

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 7/6

10 փետրվարի 2017թ.

Քննարկվեց «Ռիթեյլգրուպ» ՓԲԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ 28.12.2016թ. թիվ 1011109 ակտի դեմ:

«Ռիթեյլգրուպ» ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 19 օգոստոսի 2016թ. թիվ 1011109 հանձնարարագրի հիման վրա «Ռիթեյլգրուպ» փակ բաժնետիրական ընկերությունում (այսուհետ նաև՝ Ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում (այսուհետ՝ Ստուգում):

2016թ. դեկտեմբերի 28-ին կազմված թիվ 1011109 ակտով (այսուհետ նաև՝ Ակտ) Ընկերությանն առաջադրվել է շահութահարկի լրացուցիչ վճարման պարտավորություն՝ ընդհանուր գումարով 121.541.968 ՀՀ դրամի չափով:

Ստուգման ընթացքում Ընկերության կողմից Ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձանց տրամադրվել են բոլոր հնարավոր հաշվապահական փաստաթղթերը: Տրամադրված փաստաթղթերից միայն «Շրջանառության տեղեկագիր ըստ գործընկերների, 01/01/15 - 30/06/16» փաստաթղթում է առկա ITX MERKEN B.V. ընկերության անվանումը, որտեղ նշված է կրեդիտորական պարտք (այսուհետ՝ Տեղեկագիր):

Տեղեկագրում ITX MERKEN B.V. անվամբ առկա է հաշվապահական հաշվարկներով 2 տող: Տեղեկագրում ITX MERKEN B.V. 1-ին տողում որպես սկզբնական կրեդիտորական պարտքի մնացորդ է նշված 237,265.10 ՀՀ դրամ (01.01.2015թ. դրությամբ), իսկ վերջնական մնացորդ՝ 174,122.14 ՀՀ դրամ (առ 30.06.2016թ.), իսկ 2-րդ տողում կրեդիտորական սկզբնական և վերջնական մնացորդները սահմանվում են 0:

Համաձայն Ակտի՝ ստուգմամբ պարզվել է, որ Ընկերության կրեդիտորական պարտքը ITX MERKEN B.V. ընկերության նկատմամբ 01.01.2014 թվականի դրությամբ կազմել է 363.574.799 ՀՀ դրամ: Ակտում որևէ հիմք, հղում կամ այլ նշում առկա չէ, որով կարող է փաստվել Ընկերության կողմից ITX MERKEN B.V. ընկերության նկատմամբ 01.01.2014 թվականի դրությամբ 363.574.799 ՀՀ դրամ կրեդիտորական պարտքի առկայության հանգամանքը:

Առկա է գրություն Ընկերության և ITX MERKEN B.V. ընկերության միջև մնացորդների հաստատման վերաբերյալ, համաձայն որի՝ 01.01.2014թ. դրությամբ վերջինիս նկատմամբ Ընկերության պարտքը կազմել է 174,80 Եվրո, իսկ 01.01.2015թ. դրությամբ՝ 90,64 Եվրո:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ «Ստուգումների հետ կապված վարույթի նկատմամբ կիրառվում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի

Հանրապետության օրենքի դրույթները, եթե այլ բան նախատեսված չէ սույն օրենքով»:

Նույն օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ «Ստուգումն իրականացնող անձանց գործողությունները, ինչպես նաև ստուգման արդյունքում կազմված ակտը երկու ամսվա ընթացքում, եթե օրենքով այլ բան չի նախատեսվում կարող են բողոքարկվել...»:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «Վարչական ակտն արտաքին ներգործություն ունեցող այն որոշումը, կարգադրությունը, հրամանը կամ այլ անհատական իրավական ակտն է, որը վարչական մարմինն ընդունել է հանրային իրավունքի բնագավառում կոնկրետ գործի կարգավորման նպատակով, և ուղղված է անձանց համար իրավունքներ և պարտականություններ սահմանելուն, փոփոխելուն, վերացնելուն կամ ճանաչելուն»:

Վերը շարադրված իրավական նորմերի համակարգային վերլուծությունից հետևում է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Հարկային ծառայության մարմինների կողմից իրականացված ստուգման արդյունքում կայացված ակտը հանդիսանում է վարչական ակտ և դրանց վերաբերյալ վերը նշված օրենքների դրույթները կիրառելի են:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ «Ակտում նշվում են՝

9) ստուգմամբ բացահայտված խախտումները, խախտումների նկարագրությունը, խախտման ժամկետը (եթե հնարավոր է որոշել) և այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «Գրավոր վարչական ակտին ներկայացվում են հետևյալ պահանջները:

ա) վարչական ակտն իր բովանդակությամբ պետք է համապատասխանի դրա ընդունման համար օրենքով սահմանված պահանջներին, նշում պարունակի այն բոլոր էական փաստական և իրավաբանական հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք վարչական մարմինն հիմք են տվել ընդունելու համապատասխան որոշում...»:

Նույն հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ «Վարչական ակտը պետք է պարունակի՝

ե) ակտի ընդունման հիմնավորումը (պատճառաբանական մաս):

ը) ակտի բողոքարկման ժամկետը և մարմինը, ներառյալ՝ դատարանը, որին կարող է այդ ակտը բողոքարկվել...»:

Նույն օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «1. Անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝

ա) օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով:

բ) կեղծ փաստաթղթերի կամ տեղեկությունների հիման վրա, կամ եթե ներկայացված փաստաթղթերից ակնհայտ է, որ ըստ էության պետք է ընդունվեր այլ որոշում»:

Վերոգրյալից ստացվում է, որ վարչական մարմինը, տվյալ դեպքում, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ հարկային տեսուչները, պարտավոր էին Ակտում անդրադառնալիս արձանագրված խախտման հիմքերին և վկայակոչելին այն փաստերը (ապացույցներ), որոնց հիման վրա գտել են, որ Ընկերության կողմից թույլ է տրվել խախտում,

հակառակը, որևէ հիմնավորում կամ փաստարկ այն մասին, թե ինչից է կատարվել եզրահանգում խախտման առկայության վերաբերյալ, Ակտում առկա չէ:

Ընկերությունը գտնում է, որ Ստուգման անցկացման ընթացքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ տեսուչների մոտ առկա չի եղել որևէ փաստ առ այն, որ Ընկերության կողմից 01.01.2015թ. դրությամբ ITX MERKEN B.V. ընկերության նկատմամբ եղել է 363.574.799 ՀՀ դրամի անհուսալի կրեդիտորական պարտք: Ավելին, Ակտի պատճառաբանական մասում առհասարակ բացակայում է հիմնավորում առ այն, թե ինչ փաստաթղթերի կամ տվյալների հիման վրա է արձանագրվել Ընկերության կողմից անհուսալի կրեդիտորական պարտքի վերը նշված փաստը:

Բացի այն, որ Ակտում բացակայում են խախտման վերաբերյալ հիմնավորումները, նաև խախտվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենսգրքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ մասի «ը» կետի դրույթը, քանի որ Ակտում որևէ նշում չկա դրա բողոքարկման մասին:

Այսպիսով, Ակտը կազմած անձանց կողմից թույլ են տրվել օրենքի էական խախտումներ: Բացի այդ, Ստուգման ընթացքում ներկայացված փաստաթղթերից ակնհայտ է, որ ըստ էության պետք է ընդունվեր այլ՝ Ընկերության համար պատասխանատվություն կամ պարտավորություն չառաջացնող որոշում:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենսգրքի 63, 69-74, 75-76 հոդվածներով՝ ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ 28.12.2016թ. թիվ 1011109 Ակտը:

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 ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 19.08.2016թ. թիվ 1011109 հանձնարարագրի համաձայն «Ռիթեյլգրուպ» ՓԲԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ 28.12.2016թ. թիվ 1011109 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 121.541.968 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ կազմակերպության կրեդիտորական պարտքը ITX MERKEN B.V. ընկերության, 2014 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ կազմել է 363.574.799 դրամ, որն առաջացել է ապրանքների մատակարարման դիմաց վճարումներից: ՀՀ կառավարության 13.12.2002թ. թիվ 2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ, 4-րդ և 21-րդ կետերի համաձայն նշված կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված և անհուսալի՝ սկսած 2015 թվականի մարտ ամսից, սակայն ընկերության կողմից այն չի դիտվել որպես անհուսալի և չի ներառվել անհուսալի դառնալու հաշվետու ժամանակաշրջանի համախառն եկամուտներում: Նշվածի արդյունքում ընկերության կողմից խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի ժե) ենթակետի և ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. թիվ 2025-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 21-րդ և

22-րդ կետերի պահանջները, այն է՝ անհուսալի ճանաչված կրեդիտորական պարտքերը ենթակա են դուրս գրման, անհուսալի դառնալու հաշվետու տարում և դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքերի գումարը ներառվում է կազմակերպության հաշվետու տարվա համախառն եկամուտներում: Վերը նշվածի արդյունքում կազմակերպության կողմից 2015 թվականի շահութահարկի հաշվարկում որպես եկամուտ չի դիտվել 363.574.799 դրամ անհուսալի կրեդիտորական պարտքը:

Արդյունքում կազմակերպության կողմից պակաս եկամուտ է արտացոլվել 2015 թվականի շահութահարկի հաշվարկով 363.574.799 դրամ կամ պակաս հարկվող շահույթ է արտացոլվել 325.706.357 դրամ: Հիմք ընդունելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 121.541.968 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի առաջին մասի «ա» կետի համաձայն՝ գրավոր վարչական ակտին ներկայացվում են հետևյալ պահանջները՝ վարչական ակտն իր բովանդակությամբ պետք է համապատասխանի դրա ընդունման համար օրենքով սահմանված պահանջներին, նշում պարունակի այն բոլոր էական փաստական և իրավաբանական հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք վարչական մարմինն հիմք են տվել ընդունելու համապատասխան որոշում:

Նույն օրենքի 57-րդ հոդվածի առաջին մասի համաձայն՝ գրավոր կամ գրավոր հաստատված վարչական ակտը պետք է պարունակի հիմնավորում, որում պետք է նշվեն համապատասխան որոշում ընդունելու բոլոր էական փաստական և իրավական հիմքերը:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 9-րդ կետի համաձայն՝ ակտում նշվում են ստուգմամբ բացահայտված խախտումները, խախտումների նկարագրությունը, խախտման ժամկետը (եթե հնարավոր է որոշել) և այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի առաջին մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները:

Նույն օրենքի 42-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը վարչական վարույթում որպես ապացույց գնահատում է գործում առկա բացատրությունները, ցուցմունքները, փորձագիտական եզրակացությունները, փաստաթղթերը, նյութերը, իրերը, ինչպես նաև այն հանգամանքները, որոնք իր հայեցողությամբ այդ մարմինը պիտանի և անհրաժեշտ է համարում գործի փաստական հանգամանքների բացահայտման և գնահատման համար:

Նույն օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ» համաձայն՝ անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում:

Վերոգրյալ նորմերի վերլուծությունից հետևում է, որ ստուգման ընթացքում խախտումների հայտնաբերման դեպքում օրենքի ուժով և օրենքով սահմանված վավերապայմանների մատնանշմամբ ստուգում իրականացնող անձինք պարտավոր են դրանք արձանագրել ստուգման ակտում: Միայն նշված պահանջի պահպանման արդյունքում է հնարավոր խախտման համար որևէ կազմակերպության առաջադրել պարտավորություն: Այսինքն՝ պարտավորություն առաջադրելու համար անհրաժեշտ է, որ խախտումը սահմանված կարգով արձանագրվի և ապացուցվի, որի պարտավորությունը դրված է ստուգում իրականացնող անձանց վրա:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում Ակտի 1-ին կետով խախտումը սահմանված կարգով արձանագրված չէ: Ավելին, քննարկման ընթացքում Ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումը, այն է՝ 2014 թվականի հունվարի 1-ի դրությամբ «Ռիթեյլգրուպ» ՓԲԸ-ի կրեդիտորական պարտքը ITX MERKEN B.V. ընկերությանը 363.574.799 դրամ կազմելու վերաբերյալ, որևէ կերպ չհիմնավորվեց: Մասնավորապես, ներկայացված փաստաթղթերի ուսումնասիրությամբ պարզվեց, որ «Ռիթեյլգրուպ» ՓԲԸ-ի կրեդիտորական պարտքը ձևավորվել է ոչ թե ITX MERKEN B.V. ընկերության նկատմամբ, այլ՝ RGAM Retail Group Armenia CJSC կազմակերպության նկատմամբ, որը փոխադարձ հաշվանցումներով մարվել է:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի դրույթներով Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատը ենթակա է բավարարման:

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՝

Անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր Նորքի ՀՏ 28.12.2016թ. թիվ 1011109 ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ