել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված իրավունքից, և հարկվող օբյեկտը հաշվարկել է ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով՝ կիրառելով մի բանաձև, որում որպես նվազելի է դիտել ապրանքների վաճառքի գները, իսկ որպես հանելի՝ ապրանքների մաքսային արժեքը:

Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ նման բանաձևի միջոցով հնարավոր չէ որոշել հարկվող օբյեկտը (տվյալ դեպքում՝ ապրանքային շրջանառությունը և ապրանքային մագորդը), քանի որ ապրանքի մաքսային արժեքը չի ներառում ապրանքի ամբողջ ինքնարժեքը:

ՀՀ մաքսային օրենսգրքի 83-րդ հոդվածի համաձայն՝ ապրանքի մաքսային արժեքի բաղադրիչներն են՝

ա) արտահանման երկրում ապրանքների ձեռքբերման գինը.

բ) մինչև ՀՀ մաքսային սահմանը ապրանքների տեղափոխման համար կատարված փոխադրման, բեռնման, բեռնաթափման, փոխաբեռնման, ապահովագրման և համանման այլ ծախսերը.

գ) մինչև ՀՀ մաքսային սահմանն ապրանքների տեղափոխման համար կատարված կոմիսիոն և միջնորդային (բրոքերային) ծախսերը, բացառությամբ ապրանքների ձեռքբերման համար կատարված կոմիսիոն և միջնորդային (բրոքերային) ծախսերի.

դ) մաքսային սահմանով տեղափոխվող ապրանքների արտադրության և մատակարարման նպատակով գնորդի կողմից մատակարարին անհատույց կամ մասնակի հատուցմամբ, ուղղակի կամ անուղղակի տրամադրված՝ ներմուծվող ապրանքներով համապատասխանաբար բաշխված՝

- ապրանքների մեջ ներառված կյուբերի, բաղադրամասերի և համանման այլ առարկաների արժեքը,

- ապրանքների արտադրության մեջ օգտագործվող գործիքների և համանման այլ առարկաների օգտագործման արժեքը,

- ապրանքների արտադրության մեջ սպառված կյուբերի արժեքը,

- ապրանքների արտադրության համար անհրաժեշտ և ներմուծման երկրից բացի այլ երկրում իրականացված ճարտարագիտական, ձևավորման, նախագծման և համանման այլ աշխատանքների արժեքը.

ե) գնորդի կողմից ապրանքների վաճառքի անհրաժեշտ պայման հանդիսացող ռոյալթիների և թույլտվությունների դիմաց մատակարարին ուղղակի կամ անուղղակի վճարված կամ վճարման ենթակա վճարները.

զ) տարայի, փաթեթի և փաթեթավորման աշխատանքների արժեքը.

է) մաքսային սահմանով տեղափոխվող ապրանքների հետագա վաճառքի, օգտագործման

կամ տնօրինման դիմաց գնորդի կողմից մատակարարին վճարման ենթակա գումարները:

Մինչդեռ, ՀՀ մաքսային օրենսգրքի 85-րդ հոդվածի համաձայն՝ ապրանքի մաքսային արժեքում չեն ներառվում ապրանքի ինքնարժեքի տարր համարվող այնպիսի ծախսեր, ինչպիսիք են՝

ա) արտահանման երկրում վճարված կամ վճարման ենթակա անուղղակի հարկերը.

բ) ներմուծման երկրում կատարված ապրանքների փոխադրման, բեռնման, բեռնաթափման, փոխաբեռնման, ապահովագրման, կոմիսիոն և միջնորդային (բրոքերային) ծախսերը.

գ) մատակարարի հանդեպ գնորդի ստանձնած ֆինանսական պարտավորություններից բխող տոկոսները.

դ) էլեկտրոնային տվյալների կրիչներում ներառված տեղեկատվության (ծրագրային փաթեթներ և այլն) արժեքը.

ե) ՀՀ մաքսային սահմանով տեղափոխումից հետո գործարանների, մեքենաշինական սարքերի կամ սարքավորումների և ՀՀ մաքսային սահմանով տեղափոխված այլ ապրանքների հետ կապված շինարարական, մոնտաժային, հավաքման, տեխնիկական սպասարկման կամ տեխնիկական օժանդակության աշխատանքների դիմաց կատարվող վճարները, եթե դրանք չեն մտնում այդ ապրանքների համար փաստացի վճարված կամ վճարման ենթակա գումարի մեջ.

զ) ներմուծման երկրում ապրանքների ներմուծման համար գանձված կամ գանձման ենթակա տուրքերը, հարկերը և այլ պարտադիր վճարները, եթե դրանք չեն մտնում ՀՀ մաքսային սահմանով տեղափոխված ապրանքների համար փաստացի վճարված կամ վճարման ենթակա գումարի մեջ:

Հետևաբար, Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի հիման վրա հարկվող օբյեկտը կամ հարկային պարտավորությունը որոշելիս ապրանքի վաճառքի գնի և ապրանքի մաքսային արժեքի տարբերությունը չի կարող դիտվել որպես հարկվող օբյեկտ (ապրանքային մնացորդ) այն պարզ պատճառով, որ դրանից ենթակա են նվազեցման այն ծախսերը, որոնք մտնելով ապրանքի ինքնարժեքի մեջ, մաքսային արժեքի տարր չեն հանդիսանում:

Այսպիսով, Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ սույն գործով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի կիրառման նախադրյալներն առկա չեն եղել, իսկ վերը նշված բանաձևի միջոցով ընկերության ապրանքային մնացորդի և շրջանառության հաշվարկումը կատարվել է առանց որևէ իրավական հիմնավորման:

Վերոգրյալի հիման վրա Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ դատարանը, ճիշտ մեկնաբանելով և կիրառելով սույն բողոքի հիմքում նշված նորմերը, կայացրել է ըստ էության հիմնավոր և պատճառաբանված վճիռ:

Ինչ վերաբերում է վճռաբեկ բողոքի այն փաստարկին, որ դատարանը քննության առարկա չի դարձրել ՀՀ ոստիկանության ՔԳՎ ՀԿԳ քննության վարչության վարույթում քննվող թիվ 69102506 քրեական գործով պարզաբանված և ապացուցված հանգամանքները, ապա այն չի կարող Վճռաբեկ դատարանի քննության առարկա դառնալ, քանի որ դրանք գործի ըստ էության քննության ընթացքում չեն ներկայացվել դատարանին: Ավելին, վճռաբեկ բողոքում չեն ներկայացվել բավարար և հիմնավոր փաստարկներ այդ հանգամանքը հաստատող ապացույցները դատարանին ներկայացնելու անհնարինության վերաբերյալ:

Այսպիսով, Վճռաբեկ դատարանը սույն վճռաբեկ բողոքի հիմքերն անհիմն համարելով գտնում է, որ բողոքը ենթակա է մերժման:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով ՀՀ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 236-239-րդ հոդվածներով՝ Վճռաբեկ դատարանը

ՈՐՈՇԵՑ

1. Վճռաբեկ բողոքը մերժել: ՀՀ տնտեսական դատարանի 04.05.2007 թվականի վճիռը թողնել օրինական ուժի մեջ:

2. Սույն որոշումն օրինական ուժի մեջ է մտնում հրապարակման պահից և ենթակա չէ բողոքարկման:

**Նախագահող՝
Դատավորներ՝**

**Ա. Մկրտումյան
Ս. Անտոնյան
Ս. Գյուլբջյան
Է. Հայրիյան
Ս. Սարգսյան**