

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 25/2

28 ապրիլի 2017թ.

Քննարկվեց «Արտակ» ԱԿ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ 09.03.2017թ. թիվ 1011730 ակտի դեմ:

«Արտակ» ԱԿ գանգատում բերված փաստարկները.

1. Վերլուծելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ 09.03.2017թ. թիվ 1011730 ակտի (այսուհետ նաև՝ Ակտ) բովանդակությունը, ստացվում է, որ Ակտում ներկայացված այն փաստարկը, որ. «Կազմակերպությունը չի ղեկավարվել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի վերախմբագրված տարբերակով, որը գործում է 2015թ. հունվարի 1-ից, և որի 2-րդ կետի համաձայն «էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնում են հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները», ինչպես նաև «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի վերախմբագրված տարբերակով, որը գործում է 2015թ. հունվարի 1-ից,» սխալ է և անհեթեթ, քանի որ.

ա) Ընկերությունը էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել է հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների և ծառայություն մատուցողների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները: Հարկային հաշիվներն էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրած լինելու փաստը Ակտում մի քանի անգամ հաստատում են նաև տեսուչները՝ նշելով, օրինակ. «Կազմակերպությունը ամսեկան ԱԱՀ վճարող է մաքակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները հաստատել է (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել է) մինչև տվյալ հաշիվների ստացման եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը»,

բ) Ընկերությունը ավելացված արժեքի հարկի հաշվանցումներ կատարելիս ղեկավարվել է ինչպես համապատասխան ժամանակաշրջանում գործող «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթներով, ինչպես նաև դրանց իրականացումն ապահովելու նպատակով լիազորված մարմնի կողմից ընդունած ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտերով մասնավորապես այս դեպքում՝ ՀՀ կառավարության 2011 թվականի հուլիսի 7 թիվ 937-Ն որոշմամբ սահմանված «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև՝ օրենք) 20-րդ հոդվածի պահանջներին համապատասխան դուրս գրված (գնորդներին տրված) և (կամ) մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկանքի (այսուհետ՝ տեղեկանք), օրենքի 33-րդ հոդվածին համապատասխան ճշգրտված տեղեկությունների ներկայացման, օրենքի 43.1-ին հոդվածի պահանջներին համապատասխան հաշվանցումների կատարման կարգով:

Ընկերության կատարած ենթադրյալ իրավախախտումը Ակտում ներկայացված է. «Խախտվել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջները....», և այն հիմնավորելու նպատակով նշվել է. «Կազմակերպությունը ամսեկան ԱԱՀ վճարող է, մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները հաստատել է (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել է) մինչև տվյալ հաշիվների ստացման եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը, սակայն նշված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները հաշվանցել է տվյալ ամսվա համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկով՝... »:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1 հոդվածի, ՀՀ Սահմանադրության 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, ՀՀ կառավարության 2011 թվականի հուլիսի 7 թիվ 937-Ն որոշմամբ սահմանված կարգի (այսուհետ նաև՝ Կարգ) 1-ին, 3-րդ, 7.1 կետերի վերլուծությունից հետևում է, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1 հոդվածի կիրառումն անհրաժեշտ էր ապահովել ՀՀ կառավարության 2011 թվականի հուլիսի 7-թիվ 937-Ն որոշմամբ սահմանված կարգով ինչը, որ «Արտակ» ԱԿ-ն կատարել է: Այս մասին ստուգման ընթացքում բազմիցս բարձրաձայնվել է, նույնիսկ տպվել և մանրամասն վերլուծությամբ ներկայացվել է ստուգող տեսուչներին, այնուհետև մանրամասն նշվել է ակտի նախագծի վերաբերյալ ներկայացված առարկություններում, սակայն դրանք չեն ընդունվել:

Ստուգող տեսուչները գործադրի որոշումը հաշվի չառնելը հիմնավորելու համար կծկտուր ասում էին, որ օրենքը և կառավարության որոշումը միմյանց հակասում են, ուստի պետք է առաջնորդվել օրենքով:

Եթե նույնիսկ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքով և նույն օրենքի 43.1 և մյուս հոդվածների կիրառումը կարգավորող ՀՀ կառավարության 2011 թվականի հուլիսի 7-ի թիվ 937-Ն որոշումով սահմանված դրույթները պարունակում են հակասություններ, երկիմաստություններ կամ տարընթերցումներ, ապա հարկման նպատակով այդ դրույթները, համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, պետք է կիրառվեն հարկ վճարողի օգտին:

Այսպիսով, Ընկերության կողմից հարկային մարմնին ներկայացված ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկները ճիշտ են և օրինական, իսկ Ընկերությանը առաջադրված հարկային պարտավորությունը անհիմն է և անօրինական:

ՀՀ Սահմանադրության 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 6-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 8-րդ և 5-րդ հոդվածների, 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները թելադրում են, որ ստուգողները պետք է իրենց հայեցողական լիազորություններն իրականացնելիս առաջնորդվեն առաջին հերթին մարդու և քաղաքացու՝ ՀՀ Սահմանադրությամբ ամրագրված իրավունքների և ազատությունների պաշտպանության անհրաժեշտությամբ, նրանց իրավահավասարության, վարչարարության իրականացման համաչափության և կամայականության արգելքի սկզբունքներով, ինչպես նաև հետապնդեն օրենքով կանխորոշված նպատակը, այն է՝ ստուգել բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտությունը: Կանխորոշված նպատակին հասնելու միջոցները պետք է լինեն պիտանի, անհրաժեշտ և չափավոր:

Միևնույն ժամանակ օրենսդիրը արգելել է ձևական պահանջի պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով, եթե բովանդակային առումով նրանց վրա դրված պարտականությունները կատարված են: Օրենսդրի պահանջով փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը ևս պարտադիր է, և այդ քննարկումները կատարելիս անհրաժեշտ է բացահայտել գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները, քննարկվող դեպքում՝ Ընկերության վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված լինելու կամ չլինելու հանգամանքը:

Ստուգող տեսուչների դիրքորոշումը, թե Ակտում նշված գումարները ավել են հաշվանցվել (պետական բյուջե պակաս են վճարվել), ըստ նրանց հիմնավորվում է միայն այն փաստով, որ իբր թե համապատասխան հաշիվներն էլեկտրոնային եղանակով

Ժամանակին չեն ստորագրվել: Այստեղից է այն եզրահանգումը, որ միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով է առաջադրված իրավախախտումը և դրանից բխող 4.773.377 դրամի տուգանքը, քանի որ.

ա. ընկերության կողմից համապատասխան գործարքը փաստացի իրականացված է և օրինական է, այս փաստը հիմնավորվում է գործարքի վերաբերյալ կազմված հարկային հաշվով, ինչպես նաև մատակարար կազմակերպությունների հետ կնքված պայմանագրերով,

բ. համապատասխան հարկային հաշիվներում ԱԱՀ գումարներն առանձնացված են եղել՝ օրենքով սահմանված կարգով պահանջը կատարված է,

գ. մատակարարներին նույն ժամանակաշրջանում նույն հարկային հաշիվների դիմաց վճարվել են՝ օրենքով սահմանված կարգով պահանջը կատարված է:

Փաստորեն, բովանդակային առումով կատարվել են օրենքով սահմանված բոլոր նորմերը, և, ըստ տեսուչների, ժամանակին չի կատարվել միայն համապատասխան հարկային հաշիվները օրենքով սահմանված կարգով հաստատելու պահանջը: Գանգատաբերը գտնում է, որ այս հանգամանքը ևս անհրաժեշտ էր լրիվ, բազմակողմանի և օբյեկտիվ վերլուծել, բացահայտելով գործի բոլոր հանգամանքները, որպեսզի հիմնավոր լիներ, որ համապատասխան հարկային հաշիվները օրենքով սահմանված կարգով հաստատելու պահանջը չկատարելու համար Ընկերությանը տուգանելը եղել է պիտանի, անհրաժեշտ և չափավոր միջոց ուղղված հասնելու ՀՀ Սահմանադրությամբ և օրենքներով հետապնդվող նպատակին:

Ընկերությունն իր գործողություններով թե պետական բյուջեին, թե որևիցե այլ անձի վնաս չի հասցրել: Ընկերությանը առաջադրված 15.218.056 դրամ ավելացված արժեքի հարկի գծով հարկային պարտավորության գումարից 10.444.679 դրամը կազմում է «պակաս հաշվարկված հարկի» գումարը, որը Ակտով ետ է վերադարձվել Ընկերությանը մեկ ուրիշ հաշվետու ժամանակաշրջանում ավել հաշվարկելու պատճառով, իսկ մնացած մասը 4.773.377 դրամը, «պակաս հաշվարկված հարկի» տույժ և տուգանք է: Այսինքն, եթե նույնիսկ ընդունենք, որ Ընկերությունը խախտել է, որոշ իրավական նորմեր, ապա ստուգման արդյունքներն ամփոփելիս տեսուչները անուղակի կերպով հաստատել են այն հանգամանքը, որ ստուգվող ժամանակաշրջանում բյուջեին վնաս չի հասցվել: Հետևաբար նման գործողությունների համար Ընկերությանը լրացուցիչ տույժերով և տուգանքներով ծանրաբեռնել կարելի է միայն ձևական պահանջի պահպանման նպատակով և այդ միջոցն ամենևին չափավոր չէ:

2. Չնայած վերը նշված հանգամանքները բավարար են Ակտը վերացնելու համար, սակայն հարկ է անդրադառնալ մի քանի կարևոր հանգամանքների ևս:

2.1 ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 08.02.2017թ. թիվ Ա-138-Ա հրամանի համաձայն ստուգումը երկարացվել է 10 աշխատանքային օրով: Ստուգումը երկարացնելու հիմք է հանդիսացել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ հարկային հսկողության բաժնի գլխավոր մասնագետ Գ.Գալստյանի և մյուսների 07.02.2017թ. զեկուցագիրը:

Գանգատում բերված են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, 6-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 47-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները:

Ստուգումը երկարացվել է ապօրինի, քանի որ երկարացնելու համար օրենքով սահմանված համապատասխան հանգամանքներ առկա չեն եղել, հետևաբար ստուգող տեսուչներն անհիմն ձգձգել են ստուգման ժամկետը:

«Մարդու իրավունքների և հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին» եվրոպական կոնվենցիայի 6-րդ հոդվածի համաձայն՝ յուրաքանչյուր ոք ունի ողջամիտ ժամկետում իր գործի քննության իրավունք: Գործը ողջամիտ ժամկետում քննելը

հանդիսանում է «Մարդու իրավունքների և հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին» եվրոպական կոնվենցիայի նույն հոդվածով ամրագրված անձի արդար դատաքննության իրավունքի տարր, հետևաբար գործի անհարկի ձգձգումները վտանգ են պարունակում նշված իրավունքի խախտման տեսանկյունից:

2.2 ՀՀ Սահմանադրության 50-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ հոդվածի, 20-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի, 30-րդ հոդվածի, 46-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի վերլուծությունից հետևում է, որ վարչական մարմինն օրենքով իրեն վերապահված հայեցողական լիազորություններն իր նախաձեռնությամբ իրականացնելիս վարչական ակտ ընդունելուն ուղղված գործունեությունը պետք է իրականացնի նախաձեռնության օրվանից սկսած՝ 30 օրվա ընթացքում:

Առկա փաստերի համաձայն ստուգման հանձնարարագիրը հրապարակվել է 23.12.2016թ., Ընկերությանը հանձնվել է 17.01.2017թ., իսկ ստուգման ակտի նախագիծը կազմվել է 27.02.2017թ.: Այսինքն՝ տվյալ դեպքում ստուգման հանձնարարագրի հրապարակման օրը համարվում է վարչական ակտ ընդունելուն ուղղված գործունեության նախաձեռնության օր: Հաշվի առնելով, որ վարչական ակտ ընդունելուն ուղղված վարչական մարմնի գործունեությունը պետք է իրականացվի 30-օրյա ժամկետում, ստացվում է, որ հանձնարարագիրը Ընկերությանը հանձնվել և ստուգման ակտը կազմվել է օրենքով նախատեսված ժամկետի ավարտից հետո: Սույն վերլուծության հիմք է հանդիսանում ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 30/04/2009 թվականի թիվ ՎԴ1/0097/05/08, ինչպես նաև ՎԴ1/0052/05/08, ՎԴ/2731/05/11 որոշումները:

2.3 Ակտում նշված է, որ «Ըստ կազմակերպության հայտարարության՝ մատակարարների կողմից 2016թ. տնօրենի հուլիս և օգոստոս ամիսներին մատակարարված ապրանքների մասով դուրս գրված հարկային հաշիվները, կազմակերպության կողմից հաստատվել են 05.10.2016թ., քանի որ հարկային հաշիվների դուրս գրման էլեկտրոնային համակարգի գերծանրաբեռնվածության հետևանքով համակարգում առաջացել է հարկային հաշիվների ստորագրման խնդիր, որի վերաբերյալ "ՀՀ հարկային ծառայություն" ինտերնետային կայքի "Պաշտոնական նորություններ" բաժնում 20.07.2016թ. հրապարակվել է տեղեկատվություն»: Ընկերության տնօրենը ստուգմանը նման բովանդակությամբ հայտարարություն չի ներկայացրել: Ստուգմանը հարկային մարմնի «էլեկտրոնային հաշվարկային փաստաթղթեր և գրքեր» համակարգի խափանումների վերաբերյալ ներկայացվել է հայտարարություն հետևյալ բովանդակությամբ. «Ես Արտակ ԱԿ-ի տնօրեն Ա.Մխիթարյանս հայտնում եմ առ այն, որ 2016 թվականի ընթացքում «էլեկտրոնային հաշվարկային փաստաթղթեր և գրքեր» համակարգում եղել են խափանումներ, որի պատճառով մինչև 05.10.2016թ. հնարավոր չի եղել հաստատել մատակարարների կողմից դուրս գրված ստորև բերված աղյուսակում նշված հարկային հաշիվները»:

Տեսուչների կողմից Ակտում ներկայացված հայտարարության բովանդակությունը և տնօրենի կողմից ներկայացված հայտարարությունը միմյանցից տարբերվում են: Գանգատաբերը գտնում է, որ այդ տարբերությունները էական են, քանի որ իրականում հայտարարության տեքստում ներկայացված է գործի վերաբերյալ կարևոր հանգամանքներ, որոնք տեսուչները պարտավոր էին լրիվ, բազմակողմանի և օբյեկտիվ վերլուծության ենթարկելին՝ դրանք են.

ա. «էլեկտրոնային հաշվարկային փաստաթղթեր և գրքեր» ոչ թե խափանումներ են եղել միայն 2016 թվականի հուլիս, օգոստոս ամիսների ընթացքում, ինչպես նշված է Ակտում, այլ ողջ 2016 թվականի ընթացքում, հետևաբար չի բացառվում, որ 2016 թվականի մյուս ամիսների ընթացքում համակարգում ևս եղել են անսարքություններ, որոնք կարող էին խոչընդոտել հարկային հաշիվները հաստատելը,

բ. Ընկերության տնօրենի հայտարարությամբ ներկայացված են այն հարկային հաշիվները, որոնք մինչև 05.10.2016թ. հնարավոր չի եղել հաստատել, և դա ամենևին չի նշանակում, որ 2016 թվականի ապրիլ ամսվա հարկային հաշիվները հնարավոր է եղել հաստատել մինչև 20.06.2016թ.:

գ. Ակտում նշված է, թե Ընկերության տնօրենի հայտարարությամբ ներկայացվել է, որ էլեկտրոնային համակարգում առաջացած խնդիրների վերաբերյալ «ՀՀ հարկային Ծառայություն» ինտերնետային կայքի «Պաշտոնական նորություններ» բաժնում 20.07.2016թ. հրապարակվել է տեղեկատվություն», սակայն դրա վերաբերյալ Ընկերության տնօրենը իր հայտարարության տեքստում չի հիշատակել:

Վերը նշված վերլուծությունը թույլ է տալիս կարծելու, որ ստուգող տեսուչների կողմից հարկային ծառայության պաշտոնական կայքում էլեկտրոնային խափանումների վերաբերյալ հայտարարության մասին մեջբերումը Ընկերության տնօրենին վերագրելը և Ընկերության տնօրենի հայտարարությունը Ակտում այլ բովանդակությամբ ներկայացնելը պատահական չէ, և դա կատարվել է նախևառաջ ստուգման ընթացքում տեսուչների «օբյեկտիվությունը» ցուցաբերելու համար, ինչպես նաև խեղաթյուրելու այն հանգամանքը, որ խափանումներ եղել են, ոչ թե 2016 հուլիս, օգոստոս ամիսներին այլ նաև մնացած ամիսների ընթացքում: Հարկ է նշել, որ էլեկտրոնային համակարգի խափանումների վերաբերյալ հարկային մարմնի պաշտոնական կայքում հայտարարության բացակայությունը, ամենևին չի նշանակում և չի ապացուցում այն հանգամանքը, որ հարկային հաշիվները հաստատելու գործընթացում տեխնիկական խոչընդոտներ չկան:

2.4. Համաձայն «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ, 20-րդ հոդվածների դրույթներից հետևում է, որ վարչական վարույթը ստուգումը, վարչական ակտ ընդունելուն ուղղված գործունեություն է, այն բաղկացած է հարուցման, ընթացիկ և եզրափակիչ փուլերից որը եզրափակվում է վարչական ակտի ընդունմամբ: Քննարկվող դեպքում Նախագիծը կազմվել և դրա վերաբերյալ առարկությունները ներկայացվել են ընթացիկ փուլում, քանի որ այն կազմվել է մինչև վարչական ակտի ընդունումը ստուգման արդյունքները ամփոփելու նպատակով: Նախագիծը ներկայացնելու պահանջն օրենքով սահմանված է առաջին հերթին ՀՀ Սահմանադրության 50-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված, մինչև վարչական մարմնի կողմից անհատական իրավական ակտի ընդունումը անձին լսելու իրավունքը իրացնելու նպատակով:

Այսպես վարչական վարույթի ընթացիկ փուլում նախագծի վերաբերյալ Ընկերությունը ներկայացրել է առարկություններ, սակայն Ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկության մեջ Ընկերության կողմից ներկայացված փաստական հանգամանքներն ընդհանրապես չեն քննարկվել վարչական վարույթի ընթացքում, ինչպես նաև դրանք հակառակը չեն ապացուցվել:

Այսպիսով վերոգրյալի ամփոփմամբ պարզ է դառնում, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 2016թ. դեկտեմբերի 23-ի թիվ 1011730 հանձնարարագրի համաձայն «Արտակ» ԱԿ-ում կատարված բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների ճշտության ստուգումը անցկացվել է և դրա արդյունքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ կողմից 09.03.2017թ. թիվ 1011730 ստուգման ակտը կազմվել է հետևյալ խախտումներով.

ա. Ընկերությանը անհիմն վերագրվում է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ և 43.1 հոդվածներով սահմանված նորմերի խախտումներ,

բ. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ 43.1 հոդվածը և այլ դրույթներ կարգավորող ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտը՝ ՀՀ կառավարության 2011 թվականի հուլիսի 7-ի թիվ 937-Ն որոշումը, քննվող գործում հանդիսանալով էական և կարևոր նշանակություն ունենեցող իրավական նորմ, հաշվի չի առնվել և անտեսվել է,

գ. Ստուգումը երկարացվել է ապօրինի և անհիմն,
դ. Ստուգման ակտը ընդունվել է օրենքով սահմանված դրա ընդունման ժամկետի ավարտից հետո,

ե. Ստուգման ընթացքում գրավոր առարկությունների տեսքով, ստուգմանն է ներկայացվել առնվազն 5 հանգամանքներ, որոնք վարչական մարմնի ներկայացուցիչները պարտավոր էին հակառակը ապացուցել, ինչը չեն կատարել,

զ. Ընկերության նկատմամբ առաջադրվող տույժերն ու տուգանքները բոլոր դեպքերում համարժեք չեն կատարված խախտմանը, եթե նույնիսկ այդպիսի խախտում առկա է, և բխում է ձևական պահանջների պահպանման նպատակից:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթներով գանգատաբերը խնդրում է վերացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ-ի կողմից 09.03.2017թ. ընդունված թիվ 1011730 ստուգման ակտը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ հետևյալ եզրակացության.

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 23.12.2016թ. թիվ 1011730 հանձնարարագրի համաձայն «Արտակ» ԱԿ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ 09.03.2017թ. թիվ 1011730 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 15.218.056 դրամ, ինչպես նաև հետ վերադարձման 10.444.679 դրամ:

Ակտի 3-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է հետևյալը.

Կազմակերպությունը ամսեկան ԱԱՀ վճարող է, մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները հաստատել է (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել է) մինչև տվյալ հաշիվների ստացման եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը, սակայն նշված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները հաշվանցել է տվյալ ամսվա համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկով՝

ա. ձեռք բերված ապրանքների մասով, մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները՝ 2015թ. հոկտեմբեր ամսում 4081526 դրամ, 2015թ. նոյեմբեր ամսում 3666968 դրամ, հաշվանցել է 2015թ. դեկտեմբեր ամսվա ԱԱՀ-ի հաշվարկով ընդամենը՝ 7748494 դրամ, նշված հարկային հաշիվները կազմակերպության կողմից հաստատվել են (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել) 14.01.2016թ.:

բ. 2016թ. ապրիլ ամսում հաշվանցել է մատակարարների կողմից նշված ժամանակաշրջանում մատակարարված ապրանքների մասով դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները 2696185 դրամ, նշված հարկային հաշիվները հաստատել է (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել) 20.06.2016թ., որոնցում առանձնացված ԱԱՀ-ն կազմել է 2654239 դրամ և 13.07.2016թ., որոնցում առանձնացված ԱԱՀ-ն կազմել է 41946 դրամ:

գ. 2016թ. հուլիս ամսում հաշվանցել է մատակարարների կողմից նշված ժամանակահատվածում մատակարարված ապրանքների մասով դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները 2622139 դրամ, նշված հարկային հաշիվները հաստատել է (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել) 05.10.2016թ.:

դ. 2016թ. օգոստոս ամսում հաշվանցել է մատակարարների կողմից նշված ժամանակահատվածում մատակարարված ապրանքների մասով դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները 2666845 դրամ, նշված հարկային հաշիվները հաստատել է (էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացրել) 05.10.2016թ.:

Ըստ կազմակերպության տնօրենի հայտարարության՝ մատակարարների կողմից 2016թ. հուլիս և օգոստոս ամիսներին մատակարարված ապրանքների մասով դուրս գրված հարկային հաշիվները, կազմակերպության կողմից հաստատվել են 05.10.2016թ., քանի որ հարկային հաշիվների դուրս գրման էլեկտրոնային համակարգի գերծանրաբեռնվածության հետևանքով համակարգում առաջացել է հարկային հաշիվների ստորագրման խնդիր, որի վերաբերյալ ՀՀ հարկային ծառայության ինտերնետային կայքի «Պաշտոնական նորություններ» բաժնում 20.07.2016թ. հրապարակվել է տեղեկատվություն:

Կազմակերպությունը չի ղեկավարվել «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի 2-րդ կետի դրույթներով, ինչպես նաև «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի վերախմբագրված տարբերակով, որոնք գործում են 2015թ. հունվարի 1-ից:

Քանի որ հարկային հաշիվների դուրս գրման էլեկտրոնային համակարգի գերծանրաբեռնվածության հետևանքով համակարգում առաջացել է հարկային հաշիվների ստորագրման խնդիր, որը հիմնավորվում է «Հայաստանի Հանրապետության Հարկային Ծառայություն» ինտերնետային կայքի «Պաշտոնական նորություններ» բաժնում 20.07.2016թ. հրապարակված տեղեկատվությամբ, հետևաբար 2016թ. հուլիս և օգոստոս ամիսներին ստացված ապրանքների և ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները սահմանված ժամկետում էլեկտրոնային ստորագրությամբ չվավերացնելու հետևանքով հարկային պարտավորություններ չեն առաջադրվում:

Խախտվել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջները: Ղեկավարվելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերի, ինչպես նաև նույն հոդվածի երկրորդ պարբերության բ) կետի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 25-րդ հոդվածների պահանջներով ընդամենը ԱԱՀ-ի գծով վճարման է առաջադրվել 15.218.056 դրամ, ինչպես նաև հետ վերադարձման՝ 10.444.679 դրամ:

1. Գանգատում բերված պնդումների կապակցությամբ, որ կազմակերպությանն անհիմն վերագրվում է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ և 43.1 հոդվածներով սահմանված նորմերի խախտումներ, հարկ է նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնում են հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների և ծառայություն մատուցողների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվները:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող անձինք հաշվետու ժամանակաշրջանում պետական բյուջե են վճարում այդ ժամանակաշրջանում իրականացված հարկվող գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառության նկատմամբ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարը, որից հաշվանցվում (պակասեցվում) են մասնավորապես՝ արտադրական և այլ առևտրային նպատակներով հանրապետության տարածքում հաշվելու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված այն ապրանքների և ստացված այն ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների չափով (բացառությամբ նույն օրենքով սահմանված դեպքերի), որոնց դիմաց բանկի կամ փոստի միջոցով մատակարարի բանկային հաշվին կատարվել է վճարում, բացառությամբ նույն հոդվածով սահմանված դեպքերի:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43¹-րդ հոդվածի համաձայն՝ հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված այն հարկային հաշիվներում (այդ թվում՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո դուրս գրված, սակայն այդ հաշվետու ժամանակաշրջանին վերաբերող) առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները, որոնք մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը (ներառյալ) էլեկտրոնային ստորագրությամբ չեն վավերացվել, տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցման ենթակա չեն և կարող են հաշվանցվել այդ հարկային հաշիվներն էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացնելու օրն ընդգրկող հետագա հաշվետու ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) համար ներկայացվող ԱԱՀ-ի հաշվարկով:

Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված պայմաններից բացի հաշվանցման իրավունքի առումով նույն հոդվածով սահմանված է բացառություն ինչպես նույն օրենքով, այնպես էլ նույն հոդվածով սահմանված առանձին դեպքերի համար: Այսինքն, հաշվանցման իրավունքի պայմաններ են հանդիսանում ինչպես օրենքի 23-րդ հոդվածով սահմանված՝ ստացված հարկային հաշվի առկայությունը և դրանց դիմաց բանկի կամ փոստի միջոցով մատակարարի բանկային հաշվին վճարման կատարումը, այնպես էլ օրենքի 43.1-րդ հոդվածով սահմանված պայմանը, այն է՝ հաշվետու ժամանակաշրջանում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները կարող են հաշվանցվել, եթե դրանք մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը էլեկտրոնային ստորագրությամբ վավերացվել են:

Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ ստացված հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման առումով նույն օրենքով սահմանված են նաև այլ կանոններ (մասնավորապես՝ օրենքի 26-րդ և 27-րդ հոդվածներ): Այսինքն, հաշվետու ժամանակաշրջանում ստացված հարկային հաշվում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման համար ԱԱՀ վճարողը պետք է հիմք ընդունի «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքով հաշվանցումներ կատարելու համար բոլոր (մասնավորապես՝ օրենքի 20-րդ, 23-րդ, 26-րդ, 27-րդ և 43.1-րդ հոդվածներով) սահմանված պահանջները:

Քննարկվող դեպքում «Արտակ» ԱԿ կողմից խախտվել են «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ և 43¹-րդ հոդվածների պահանջները, այն է՝ հաշվետու ժամանակաշրջաններում ձեռք բերված ապրանքների և ստացված ծառայությունների գծով մատակարարների կողմից դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարները մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանին հաջորդող ամսվա 20-ը էլեկտրոնային ստորագրությամբ չեն վավերացվել, սակայն համապատասխան հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկով հաշվանցվել են:

2. Գանգատում բերված պնդումների կապակցությամբ, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ 43.1 հոդվածը և այլ դրույթներ կարգավորող ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտը՝ ՀՀ կառավարության 2011 թվականի հուլիսի 7 թիվ 937-Ն որոշումը հաշվի չի առնվել, հարկ է նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի մինչև 31.12.2014թ. գործող խմբագրությամբ 20-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք եռամսյակի ավարտից հետո՝ մինչև դրան հաջորդող ամսվա 20-ը (ներառյալ), Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած կարգով ներկայացնում են տեղեկանք եռամսյակի ընթացքում իրենց ձեռք բերած ապրանքների և ստացված ծառայությունների դիմաց մատակարարների դուրս գրած հարկային հաշիվների և իրենց մատակարարած

ապրանքների և մատուցված ծառայությունների գծով դուրս գրված (գնորդներին տրված) հարկային հաշիվների վերաբերյալ: Ընդ որում՝ էլեկտրոնային եղանակով դուրս գրված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունները չեն ներառվում այդ հարկային հաշիվները ստացողի կողմից ներկայացման ենթակա՝ նույն հոդվածով սահմանված տեղեկանքում, եթե այդ հաշիվների ստացումը էլեկտրոնային կարգով մինչև տեղեկանքի ներկայացման ժամկետի ավարտը հավաստել է ստացողը: Միաժամանակ, օրենքի 43.1-ին հոդվածով սահմանված էր հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունների ներկայացմամբ պայմանավորված ԱԱՀ գումարների հաշվանցման իրավունքի ձեռքբերման հարցերը:

ՀՀ կառավարության 07.08.2011թ. «Հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկանքը հարկային մարմիններին ներկայացնելու կարգը սահմանելու մասին» N937-Ն որոշման 1-ին կետի համաձայն՝ նույն կարգով կանոնակարգվում է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի պահանջներին համապատասխան դուրս գրված (գնորդներին տրված) և (կամ) մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկանքի, օրենքի 33-րդ հոդվածին համապատասխան ճշգրտված տեղեկությունների ներկայացման, օրենքի 43.1-ին հոդվածի պահանջներին համապատասխան հաշվանցումների կատարման կարգը:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» Հայաստանի Հանրապետության 2014 թվականի նոյեմբերի 19-ի ՀՕ-186-Ն օրենքով կատարված փոփոխություններով օրենքի 20-րդ և 43.1-ին հոդվածները շարադրվել են նոր խմբագրությամբ, և «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 2015թ. հունվարի 1-ից գործող խմբագրությամբ սահմանվել է հարկային հաշիվների՝ բացառապես էլեկտրոնային եղանակով դուրս գրման պահանջ միաժամանակ հանվել են նաև հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկությունների ներկայացման պահանջը:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ 2015թ. հունվարի 1-ից հետո ստացված և դուրս գրված հարկային հաշիվների մասով ՀՀ կառավարության վերը նշված որոշմամբ սահմանված դրույթները կիրառելի չեն (դրանք վերաբերում են միայն մինչև 31.12.2014թ. ներառյալ ստացված և դուրս գրված հարկային հաշիվներին), իսկ ինչ վերաբերում է 01.01.2015թ. հետո դուրս գրված հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ գումարները հաշվանցելու իրավունքի ձեռքբերման հարցին, ապա տվյալ դեպքում անհրաժեշտ է հաշվի առնել 01.01.2015թ. հետո գործող «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ և 43¹-ին հոդվածով սահմանված պահանջները:

3. Գանգատում բերված պնդումների կապակցությամբ, որ ստուգումը երկարացվել է ապօրինի և անհիմն, ստուգման ակտը ընդունվել է օրենքով սահմանված դրա ընդունման ժամկետի ավարտից հետո, հարկ է նշել հետևյալը.

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ առանձին տեսակի վարչական վարույթների առանձնահատկությունները սահմանվում են օրենքներով և Հայաստանի Հանրապետության միջազգային պայմանագրերով:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի համաձայն՝ սույն օրենքը կարգավորում է Հայաստանի Հանրապետությունում կամ օտարերկրյա պետություններում գրանցված և Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործունեություն իրականացնող առևտրային կամ ոչ առևտրային կազմակերպություններում, հիմնարկներում, իրավաբանական անձի մասնաճյուղում կամ ներկայացուցչությունում, տեղական ինքնակառավարման մարմիններում, ինչպես նաև անհատ ձեռնարկատերերի գործունեության ստուգումների և ուսումնասիրությունների կազմակերպման և անցկացման հետ կապված

հարաբերությունները, ինչպես նաև սահմանում է դրանց իրականացման միասնական կարգը:

Վերոգրյալից հետևում է, որ «Արտակ» ԱԿ-ում ստուգումն իրականացնելու վերաբերյալ հանձնարարագիր հրապարակվելու օրվանից մինչև ակտ ընդունելուն ուղղված գործողություններն իրականացնելու ժամկետները պահպանված լինելու հանգամանքը պարզելու համար անհրաժեշտ է ղեկավարվել «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով (այսուհետ նաև՝ Օրենք) նախատեսված համապատասխան դրույթներով:

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով սույն գործում առկա ապացույցները եկավ եզրակացության, որ «Արտակ» ԱԿ-ում ստուգումն իրականացվել է և Ակտը կազմվել է Օրենքով նախատեսված ժամկետների պահպանմամբ: Ընդ որում, ստուգման ժամկետներին վերաբերվող Օրենքի համապատասխան հոդվածի դրույթները խախտված լինելու վերաբերյալ գանգատում որևէ բան նշված չէ:

Գանգատում նշվում է, որ ստուգումը երկարացվել է ապօրինի, քանի որ երկարացնելու համար օրենքով սահմանված համապատասխան հանգամանքներ առկա չեն եղել, հետևաբար ստուգող տեսուչներն անհիմն ձգձգել են ստուգման ժամկետը:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ Օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն. «Ստուգման ժամկետը չպետք է գերազանցի ստուգում իրականացնելու մասին համապատասխան պետական մարմնի ղեկավարի (փոխարինող պաշտոնատար անձի) հրամանում կամ հանձնարարագրում նշված ժամկետը: Անհրաժեշտության դեպքում ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձի գրավոր հիմնավորմամբ՝ համապատասխան պետական մարմնի ղեկավարի (փոխարինող պաշտոնատար անձի) հրամանով կամ հանձնարարագրով, սույն հոդվածի 1-ին կետով սահմանված ժամկետը կարող է երկարաձգվել մինչև 10 անընդմեջ աշխատանքային օր, իսկ ստուգվող ժամանակաշրջանի որևէ ֆինանսական տարվա արդյունքով 3,0 մլրդ դրամ և ավելի իրացման շրջանառության կամ համախառն եկամուտ հայտարարագրած տնտեսավարող սուբյեկտների մոտ մինչև 75 անընդմեջ աշխատանքային օր: Դրա մասին պետք է տեղեկացվի ստուգվող օբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող անձին»:

Քննարկվող դեպքում ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահին հասցեագրված զեկուցագրում հստակ նշվել է «Արտակ» ԱԿ-ում իրականացվող ստուգման ընթացքում առաջացած խնդիրների հետ կապված ստուգման ժամկետը 10 անընդմեջ աշխատանքային օրով երկարաձգելու անհրաժեշտության մասին: Արդյունքում, հիմք ընդունելով վերոգրյալ զեկուցագիրը, ինչպես նաև ղեկավարվելով «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի դրույթներով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի կողմից 08.02.2017թ. կայացվել է թիվ Ա-138-Ա հրամանը՝ «Արտակ» ԱԿ-ում իրականացվող ստուգման ժամկետը 10 անընդմեջ աշխատանքային օրով երկարաձգելու մասին: Հրամանի օրինակը տրամադրվել է կազմակերպության տնօրենին, ինչի մասին հրամանի վրա առկա է համապատասխան գրառում: Այսինքն, ստուգման ժամկետի երկարաձգվել են Օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետներում:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատում բերված պնդումները ստուգման ժամկետը ապօրինի և անհիմն երկարաձգված լինելու, ինչպես նաև Ակտն օրենքով սահմանված դրա ընդունման ժամկետի ավարտից հետո ընդունված լինելու վերաբերյալ, հիմնավոր չեն:

4. Գանգատում բերված պնդումների կապակցությամբ, որ ստուգման ընթացքում գրավոր առարկությունների տեսքով ներկայացվել են առնվազն 5 հանգամանքներ, որոնք վարչական մարմնի ներկայացուցիչները պարտավոր էին հակառակը ապացուցել, հարկ է նշել հետևյալը.

ինչպես որ վերը նշվել է, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքը կարգավորում է ստուգումների կազմակերպման և անցկացման հետ կապված հարաբերությունները, ինչպես նաև սահմանում է դրանց իրականացման միասնական կարգը:

Օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Ակտի նախագիծը ստուգում իրականացնող անձը 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին՝ առարկություններ ներկայացնելու նպատակով:

Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում ուսումնասիրում է ակտի նախագիծը:

Սույն մասի երկրորդ պարբերությամբ նախատեսված ժամկետում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից առարկություններ չներկայացվելու դեպքում ստուգող մարմինը կազմում է ակտը և դրա մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, ժամկետի ավարտից հետո՝ 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին:

Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից սույն մասի երկրորդ պարբերությամբ նախատեսված ժամկետում ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկություններ ներկայացնելու դեպքում ստուգող մարմինը ուսումնասիրում է դրանք և առարկություններ ստանալու օրվան հաջորդող 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում ակտի մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի ստորագրմանը: Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի ներկայացրած առարկությունները կցվում են ակտին և կազմում դրա անբաժանելի մասը»:

Տվյալ դեպքում Օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասով հստակ նշված են ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկություններ ներկայացվելու դեպքում ստուգումն իրականացնող անձանց գործողությունները: Ընդ որում, ակտի նախագծի վերաբերյալ ներկայացված առարկություններին արձագանքելու (հակառակը ապացուցելու) պարտականություն նշված իրավանորմով նախատեսված չէ:

5. Գանգատում բերված պնդումների կապակցությամբ, որ ընկերության նկատմամբ առաջադրվող տույժերն ու տուգանքները բոլոր դեպքերում համարժեք չեն կատարված խախտմանը, եթե նույնիսկ այդպիսի խախտում առկա է, և բխում է ձևական պահանջների պահպանման նպատակից, հարկ է նշել հետևյալը.

Հարկ է նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43¹-րդ հոդվածով, ինչպես նաև նույն օրենքի այլ հոդվածներով հաշվանցման համար սահմանված կանոնները չպահպանելու դեպքում կիրառվում են «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածով և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածով սահմանված պատասխանատվության միջոցները:

Մինչդեռ ժամանակ, Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող հարցի վերաբերյալ որոշում կայացնելիս անհրաժեշտ է ղեկավարվել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովի 14.04.2017թ. կայացված նախադեպային որոշման դրույթներով, ինչի պարագայում Ակտի 3-րդ կետով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի համաձայն կիրառված տուգանքները ենթակա են նվազեցման:

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՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արտաշատի ՏՀՏ 09.03.2017թ. թիվ 1011730 ակտի 3-րդ կետից նվազեցնել ընդամենը 3.637.898 դրամ:

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