

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 11/1

31 մայիսի 2016 թ.

Քննարկվեց «Նոր Հենդ» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ՖՆ Սևանի ՏՀՏ 04.03.2016թ-ի թիվ 5013012 ակտի դեմ:

«Նոր Հենդ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

Համաձայն ՀՀ ՖՆ նախարարի 25.11.2015թ. թիվ 5013012 հանձնարարագրի 02.12.2015թ-ից 25.02.2016թ-ը «Նոր Հենդ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ Ընկերություն) իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում, ինչի արդյունքում 04.03.2016թ-ին կազմվել է թիվ 5013012 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև՝ ակտ):

Ակտը չի համատասխանում ՀՀ օրենսդրության պահանջներին, չի բխում իրականությունից, հետևալ հիմնավորմամբ և պատճառաբանություններով:

Հարկ է նշել, որ 1-ին մասի 2-րդ կետով շահութահարկի գծով, ըստ ստուգող մարմնի, ենթակա է վճարման 7,398,784 դրամ լրացուցիչ հարկային պարտավորություն և դրանից բխող տույժ տուգանքներ, իսկ 21-րդ կետով հարկային գործակալի կողմից պահվող (գանձվող) եկամտային հարկի գծով ենթակա է վճարման 17,493,000 դրամ:

Մասնավորապես, ըստ ստուգող մարմնի, ընկերությունը 01.01.2014թ. հունք (նյութերի), կիսապատրաստուկների մնացորդը կազմել է 39,867,813 դրամ, ինչը արտացոլված է 2013թ. համար իր հաշվառման վայրի հարկային տեսչություն ներկայացված Շահութահարկի հաշվարկի 6-րդ աղյուսակում: Նախորդ ստուգմամբ, որը շահութահարկի գծով ընդգրկել է 2013թ-ը, այդ ցուցանիշի վերաբերյալ խախտումներ չեն արձանագրվել: 2014թ-ի հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամտից ընկերությունը հունք (նյութերի), կիսապատրաստուկների գծով որպես տարեսկզբի մնացորդ նվազեցրել է 74,285,964 դրամ: Ընկերությունը, խախտելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջը, այն է՝ «Հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով», ավել ծախս է հաշվարկել 34,418,151 դրամի չափով:

Գանգատում բերված են «Շահութահարկի» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները: Միաժամանակ հիմք ընդունելով «Շահութահարկի» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասը ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. թիվ 525 որոշմամբ սահմանվել է, որ ծախսերը հիմնավորող փաստաթղթերի նկատմամբ ներկայացվող պահանջները համարվում են բավարարված, եթե դրանք որպես ծախս հաշվեգրելու համար ակտիվների ձեռքբերման գծով իրականացված տնտեսական գործառնությունները հարկ վճարողի մոտ ձևակերպված են սկզբնական հաշվառման (հաշվապահական) փաստաթղթերով (հաշվարկային ու այլ փաստաթղթերով), և եթե ծախս ձևակերպող հարկ վճարողների մոտ փաստացի կատարված գործառնություններին վերաբերող առկա սկզբնական հաշվառման (հաշվապահական) փաստաթղթերն ունեն հաշվապահական հաշվառումը կարգավորող օրենքներով ու իրավական այլ ակտերով ծախսերի (ծախսումների) հավաստիության (հիմնավորվածության) նկատմամբ ներկայացվող պահանջներն ապահովելու համար անհրաժեշտ տվյալները և տարրերը, իսկ սույն որոշմամբ հաստատված կարգով նախատեսված՝ նյութական ու ոչ նյութական ակտիվների, ապրանքանյութական պաշարների, այլ ակտիվների ձեռքբերման դեպքում՝ նաև այլ անհրաժեշտ տվյալներ ու տարրեր:

Ելնելով վերոգրյալից և հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ ընկերությունը իր հաշվապահական հաշվառման գրանցումները իրականացրել է «Հաշվապահական հաշվառման մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածով սահմանված սկզբնական հաշվառման (հաշվապահական) փաստաթղթերով (հաշվարկային ու այլ փաստաթղթերով) և ստուգում իրականացնելիս ստուգող անձանց ներկայացվել են վերոհիշյալ օրենքով և ՀՀ կառավարության 25.08.1998թ. թիվ 525 որոշմամբ սահմանված կարգով կազմված ապրանքանյութական արժեքների ձեռքբերման և ծախսագրման սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը, ապա ստուգող մարմինը պարտավոր էր համակողմանիորեն, լրիվ և օբյեկտիվորեն պարզել հաշվապահական գործում առկա բոլոր փաստաթղթերը, այլ ոչ թե որոշում կայացնելիս միայն հիմնվել 2013թ-ի շահութահարկի հաշվարկի աղյուսակ 6-ի տվյալների հիման վրա, քանի որ աղյուսակ 6-ը ինքնին չի հանդիսանում սկզբնական հաշվառման (հաշվապահական) փաստաթուղթ և այդ կերպ հնարավոր չէ պարզել ընկերության հումքի (նյութերի), կիսապատրաստուկների շարժի, սկզբնական և վերջնական մնացորդների իրական պատկերը:

Վարչական մարմնի կողմից անտեսվել է գործի լուծման համար էական նշանակություն ունեցող այն հարցը, թե իրականում, անկախ հաշվետվության տվյալների, փաստաթղթերով հիմնավորած է եղել 34,418,151 դրամի ծախսը, թե ոչ: Այն մոտեցումը, որով առաջնորդվել է վարչական մարմինը լիարժեքորեն եղել է միակողմանի, որով անտեսվել է ընկերության օգտին առկա փաստերը:

Տվյալ դեպքում ամբողջությամբ խախտվել է Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջը, քանի որ միակողմանի քննություն իրականացնելով վարչական մարմինը չի բացահայտել գործի բոլոր, այդ թվում՝ ընկերության օգտին առկա հանգամանքները, չի ընդունել և պատշաճ գնահատականի չի արժանացրել ընկերության փաստաթղթերը, որոնց քննարկումը մտնում է իր իրավասության մեջ: Ընդ որում, եթե ընկերությունն իր հաշվապահական փաստաթղթերում ծախսերի վերաբերյալ տվյալները սխալ էր նշել, ապա դա չէր կարող հիմք հանդիսանալ օբյեկտիվ իրականությունը շրջանցելու և այդ հաշվետվության մեջ նշված տվյալները հիմք ընդունելու համար:

Միևնույն ժամանակ հարկ է նշել, որ Աղյուսակ 6-ի տվյալներն իրենց էությամբ ներկայացնում են ընկերության՝ տարեվերջի դրությամբ փաստացի մնացորդները, որը նաև հիմնավորված է սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերով: Այլ կերպ ասած՝ ստուգման ակտի տրամաբանությամբ առաջնորդվելիս, երբ ծախսագրման հիմք, որպես այդպիսին դիտարկվում է միայն Աղյուսակ 6-ի տվյալները, թյուրիմացաբար ավել մնացորդային արժեք արտացոլված լինելու պարագայում պետք է կատարվեր ավել հաշվարկված շահութահարկի վերականգնում, այնինչ ստուգող մարմնի խնդիրը նախ այդ տվյալների արժանահավատության ստուգումն էր, ապա նոր դրանց՝ որպես հիմք օգտագործելը:

Այս համատեքստում հարկ է ընդգծել սույն գործի հետ էական նշանակություն ունեցող մի կարևոր փաստ: Այսպես՝ Ընկերությունը, ղեկավարվելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 17 հոդվածի դրույթներով, յուրաքանչյուր տարվա ավարտին իրականացրել է ապրանքանյութական արժեքների գույքագրում: Հարկ է նշել, որ բացի նրան, որ սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերով է հիմնավորված 2013թ-ի վերջի դրությամբ հումքի 74.285.964 դրամ մնացորդը, այլև գույքագրման արդյունքների ամփոփաթեթով: Գործի լուծման համար էական նշանակություն ունեցող այս փաստը ևս անտեսվել է ստուգող խմբի կողմից, որի հաշվի առնելու պարագայում իսպառ կչեզոքանային ավել ծախսագրման մասին ոչ իրավաչափ դատողությունները:

Հաշվի առնելով ստուգող խմբի կողմից ստուգման ակտում արտացոլված դրույթները, ակնհայտ է, որ ստուգող խմբի կողմից չեն պահպանվել «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 2-րդ մասի և 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթների պահանջները, քանզի նախ և առաջ, ըստ ստուգման ակտի,

ստուգող խումբը օրենքի հիման վրա իրականացվող ընթացակարգի արդյունքում ուսումնասիրել է միայն տնտեսավարողի կողմից ներկայացված հաշվետվությունները, այլ ոչ թե հաշվետվությունները և այլ փաստաթղթերը՝ այդ կերպ անդրադարձ չկատարելով Ընկերության կողմից ծավալված փաստացի գործունեության համապատասխանությանն օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին: Վերոնշյալ դրույթների պահպանման արդյունքում ստուգող խումբը, համադրելով սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը (այդ թվում՝ փաստացի, օրենքի հիման վրա իրականացվող գույքագրման արդյունքների), Ընկերության ծավալված փաստացի գործունեության արդյունքներն ու ներկայացված հաշվետվությունները, չէր գա սխալ եզրահանգման, ինչը ներկայացված է ստուգման ակտի 1-ին մասի 2-րդ կետում:

Ուսումնասիրելով ստուգման ակտի 1-ին մասի 2-րդ կետում ներկայացված իրավական հիմքերից հստակ չի դառնում, թե Ընկերության կողմից իրավական նորմի որ պահանջը կատարված չէ: Չէ՞ որ «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածով երկու կարևոր նախապայման է թվարկված՝ եկամտի ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված լինելը: Ստուգող խմբի կողմից նշված ծախսերի՝ եկամտի ստացման հետ կապված լինելուն որևէ անդրադարձ կատարված չէ, ինչը թույլ է տալիս ենթադրել, որ այս մասով խնդիր չի նկատվել:

Ստուգող խմբի կողմից չեն պահպանվել նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի դրույթները, քանզի Ընկերությունն իր սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերով, ըստ էության, թե՛ բովանդակային, թե՛ ձևական առումով հիմնավորում է խնդրո առարկա ծախսերի եկամտի ստացման հետ կախված, անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված լինելը, մինչդեռ ստուգող խումբն ըստ էության ընկերությանը զրկում է հարկման նպատակով դրանց նվազեցման իրավունքից միայն Աղյուսակ 6-ում չարտացոլելու պատճառով, ինչն ակնհայտ ձևական պահանջ է այս համատեքստում:

Ստուգող խմբի կողմից չեն պահպանվել նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ, 42-րդ հոդվածների, 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) ենթակետի դրույթները:

Ըստ գանգատի, ընկերության հումք նյութերի փաստացի և հաշվապահական մնացորդի պարզումը հնարավոր է միայն հետևյալ օբյեկտիվ տրամաբանությամբ, որի հիմքում ընկած են ընկերության ապրանքանյութական արժեքների փաստացի մնացորդներն ու շարժերը հիմնավորող օրենքով սահմանված սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերը՝

ա) ընկերությունում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների նախորդ ստուգումն ավարտվել է 15.10.2014թ-ին, որով ստուգման է ենթարկվել նաև 2012թ-ի շահութահարկի հաշվարկը, որի աղյուսակ 6-ով, որը արտացոլում է նաև ընկերության փաստացի և հաշվապահական տվյալները, հումք նյութերի մնացորդն առ 01.01.2013թ. արձանագրվել և հավաստվել է 14,149,921 ՀՀ դրամ:

բ) ըստ ընկերության սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի, որոնց հիման վրա կամվել է սույն գանգատին կից վերջինիս անբաժանելի մասը կազմող ընկերության կողմից 2013–2014թ.թ. ընթացքում հարկման նպատակով նվազեցվող հումք նյութերի (վառելիք, յուղեր և այլն) ձեռքբերման և ծախսագրման հիմնավորման, տեղեկագիրը (տեղեկագրի արժանահավատությունը հիմնավորված է սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերով, որոնց բնօրինակները քննչական մարմնի պահանջով հանձնվել են վերջինիս, ուստի գործի քննության ընթացքում անհրաժեշտության պարագայում վարչական մարմինը կարող է ուսումնասիրել իր իսկ տնօրինման տակ գտնվող ընկերության փաստաթղթերը), 2013թ. ընթացքում ընկերությունը ձեռք է բերել 74,090,880 ՀՀ դրամի հումք նյութեր, որից 2013թ-ի ընթացքում ծախսագրել է 13,954,837 դրամին: Այսպիսով, 2013թ. վերջի դրությամբ միայն 2013թ-ի ձեռքբերումներից չծախսագրված հումք նյութերի մնացորդը կազմել է 60,136,043 դրամ:

գ) ուստի, հաշվի առնելով նախորդ ստուգման ժամանակ արձանագրված մնացորդի մեծությունը՝ 14,149,921 դրամ, 2013թ. ընթացքում տարվա ընթացքում ձեռքբերումներից չծախսագրված մասը՝ 60,136,043 դրամ, ընկերության հումք նյութերի մնացորդը առ 01.01.2014թ. կկազմի՝ 14,149,921 դրամ + 60,136,043 դրամ = 74.285.964 դրամ:

Այսպիսով՝ ընկերության սկզբնական հաշվառման փաստաթղթերի ուսումնասիրությունից պարզ է դառնում, որ հումք նյութերի մնացորդը 01.01.2014թ. դրությամբ կազմել է 74.285.964 դրամ, ինչը ակնհայտորեն անտեսվել է ստուգող խմբի կողմից՝ փաստաթղթերի ուսումնասիրություն չանցկացնելու հետևանքով:

Ակտով արձանագրված 21-րդ կետը անհիմն է հետևյալ հիմնավորումներով և պատճառաբանություններով.

«ՀՀ ՖՆ նախարարի 25 նոյեմբերի 2015թ. թիվ 5013012 հանձնարարագիրը ընկերության տնօրենին է ծանոթացվել 26.11.2015թ., իսկ փաստացի ստուգումն սկսվել է 02.12.15թ.: Հետագայում համաձայն ՀՀ ՖՆ նախարարի 11.12.2015թ. թիվ Ս.3084-Ա հրամանի ստուգմանը ներգրավվել են նոր անձինք: Այնուհետև 22.12.15թ. ընկերության տնօրենին է ծանուցվել ՀՀ ՖՆ նախարարի 18.12.2015թ. թիվ Ս.3142-Ա հրամանը՝ ստուգման ժամկետը մինչև 10 անընդմեջ աշխատանքային օրով երկարաձգելու մասին: 28.12.15թ. ընկերության տնօրենին է ծանուցվել ՀՀ ՖՆ նախարարի 25.12.2015թ. թիվ Ս.3200-Ա հրամանը՝ ստուգումը 2015թ. դեկտեմբերի 29-ից 30 աշխատանքային օրով կասեցնելու մասին: Այս ամենից հետո 29.01.16թ. ընկերության տնօրենին է ծանուցվել ՀՀ ՖՆ նախարարի 29.01.2016թ. թիվ Ս.142-Ա հրամանը, որով 25.11.15թ. թիվ 5013012 հանձնարարագրով ընկերությունում իրականացվող բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգումն որոշ հարցերի նոր ժամանակաշրջան է սահմանվել:

Այս համատեքստում հարկ է նշել, որ համաձայն «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին:

Համաձայն «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 5-րդ մասի՝ ստուգման ընթացքում նոր հանգամանքներ և անհրաժեշտություն առաջանալու դեպքում ստուգման նպատակներն ու շրջանակները կարող է փոփոխել համապատասխան պետական մարմինը՝ ստուգում կատարող պաշտոնատար անձի (անձանց) գրավոր հիմնավորմամբ, իսկ ՀՀ քրեական դատավարության օրենսգրքին համապատասխան նշանակված ստուգումների դեպքում՝ հետաքննության մարմինը կամ քննիչը՝ պատճառաբանված որոշմամբ: Փոփոխման մասին գրավոր տեղեկացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող անձին՝ նրան ներկայացնելով նախկին հրամանին կամ հանձնարարագրին կից նոր հրամանը կամ հանձնարարագիրը:

Ըստ էության՝ ընկերությունում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգումը շարունակելու համար 29.01.2016թ. հրապարակվել է թիվ Ս.142-Ա հրամանը, որի մասով, սակայն, չեն պահպանվել «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի դրույթները, ինչն էլ իր հերթին ընկերությանը հնարավորություն չի ընձեռվել նոր ժամանակաշրջանի հետ առնչվող փաստաթղթերն ուսումնասիրելու և համապատասխան ճշգրտումներ կատարելու:

Արդյունքում ընկերությանը հարկային գործակալի կողմից պահվող (գանձվող) եկամտային հարկի լրացուցիչ պարտավորություն է առաջադրվել, այն պարագայում, երբ ընկերությունը հնարավորություն չի ունեցել ինքնուրույնաբար ճշգրտելու համապատասխան ամսվա համար ներկայացվող եկամտային հարկի և սոցիալական վճարի ամսական ամփոփ հաշվարկը, ինչի արդյունքում հնարավոր կլինեք խուսափել 04.03.2016թ. թիվ 5013012

ստուգման ակտով առաջադրված 17.382.750 դրամ լրացուցիչ հարկային պարտավորությունից:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, հիմք ընդունելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի և «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի պահանջները՝ գանգատաբերը խնդրում է վերանայել 04.03.2016թ. թիվ 5013012 ակտի 1-ին մասի 2-րդ կետն ամբողջությամբ, ինչպես նաև անվավեր ճանաչել 21-րդ կետն ամբողջությամբ:

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 ՀՀ ֆինանսների նախարարի 25.11.2015թ-ի թիվ 5013012 հանձնարարագրի համաձայն «Նոր Հենդ» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Սևանի ՏՀՏ 04.03.2016թ-ի թիվ 5013012 ակտը, որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 36.520.773 դրամ:

Ընկերության գանգատը վերաբերվում է Ակտի 1-ին կետի 2-րդ ենթակետով և 21-րդ կետով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորություններին: Այսպես, Ակտի 1-ին կետի 2-րդ ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ առ 01.01.2014թ. ընկերության հումքի (նյութերի), կիսապատրաստուկների մնացորդը կազմել է 39.867.813 դրամ, ինչը արտացոլված է 2013թ. համար իր հաշվառման վայրի հարկային տեսչություն ներկայացված Շահութահարկի հաշվարկի 6-րդ աղյուսակում: Նախորդ ստուգմամբ, որը շահութահարկի գծով ընդգրկել է 2013թ., այդ ցուցանիշի վերաբերյալ խախտումներ չեն արձանագրվել: 2014թ. հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամտից ընկերությունը հումքի (նյութերի), կիսապատրաստուկների գծով որպես տարեսկզբի մնացորդ նվազեցրել է 74.285.964 դրամ: Ընկերությունը, խախտելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները, այն է՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով, ավել ծախս է հաշվարկել 34.418.151 դրամի չափով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

Տվյալ դեպքում վերոգրյալ խախտումն արձանագրելու համար հիմք է ընդունվել 2013թ. համար ընկերության կողմից հարկային տեսչություն ներկայացված Շահութահարկի հաշվարկի 6-րդ աղյուսակում հումքի (նյութերի), կիսապատրաստուկների մնացորդի վերաբերյալ 01.01.2014թ. դրությամբ արտացոլված տվյալը, որը համադրվել է ստուգվող ժամանակաշրջանին վերաբերող ստուգման ընթացքում ներկայացված փաստաթղթերի հետ: Այսինքն, գանգատում բերված պնդումները, որ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից չի ընդունվել և պատշաճ գնահատականի չի տրվել ընկերության փաստաթղթերը, որոնցով հաստատվում է 34.418.151 դրամ ծախսերի հիմնավորվածությունը, հիմնավոր չեն, քանի որ նշված ծախսերի հիմնավորված լինելու հանգամանքը պարզաբանելու համար պետք է ուսումնասիրվեին արդեն իսկ ստուգված ժամանակաշրջանին վերաբերվող փաստաթղթեր, ինչի լիազորությունը ստուգումն իրականացնող անձինք չեն ունեցել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Ակտով արձանագրված 34.418.151 դրամ ծախսերի համախառն եկամտի ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված լինելու հանգամանքը պարզելու, հետևապես նաև ընկերության շահութահարկի գծով իրական պարտավորությունների չափը որոշելու

նպատակով «Նոր Հենդ» ՍՊԸ-ում անհրաժեշտ է կատարել բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում:

Ակտի 21-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ Ընկերությունը 01.01.2014թ. քաղաքացի Նորայր Կարապետյանի հետ կնքել է Շիանարարական տեխնիկայի վարձակալության թվով 4 պայմանագրեր, որոնց ընդհանուր արժեքը կազմել է 111.810.000 դրամ: 2014թ. դեկտեմբերի 29-ին ընկերությունը քաղաքացուն վճարել է կատարել 105.000.000 դրամի չափով, որից, համաձայն «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 1-ին մասի և 10-րդ հոդվածի 4-րդ մասի ըստ հաշվապահական ձևակերպումների հաշվարկվել և պահվել է 10.500.000 դրամ եկամտային հարկը, իսկ մնացած 94.500.000 դրամը կանխիկ եղանակով տրամադրել է Նորայր Կարապետյանին: Սակայն ընկերությունը խախտելով «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի 1-ին մասի, ինչպես նաև 2-րդ մասի 2-րդ կետի պահանջները, իր հաշվառման վայրի հարկային տեսչություն ներկայացված եկամտային հարկի ամփոփ հաշվարկում չի ներառել քաղաքացի Նորայր Կարապետյանին վճարված եկամուտների և այդ եկամուտներից պահված եկամտային հարկի վերաբերյալ տեղեկությունները և չի հաշվարկել եկամտային հարկը՝ 10.500.000 դրամի չափով:

Ըստ Գանգատի, ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից խախտվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի դրույթները, այն է՝ երեք աշխատանքային օր առաջ չի ներկայացվել ՀՀ ֆինանսների նախարարի 29.01.2016թ. թիվ Ա.142-Ա հրամանը, որի արդյունքում ընկերությանը հնարավորություն չի ընձեռնվել նոր ժամանակաշրջանի հետ առնչվող փաստաթղթերն ուսումնասիրել և համապատասխան ճշգրտումներ կատարել: Այս կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին»:

Նույն օրենքի օրենքի 3-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն. «Ստուգման ընթացքում նոր հանգամանքներ և անհրաժեշտություն առաջանալու դեպքում ստուգման նպատակներն ու շրջանակները կարող է փոփոխել համապատասխան պետական մարմինը՝ ստուգում կատարող պաշտոնատար անձի (անձանց) գրավոր հիմնավորմամբ, իսկ Հայաստանի Հանրապետության քրեական դատավարության օրենսգրքին համապատասխան նշանակված ստուգումների դեպքում՝ հետաքննության մարմինը կամ քննիչը՝ պատճառաբանված որոշմամբ: Փոփոխման մասին գրավոր տեղեկացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող անձին՝ նրան ներկայացնելով նախկին հրամանին կամ հանձնարարագրին կից նոր հրամանը կամ հանձնարարագիրը»:

Վերոգրյալից հետևում է, որ ստուգման նպատակների ու շրջանակների փոփոխման մասին տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին գրավոր տեղեկացվելու ժամկետ նախատեսված չէ:

Իր հերթին, «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ՝ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները»:

Քննարկվող դեպքում 25.11.2015թ-ին ՀՀ ֆինանսների նախարարի կողմից հրապարակվել է «Նոր Հենդ» ՍՊԸ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում կատարելու վերաբերյալ թիվ 5013012 հանձնարարագիրը, որը վերագրյալ իրավանորմով նախատեսված՝ ստուգումն սկսելուց 3 աշխատանքային օր առաջ, պատշաճ ձևով ներկայացվել է ընկերության ղեկավարին: Այնուհետև, ստուգման

ընթացքում անհրաժեշտություն է առաջանցել փոփոխել ստուգման նպատակներն ու շրջանակները: Արդյունքում ՀՀ ՖՆ նախարարի կողմից 29.01.2016թ. հրապարակվել է թիվ Ս.142-Ա հրամանը, որը նույն օրը ներկայացվել է ընկերության ղեկավարին:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ՀՀ ՖՆ նախարարի 29.01.2016թ. թիվ Ս.142-Ա հրամանի օրինակն ընկերության ղեկավարին է ներկայացվել ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետում, քանի որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 5-րդ մասով ստուգման նպատակների ու շրջանակների փոփոխման մասին տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին գրավոր տեղեկացվելու ժամկետ նախատեսված չէ:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի, «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի և «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի ը) կետի պահանջներով Հանձնաժողովը

ո ր ո շ ու մ է՝

1. Անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Սևանի ՏՀՏ 04.03.2016թ-ի թիվ 5013012 ակտը:
 2. Միջնորդություն ներկայացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահին «Նոր Հենդ» ՍՊԸ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության վերստուգում կատարելու համար:
- 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