

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 3/4

24 հունվարի 2017թ.

Քննարկվեց «Մաքսֆրուտ» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի 17.10.2016թ. թիվ 1 որոշման և Մաշտոցի ՀՏ 11.11.2016թ. թիվ 1010790 ակտի դեմ:

«Մաքսֆրուտ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

Գանգատաբերը գտնում է, որ ակտի հիմք հանդիսացող՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի 17.10.2016թ. թիվ 1 Որոշումը և 11.11.2016թ. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ հարկային տեսուչների կողմից կազմված ակտն իրավաչափ չեն և ենթակա են անվավեր ճանաչման հետևյալ պատճառաբանությամբ և հիմնավորումներով:

1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի կողմից 17.10.2016թ. թիվ 1 Որոշումը ոչ իրավաչափ վարչական ակտ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման: Այսպես, համաձայն նշված որոշման՝ «Ընկերության կողմից հայտարարագրված ՀՀ տարածք ներմուծված և ՀՀ տարածքում ձեռք բերված ապրանքների մանրածախ գների և օրենքով սահմանված կարգով երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների միջև առկա են էական շեղումներ, որը «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի իմաստով դիտարկվում է որպես հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտում: Նշվածից հետևում է, որ ընկերությունն ակնհայտ կեղծ տվյալներ է մտցրել ՀՏ ներկայացված հաշվարկներում, որի հետևանքով անհնար է դառնում հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունները հաշվարկել հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով»:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ, 22-րդ, 22.1-րդ հոդվածներից հետևում է, որ ընկերության հարկային պարտավորությունները «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի հիման վրա հաշվարկելու համար նախ պետք է պարզել, թե արդյոք առկա են նշված հոդվածներում նկարագրված իրավախախտման հատկանիշները, դրանց առկայության դեպքում միայն ընկերության գործողությունները որակել (գնահատել) որպես հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտում կամ ՀՏ ներկայացված հաշվարկներում ակնհայտ կեղծ տվյալներ մտցնել, այնուհետև միայն՝ որոշում կայացնել հարկային պարտավորությունները սահմանված կարգով հաշվարկելու մասին:

Սույն գործով հարկային մարմինն ընկերության գործողությունները հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտում կամ ՀՏ ներկայացված հաշվարկներում ակնհայտ կեղծ տվյալներ մտցնել որակելու (գնահատելու) համար հիմք է ընդունել օրենքով սահմանված կարգով երրորդ անձից ստացված տեղեկությունները, սակայն չի մատնանշել և հստակեցրել, թե կոնկրետ ինչ տեղեկությունների մասին է խոսքը, արդյոք դրանք անմիջականորեն վերաբերում են ընկերության կողմից իրականացվող գործառնություններին, գործարքներին կամ գործունեությանը, որ երրորդ անձից և ինչ կարգով են ձեռք բերվել այդ տեղեկությունները, որքանով են դրանք արժանահավատ և թույլատրելի ընկերության գործողությունները որպես իրավախախտում որակելու (գնահատելու) համար և արդյոք դրանք բավարար են ընկերության նկատմամբ որոշում կայացնելու պատասխանատվության միջոց կիրառելու ընկերության հարկային պարտավորությունների հաշվարկման կարգ սահմանելու մասին:

Այլ կերպ ասած վիճարկվող որոշմամբ հարկային մարմնի կողմից ընկերության գործողությունները որպես սահմանված կարգի խախտում կամ ակնհայտ կեղծ տվյալներ մտցնել գնահատելու համար հիմք հանդիսացած տեղեկությունների աղբյուրը բացահայտված չէ, պարզ չէ այդ տեղեկությունների ձեռք բերման կարգի

պահպանվածությունը և դրանց հավաստիությունը, ուստի այդ տեղեկությունների օգտագործմամբ կայացված որոշումն ընկերության նկատմամբ պատասխանատվության միջոց կիրառելու համար իրավաչափ չէ:

Ընդ որում, եթե վիճարկվող որոշման մեջ ենթադրաբար խոսքը Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից տրամադրված տեղեկությունների մասին է, ապա հարկ է նկատել, որ, ինչպես բխում է ՀՀ օրենսդրական համապատասխան նորմերի վերլուծությունից, Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից տրամադրված տեղեկատվությունը չի կարող դիտարկվել որպես օրենքով սահմանված կարգով երրորդ անձից ստացված տեղեկություններ ընկերության գործողությունները «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22.1-րդ հոդվածի իմաստով գնահատելու համար:

Բացի այդ, ամենևին պարզ չէ, թե իր նշված որոշման մեջ ինչի հիման վրա է հարկային մարմինն հանգել հետևության առ այն, որ ընկերությունն ակնհայտ կեղծ տվյալներ է մտցրել ՀՏ ներկայացված հաշվարկներում: Հարկային մարմնի այս հետևությունը հիմնավորված չէ ոչ իրավական, ոչ փաստական առումով:

Բանն այն է, որ նախ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22.1-րդ հոդվածի իմաստով հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի խախտման առկայությունն ինքնին չի նշանակում ակնհայտ կեղծ տվյալներ մտցնել ՀՏ ներկայացված հաշվարկներում: Երկրորդ, գործով առկա չէ որևէ փաստական տվյալ առ այն, որ ընկերության կողմից ՀՏ ներկայացված հաշվարկներում մտցվել են ակնհայտ կեղծ տվյալներ:

Այսպիսով, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի 17.10.2016թ. թիվ 1 Որոշումը ոչ իրավաչափ վարչական ակտ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման:

2. 2016թ. նոյեմբերի 11-ին կազմված ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ թիվ 1010790 ակտը չի համապատասխանում օրենսդրությամբ սահմանված պահանջներին, ուստի այն ևս ոչ իրավաչափ վարչական ակտ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման:

Գանգատում բերված են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 2-րդ պարբերության, 22.1-րդ հոդվածի 2-րդ պարբերության, 20-րդ հոդվածի, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի, ՀՀ կառավարության 1998թ. սեպտեմբերի 18-ի թիվ 580 որոշման 2-րդ կետի (գ) ենթակետի դրույթները:

Վերոնշյալ իրավակարգավորումների հիման վրա հարկային մարմնի կողմից երրորդ անձից՝ Ազգային վիճակագրական ծառայությունից ստացված տվյալները հիմք են հանդիսացել ընկերությանը հարկային պարտավորություն առաջադրելու համար: Ընդ որում, համաձայն վերոնշյալ կարգավորումների՝ այդ տվյալներն Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից ամենայն հավանականությամբ հարկային մարմնին են տրամադրվել իր կողմից իրականացվող դիտարկման (մոնիտորինգի) արդյունքներով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ գանգատաբերը գտնում է, որ հարկային մարմինը չի հիմնավորել, թե վերը նշված որ իրավական դրույթի հիման վրա է Ազգային վիճակագրական ծառայությանը դիտել որպես օրենքով սահմանված երրորդ անձ, որի կողմից տրամադրված տեղեկատվությունը կարող էր հիմք հանդիսանալ ընկերության հարկային պարտավորությունները «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածով հաշվարկելու համար:

Սույն գործով Ազգային վիճակագրական ծառայությունից՝ որպես երրորդ անձից ստացված տվյալները տեղեկատվության պատշաճ աղբյուր չեն և բավարար ու արժանահավատ փաստական տվյալներ չեն բովանդակում համեմատվող հանգամանքների և պայմանների համամասնության վերաբերյալ, ուստի և չեն կարող հիմք հանդիսանալ եզրակացնելու, որ ընկերությունը հարկվող օբյեկտների գծով

հաշվապահական հաշվառման փաստաթղթերը վարել է սահմանված կարգի կոպիտ խախտումներով կամ հարկային մարմին ներկայացրած հաշվետվություններում մտցրել է ակնհայտ կեղծ տվյալներ, հետևաբար և հիմք հանդիսանալ ընկերության նկատմամբ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված պատասխանատվության միջոց կիրառելու համար:

Ակտում որևէ կերպ հիմնավորված չէ, թե ինչ ընթացակարգով և ինչ միջոցներով է ձևավորվել Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից հարկային մարմին տրամադրված համապատասխան տեղեկատվությունը, արդյոք այդ ընթացակարգերը և լիազորությունները սահմանված են օրենքով:

Եթե խոսքը կառավարության որոշմամբ սահմանված դիտարկման (մոնիտորինգ) արդյունքների մասին է, ապա նախ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի իմաստով կառավարության որոշումը բավարար՝ օրենքի մակարդակի իրավական ակտ չէ համապատասխան տեղեկատվությունը ստանալու կարգը սահմանելու համար, երկրորդ, որոշակի չէ, թե ինչ շրջանակներ է ընդգրկել մոնիտորինգը, ինչ միջոցներով է այն իրականացվել, որ ընկերություններ են ենթարկվել դիտարկման, ինչ գործարքների է այն վերաբերել, ինչպես են առանձնացվել նույնանուն ապրանքների գնագոյացման և ինքնարժեքի վրա ազդող գործոնները, ինչպես են դրանք վերլուծվել (եթե վերլուծվել են) և այլ հանգամանքներ ու առանձնահատկություններ, որոնք հարկվող սուբյեկտի վարքագիծը գնահատելիս պետք է համանման լինեն ու համեմատելի:

Մյուս կողմից, վիճելի է նաև Ազգային վիճակագրական ծառայությանը տեղեկություն տրամադրած ընկերությունների կողմից տրամադրված տեղեկատվության հավաստիությունն առ այն, թե որքանով են այդ տեղեկություններն ինքնին հավաստի և արժանահավատ, արդյոք այդ տեղեկությունները ենթարկվել են բավարար ստուգման և պատշաճ գնահատականի, որպեսզի հիմք հանդիսանան ստուգվող ընկերությունում ստուգմամբ ձեռք բերված տեղեկությունների հետ համեմատելու և համադրելու համար: Մասնավորապես, հարկային տեսչությունը որևէ կերպ հաշվի չի առել ընկերության գործունեության առանձնահատկությունները, իրացման շուկայի և հաճախորդների տարբերությունները տեղեկություն տրամադրած ընկերությունների հաճախորդներից և առևտրի պայմաններից: Այդ կերպ հարկային մարմինն անտեսել է համեմատվող պայմանների համանմանության պահանջը, որը սահմանված է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածով:

Սույն գործով ստուգումներ իրականացնելիս և ստուգման ակտը կազմելիս հարկային մարմինը խախտել է նաև ՀՀ կառավարության 1998թ. սեպտեմբերի 18-ի թիվ 580 որոշման 1-ին բաժնի 1-ին կետի պահանջը՝ համադրումներ ու փաստարկներ ներկայացնելիս միայն համանման պայմաններում և հանգամանքներում գործող հարկ վճարողներին վերաբերող տեղեկությունները վերլուծելու պարտականության առումով: Հարկային մարմինը պատշաճ չի գնահատել երրորդ անձից ստացված տեղեկատվությունը և կատարել է սխալ համեմատություն ոչ ճիշտ ընտրելով համեմատության եզրը, ինչն էլ հանգեցրել է համանմանության պայմանների և հանգամանքների սխալ գնահատման, և, դրանով իսկ, ստուգման ակտով հարկային պարտավորության անիրավաչափ առաջադրման:

Մասնավորապես, հարկային մարմնի կողմից երրորդ անձից ստացված տեղեկատվությունը ստուգելիս հաշվի չեն առնվել.

- տեղեկություն տրամադրած և ստուգվող ընկերության վաճառքի ծավալները, դրանք չեն համեմատվել և չի հաստատվել այդ ծավալների համանմանությունը,
- տեղեկություն տրամադրած և ստուգվող ընկերության գործունեություն ծավալելու տարածքային-տարածաշրջանային (աշխարհագրական) առանձնահատկությունները.

հարկային մարմինը չի գնահատել համեմատվող ընկերությունների գործունեության վայրերում առևտրի և գնագոյացման քաղաքականության համամասնությունը և տարբերությունները: Ակնհայտորեն դրանք ՀՀ տարբեր վարչատարածքային միավորներում տարբեր են,

- ընկերությունների կողմից նույնանուն ապրանքների ներմուծման առանձնահատկությունները, որոնք պայմանավորված են տարբեր երկրներից նույնանուն ապրանքների ներմուծման հանգամանքով, ինչով և իր հերթին պայմանավորված է ինքնարժեքի և վաճառքի գների տարբերությունները: Դրանք ակնհայտորեն չեն կարող համամասն լինել,

- ընկերությունների կողմից իրացվող ապրանքների որակական հատկանիշների առանձնահատկությունները: Տարբեր ընկերությունների կողմից իրացվող ապրանքները որակական հատկանիշներով տարբերվում են, ինչն էլ պայմանավորում է տարբեր ընկերությունների կողմից նույնանուն ապրանքների գնային առաջարկների տարբերությունները, որոնք, բնականաբար, չեն կարող համամասն լինել,

- նույնանուն ապրանքների գների փոփոխականությունը, ինչը կապված է տարբեր տնտեսվարողների կողմից նույնանուն ապրանքների համար տարբեր գներ սահմանելու հանգամանքով,

- իրացվող ապրանքների (նարինջ, բանան) պիտանելիության ժամկետների կարճատևությամբ, ինչի հետևանքով, դրանց փչանալու վտանգով պայմանավորված, դրանք կարող են իրացվել նույնիսկ ինքնարժեքով,

- ընկերությունների կողմից իրացվող ապրանքների ապահովագրության, տեղափոխման, բեռնափոխադրման ընթացակարգերի առանձնահատկություններով, որոնք, ի թիվս վերոնշյալ գործոնների, ինքնին ազդում են ապրանքների ինքնարժեքի և գնագոյացման վրա և չեն կարող համամասն լինել բոլոր տնտեսվարող սուբյեկտների համար,

- այլ առանձնահատկություններ, որոնք յուրաքանչյուր ընկերության համար և յուրաքանչյուր գործարքով ապրանքների ինքնարժեքի և գնագոյացման քաղաքականության վրա ազդող գնահատման ենթակա ինքնուրույն հանգամանքներ կարող են լինել:

Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից հարկային մարմինն տրամադրված տեղեկատվությունն առնվազն պետք է բովանդակեր վերոնշյալ հանգամանքների և առանձնահատկությունների վերաբերյալ մանրամասն տեղեկատվություն, որպեսզի հարկային մարմինը ողջամտորեն հնարավորություն ունենար բաղդատել ստացված տեղեկատվությունը և որոշել ստուգվող ընկերության կողմից տրամադրված և Ազգային վիճակագրական ծառայությունից ստացված տեղեկությունների համեմատելի լինելը և միայն դրա արդյունքում որոշեր ընկերության կողմից հարկային օրենսդրության կոպիտ խախտում թույլ տալ-չտալու փաստը, և դրա հիման վրա կարողանար կիրառել համապատասխան պատասխանատվության միջոց:

3. Պետության ի դեմս հարկային մարմնի այդպիսի չափազանց լայն հայեցողությունը չի բխում վարչարարության համաչափության և իրավական որոշակիության սահմանադրական սկզբունքներից, վտանգում է իրավահավասարության և կամայականության արգելքի սկզբունքի պատշաճ իրացումը:

Գանգատում բերված են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ, 7-րդ, 8-րդ հոդվածների դրույթները:

4. Ստուգումն իրականացնող հարկային տեսուչների կողմից վերը թվարկված հանգամանքներն ու պայմանները պատշաճ հաշվի չեն առնվել, ինչի արդյունքում, ըստ էության, չեն պահպանվել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի, այդ հոդվածի կիրարկմանն ուղղված ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. թիվ 580 որոշման

համապատասխան դրույթները, ինչի հետևանքով էլ խախտվել են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված վերը թվարկված սկզբունքները, նույն օրենքի 37-րդ հոդվածի դրույթները:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ, 69-րդ, 70-րդ, 72-րդ և այլ հոդվածներով, գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի 17.10.2016թ. թիվ 1 որոշումը և Մաշտոցի ՀՏ 11.11.2016թ. թիվ 1010790 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 29.06.2016թ. թիվ 1010790 հանձնարարագրի համաձայն «Մաքսֆրուտ» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 11.11.2016թ. թիվ 1010790 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 1.622.701.965 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ուսումնասիրելով ընկերության կողմից ՀԴՄ-ի միջոցով իրացված ապրանքների՝ բանանի և նարնջի մանրածախ վաճառքի գները պարզվել է, որ նշված ապրանքների միջին ամսական մանրածախ գների և օրենքով նախատեսված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների, տվյալ դեպքում Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից ներկայացված այդ ապրանքների միջին ամսական վաճառքի գների միջև առկա է 20 և ավել տոկոսի տարբերություն:

Համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22.1-րդ հոդվածի՝ նշված ապրանքների գների միջև 20 և ավել տոկոսի տարբերությունը համարվում է էական շեղում, որի առկայությունը «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի իմաստով դիտարկվում է որպես հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտում:

Վերը նշվածի հետևանքով ընկերությունը ներմուծված և ՀՀ տարածքում ձեռք բերված ապրանքների գծով իրացման հաշվառումը վարել է սահմանված կարգի խախտումներով և ակնհայտ կեղծ տվյալներ է մտցրել ՀՏ ներկայացված հաշվետվություններում և հաշվարկներում, ինչի հետևանքով անհնար է դառնում հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկել հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունները: Հետևաբար համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի, եթե օրենքով սահմանված դեպքերում հարկ վճարողի իրացման շրջանառությունը համարվում է չհիմնավորված, ապա հարկվող օբյեկտը և հարկային պարտավորությունը հաշվարկում է հարկային մարմինը:

Արդյունքում չհիմնավորված իրացման շրջանառությունները սահմանված կարգով վերահաշվարկվել է՝ կիրառելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի «օրենքով սահմանված կարգով երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների», ինչպես նաև նույն օրենքի 20-րդ հոդվածով սահմանված այլ տեղեկությունների դրույթը և ՀՀ

կառավարության 1998թ. սեպտեմբերի 18-ի թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգի պահանջները (Մաշտոցի ՀՏ պետի թիվ 1 որոշում):

Համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի կատարվում է իրացման շրջանառության վերահաշվարկ հետևյալ կերպ՝ (ԱՎԾ-ի տրամադրած միջին ամսական ճշգրտված գին (ԱՎԾ գին - 20%) - 16.67% ԱԱՀ) - (ՀՀ տարածքում ապրանքների ձեռքբերման արժեք + 22.5% (ստուգման ժամանակահատվածում ընկերության կողմից կիրառվող մաքսիմալ վերադիր՝ ներառյալ ԱԱՀ) - 16.67% ԱԱՀ) և ՀԴՄ-ի միջոցով իրացված ապրանքների քանակ (ձեռք բերված ապրանքների և մեծածախ վաճառված ապրանքների քանակային տարբերություն ըստ հաշվետու ժամանակաշրջանի):

Կատարելով ընկերության իրացման շրջանառությունների վերահաշվարկ՝ ստացվում է, որ 2012, 2013, 2014 և 2015 թվականների համար պակաս է ցույց տրվել համապատասխանաբար 97.104.500 դրամ, 10.7790.920 դրամ, 70.105.2115 դրամ, 1009705054 դրամ իրացման շրջանառություն: Միաժամանակ 2013թ. համար լրացուցիչ հաշվարկված իրացման շրջանառությունից (համախառն եկամուտից), որպես չփոխհատուցվող հարկերի գծով ծախսեր, ենթակա են նվազեցման 2013թ. մայիսից սեպտեմբերն ընկած ժամանակահատվածում ընկերության կողմից պակասեցրած ԱԱՀ-ի բացասական տարբերության գումարները՝ 42.692.918 դրամ:

Հիմք ընդունելով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 33-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները շահութահարկի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 758.663.834 դրամ:

Միևնույն ժամանակ, հիմք ընդունելով Ակտի շահութահարկի բաժնում արձանագրված խախտումները և հաշվարկման մեթոդաբանությունը՝ համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի և ՀՀ կառավարության 1998թ. սեպտեմբերի 18-ի թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգի, 2012թ. 4-րդ եռամսյակից մինչև 2016թ. մարտ ամիսն ընկած ժամանակահատվածում հաշվարկվել են չհիմնավորված իրացման շրջանառության հիման վրա պակաս հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարները, ըստ հաշվետու ժամանակաշրջանների: Արդյունքում հիմք ընդունելով Հիմք ընդունելով «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 30.1-րդ հոդվածների դրույթները ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 863.445.327 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի համաձայն՝ եթե 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 մարմին ներկայացրած հաշվետվություններում, հաշվարկներում, հայտարարագրերում և այլ փաստաթղթերում, որի հետևանքով անհնար է դառնում հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկել հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունը կամ օրենքով սահմանված դեպքերում հարկ վճարողի շրջանառությունները համարվում են չհիմնավորված, ապա հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկում է հարկային մարմինը՝ 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, ինչպես նաև նույն օրենքի 20-րդ հոդվածով սահմանված այլ տեղեկությունների,

համանման պայմաններում գործող այլ սուբյեկտների միջև կիրառված գների և այլ ցուցանիշների,

համախառն եկամտի մեջ 25 տոկոս հաշվարկային հարկվող շահույթի կամ հարկվող եկամտի կամ

օրենքով իրականացված հսկիչ գնումների վրա:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22.1-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկ վճարողների կողմից արտադրանքի արտադրության, օգտակար հանածոների արդյունահանման և իրացման, ապրանքների շրջանառության և ծառայությունների մատուցման ծավալների, ինչպես նաև իրացման փաստացի գների (սակագների) (այդ թվում՝ միջին) վերաբերյալ հարկային մարմիններին ներկայացված հաշվետվությունների, ներառյալ՝ դրանց համար հիմք հանդիսացած հաշվապահական, արտադրատեխնոլոգիական փաստաթղթերի և այլ ներքին հաշվառման տվյալների (այսուհետ՝ հաշվետվություններ) և վերջիններիս մոտ օրենքով սահմանված կարգով իրականացված չափագրումների արդյունքների և (կամ) օրենքով նախատեսված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների հիման վրա հաշվարկված մեծությունների միջև էական շեղումների (տարբերությունների) առկայությունը նույն օրենքի 22-րդ հոդվածի իմաստով դիտարկվում է որպես հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտում:

Նույն հոդվածի կիրառման իմաստով էական շեղում (տարբերություն) է համարվում չափագրումների արդյունքով արձանագրված և (կամ) օրենքով նախատեսված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների հիման վրա հաշվարկված արտադրանքի արտադրության, օգտակար հանածոների արդյունահանման և իրացման, ապրանքների շրջանառության և ծառայությունների մատուցման ծավալների, ինչպես նաև իրացման փաստացի գների (սակագների) (այդ թվում՝ միջին) և հարկ վճարողի կողմից հարկային մարմիններին ներկայացված հաշվետվությունների համապատասխան տվյալների միջև 20 և ավելի տոկոսի (իսկ օգտակար հանածոների արդյունահանման ֆիզիկական ծավալների դեպքում՝ ՀՀ կառավարության կողմից սահմանված համապատասխան չափի) տարբերությունը:

Հարկ վճարողների կողմից ներկայացված հաշվետվությունների տվյալների և վերջիններիս մոտ օրենքով սահմանված կարգով իրականացված չափագրումների արդյունքների և (կամ) օրենքով նախատեսված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների հիման վրա հաշվարկված մեծությունների միջև էական շեղման (տարբերության) առկայության դեպքում ստուգվող ժամանակահատվածի համար հարկ վճարողի հարկային պարտավորությունները օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հաշվարկվում են չափագրումների արդյունքով արձանագրված և (կամ) օրենքով նախատեսված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների հիման վրա հաշվարկված տվյալների (ներառյալ՝ ծախսերի և կորուստների) հիման վրա հաշվարկված արտադրության և շրջանառության ծավալների նկատմամբ:

ՀՀ կառավարության «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 22 հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկային մարմնի կողմից հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման) կարգը հաստատելու և Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված դեպքերում շուկայական (սովորաբար կիրառվող) գները որոշելու մասին» 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ կետի համաձայն՝ կարգը կիրառվում է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկային մարմնի հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման, վերագնահատման) ժամանակ:

Կարգի 5-րդ կետի համաձայն՝ Ելակետային չափերի որոշումը հարկ վճարողի իրականացրած գործունեության արդյունքում ակտիվների (միջոցների) շարժի (օգտագործման) և ակտիվների առաջացման (գոյացման) աղբյուրների իրական չափերի մնացորդների գնահատումն ու որոշումն է: Ելակետային չափերը որոշելու նպատակով կատարվող վերլուծության ժամանակ հարկային մարմինը օգտագործում է նույն բաժնում նշված տվյալների անհրաժեշտ աղբյուրները՝ ելակետային չափերին առավել ճշգրիտ գնահատական տալու համար:

Կարգի 6-րդ կետի համաձայն՝ հաշվետու (ստուգվող) ժամանակաշրջանի համար ակտիվների շարժի (օգտագործման) (այլ ակտիվների ավելացման (աճի), պարտավորությունների նվազման, հարկվող օբյեկտի հաշվարկման ժամանակ հաշվի առնվող նվազեցումների, հարկվող օբյեկտների հաշվարկման ժամանակ հաշվի չառնվող նվազեցումների հանրագումար) չափի մնացորդի որոշման համար հիմք է ընդունվում՝

ա) հարկ վճարողի ներկայացրած սկզբնական հաշվառմանը, գրանցումներին վերաբերող և այլ համապատասխան հիմնավորող փաստաթղթեր:

բ) հարկ վճարողի մոտ ստուգումների և (կամ) ուսումնասիրությունների արդյունքներով արձանագրված ակտիվների արժեքի, ինչպես նաև վաճառքի (իրացման) վերաբերյալ տվյալները (այդ թվում՝ այդ հարկ վճարողի մոտ կատարված այդ ակտիվների հսկիչ գնման արդյունքները), ինչպես նաև հարկային մարմնի կողմից սահմանված կարգով իրականացված գույքագրման և չափագրման տվյալները (մասնավորապես, պահեստում և անավարտ արտադրության մեջ ապրանքների, հումքի, կիսապատրաստվածքների մնացորդների, միավոր արտադրանքի արտադրության ծախսի նորմաների և այլ տեսակարար ցուցանիշների, կորստի միջին տոկոսի, ակտիվների օգտագործման (վաճառքի և այլ) ինտենսիվությունն արտահայտող ցուցանիշների (այդ թվում՝ իրականացված խրոնոմետրաժով արձանագրված) մասին և այլն):

գ) սահմանված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունները, մասնավորապես՝

- Հայաստանի Հանրապետության ազգային վիճակագրական ծառայության (այսուհետ՝ ծառայություն) կողմից նույն կարգի կիրառման նպատակով տրամադրված տեղեկության տվյալներում արտացոլված ակտիվների իրացման միջին գները:

Նույն ենթակետով նախատեսված աղբյուրի օգտագործման ժամանակ, մինչև ծառայության կողմից հաջորդ ժամանակաշրջանի համար սահմանված կարգով տեղեկությունների տրամադրումը, կիրառվում է նախորդ ժամանակաշրջանի (ժամանակաշրջանների) համար ներկայացված տեղեկատվությունը (բացառությամբ որոշման հավելվածում նշված ապրանքատեսակների), եթե հաջորդ ժամանակաշրջանի համար նախատեսված տեղեկատվության տվյալներով ակտիվների միջին գներն ավելի բարձր են նախորդ ժամանակաշրջանում (ժամանակաշրջաններում) գործող ակտիվների միջին գներից:

Վիճակագրական տեղեկությունների օգտագործման ժամանակ հաշվի են առնվում նաև հարկ վճարողի կողմից իրականացվող գործունեության բնույթը (մեծածախ կամ մանրածախ առևտուր, անմիջապես արտադրող, անմիջապես ներմուծող, շահութաբերության (եկամտաբերության) միջին մակարդակ և այլն):

Սույն աղբյուրի օգտագործման ժամանակ, ելնելով հարկ վճարողի կողմից իրականացվող գործունեության բնույթից, ծառայության կողմից տրամադրված ակտիվների իրացման միջին գների հաշվով, անհրաժեշտության դեպքում (այդ թվում՝ նաև հիմք ընդունելով հարկ վճարողի կողմից բերված այլ աղբյուրների մասին տեղեկությունները), կատարվում են համապատասխան ճշգրտումներ՝ ակտիվների իրացման միջին գները 20 տոկոսի չափով պակասեցնելու միջոցով:

- ՀՀ տարածքից արտահանվող ակտիվների համար ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով լիազորված մարմնի կողմից սահմանված հսկիչ գների մասին տվյալները.

- սեփականաշնորհվող գույքի գնահատման տվյալները.

- ՀՀ կառավարությանն առընթեր անշարժ գույքի պետական միասնական կադաստրի վարչության կողմից ակտիվների արժեքների մասին իրականացված գնահատականները.

- անշարժ գույքի կամ այլ ակտիվների առուվաճառքով զբաղվող սուբյեկտների (բրոքերների, մասնագիտացված կոմիսիոն խանութներ, բորսաներ, մասնագիտացված տոնավաճառներ, շուկաներ), լիցենզավորվող գործունեության դեպքում՝ լիցենզիա տրամադրող պետական կառավարման մարմնի, ՀՀ ստանդարտացման, չափագիտության և սերտիֆիկացման վարչության ՀՀ առևտրաարդյունաբերական պալատի մասնագետների և այլ մասնագիտական (փորձագիտական) եզրակացությունը (գնահատականը).

- մաքսային մարմինների կողմից մաքսային ձևակերպումների ժամանակ ակտիվների գնահատված գները.

- պետական գնումների և բյուջետային ծախսերի նախահաշվի կազմման ժամանակ հիմք ընդունված գները.

- գնացուցակային (կատալոգային) գները, այդ թվում՝ նաև համապատասխան դեպքերում (մասնավորապես, արտաքին տնտեսական գործունեություն իրականացնելու դեպքում) «Ինտերնետ» համաշխարհային համակարգչային ցանցի միջոցով ստացված տվյալները՝ հաշվի առնելով հարկ վճարողի կողմից իրականացվող գործունեության ժամանակաշրջանը, վայրը, այլ առանձնահատուկ պայմաններ.

- համանման ակտիվի աճուրդային կամ դատական կարգով իրացման ձևավորված նախադեպային տվյալները.

- գործող միջազգային պայմանագրերի հիման վրա այլ երկրների հարկային մարմիններից և այլ լիազոր մարմիններից հարկ վճարողի ակտիվների, պարտավորությունների կամ գործարքների վերաբերյալ սահմանված կարգով ստացված տեղեկությունները,

- պետության կամ այլ անձանց շինարարական պատվերների (այդ թվում՝ մրցույթների) շրջանակներում նախատեսված շահույթը,

- կապիտալ շինարարության բնագավառում ՀՀ կառավարության լիազորած մարմնի կողմից հաստատված շինարարական նորմերը (չափերը).

- ՀՀ տնտեսական մրցակցության պաշտպանության պետական հանձնաժողովի տեղեկությունները՝ տնտեսության տարբեր ճյուղերում գերիշխող դիրք գրավող կազմակերպությունների կողմից իրացված ապրանքանյութական արժեքների իրացման գների վերաբերյալ:

դ) համանման պայմաններում (գործունեության ոլորտ, մասնագիտացում, շրջանառության ծավալներ, աշխատողների թիվ, գործունեության իրականացման վայր և այլն) գործող այլ սուբյեկտների կողմից կամ նրանց միջև համապատասխան ժամանակաշրջանում և համանման հանգամանքներում կիրառված գների ու հարկման համար հիմք հանդիսացող այլ ցուցանիշների մասին տվյալները:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային մարմին ներկայացվող տեղեկություն է համարվում նաև երրորդ անձի կողմից ներկայացվող տեղեկությունը: Նույն օրենքի իմաստով երրորդ անձ է համարվում պետական կառավարման, տեղական ինքնակառավարման մարմինը, առևտրային, ոչ առևտրային կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը, նոտարը, որը հարկային մարմին է ներկայացնում այլ հարկ վճարողի կամ այլ ֆիզիկական անձի գործարքի կամ

գործառնության կամ գործունեության վերաբերյալ տեղեկություններ: Նույն հոդվածով սահմանված են նաև ըստ աղբյուրների՝ երրորդ անձանց կողմից հարկային մարմին պարտադիր ներկայացվող տեղեկությունները:

Քննարկվող դեպքում հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ստուգման ընթացքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածով սահմանված կարգով հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկելիս համադրվել են համապատասխան հաշվետու ժամանակաշրջաններում Ընկերության կողմից մանրաձախ (հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի կիրառմամբ) իրացված բանանի և նարնջի մանրաձախ միջին ամսական մանրաձախ գները և Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից ներկայացված այդ ապրանքների միջին ամսական վաճառքի գները, ինչի արդյունքում հայտնաբերվել են էական շեղումներ: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածով և ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ սահմանված կարգով հարկային մարմնի կողմից իրականացվել է հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկ (գնահատում, վերագնահատում), ինչի արդյունքներով էլ առաջադրվել են լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և փաստական հանգամանքերը, Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ.

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածին համապատասխան՝ հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հարկային մարմինը հաշվարկում է ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով՝ մասնավորապես հիմնվելով երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների հիման վրա: ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ, 5-րդ և 6-րդ կետերին համապատասխան՝ օրենքի 22-րդ հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման, վերագնահատման) ժամանակ ակտիվների շարժի (օգտագործման) չափի մնացորդի որոշման համար հարկային մարմինը հիմք է ընդունում չորս խումբ աղբյուրներ, այդ թվում՝ սահմանված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունները: Կարգի 6-րդ կետի «գ» ենթակետով հստակ սահմանված է, որ երրորդ անձանցից ստացվող տեղեկություն է համարվում ՀՀ ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից նույն կարգի կիրառման նպատակով պրամադրված տեղեկության տվյալներում արտացոլված ակտիվների իրացման միջին գները: ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշման 2-րդ կետով էլ հստակ սահմանված են տեղեկությունների ներկայացման ժամկետները:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածով սահմանված են ըստ աղբյուրների՝ երրորդ անձանց կողմից հարկային մարմին պարտադիր ներկայացվող տեղեկությունները: ԸՆդ որում, նույն հոդվածով այլ բան նախատեսված չլինելու դեպքում երրորդ անձանց կողմից պարտադիր ներկայացվող տեղեկությունների և հարկային մարմնի գրավոր հարցման կապակցությամբ տրամադրվող լրացուցիչ տեղեկատվության ներկայացման կարգերը սահմանում է ՀՀ կառավարությունը: Օրենքի 22.1-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկ վճարողների կողմից արտադրանքի արտադրության, օգտակար հանածոների արդյունահանման և իրացման, ապրանքների շրջանառության և ծառայությունների մատուցման ծավալների, ինչպես նաև իրացման փաստացի գների (սակագների) (այդ թվում՝ միջին) վերաբերյալ հարկային մարմիններին ներկայացված հաշվետվությունների, ներառյալ՝ դրանց համար հիմք հանդիսացած հաշվապահական, արտադրատեխնոլոգիական փաստաթղթերի և այլ ներքին հաշվառման տվյալների (հաշվետվություններ) և օրենքով նախատեսված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների հիման վրա հաշվարկված մեծությունների միջև էական շեղումների (տարբերությունների) առկայությունը օրենքի 22-րդ հոդվածի իմաստով դիտարկվում է որպես հարկվող օբյեկտների հաշվառման սահմանված կարգի կոպիտ խախտում:

Վերոնշյալ իրավական կարգավորումներին համապատասխան՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ և 22.1-րդ հոդվածներով սահմանված դեպքերում որպես երրորդ անձի ներկայացրած տեղեկություն դիտարկվում են ինչպես օրենքի 20-րդ հոդվածով, այնպես էլ օրենքի 22-րդ հոդվածին համապատասխան ընդունված՝ ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ հաստատված կարգում թվարկված երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունները: Մասնավորապես, օրենքի 22-րդ հոդվածին համապատասխան ընդունված՝ ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ հաստատված կարգի 6-րդ կետով հաշվետու (ստուգվող) ժամանակաշրջանի համար ակտիվների շարժի (օգտագործման) չափի մնացորդի որոշման համար հիմք հանդիսացող՝ երրորդ անձանցից ստացված տեղեկություններ են համարվում մասնավորապես՝ անշարժ գույքի կամ այլ ակտիվների առուվաճառքով զբաղվող սուբյեկտների (փորձագիտական) եզրակացությունը (գնահատականը), պետական գնումների և բյուջետային ծախսերի նախահաշվի կազմման ժամանակ հիմք ընդունված գները, գնացուցակային (կատալոգային) գները, «Ինտերնետ» համաշխարհային համակարգչային ցանցի միջոցով ստացված տվյալները՝ հաշվի առնելով հարկ վճարողի կողմից իրականացվող գործունեության ժամանակաշրջանը, վայրը, այլ առանձնահատուկ պայմանները, համանման ակտիվի աճուրդային կամ դատական կարգով իրացման ձևավորված նախադեպային տվյալները, գործող միջազգային պայմանագրերի հիման վրա այլ երկրների հարկային մարմիններից և այլ լիազոր մարմիններից հարկ վճարողի ակտիվների, պարտավորությունների կամ գործարքների վերաբերյալ սահմանված կարգով ստացված տեղեկությունները, պետության կամ այլ անձանց շինարարական պատվերների (այդ թվում՝ մրցույթների) շրջանակներում նախատեսված շահույթը, կապիտալ շինարարության բնագավառում ՀՀ կառավարության լիազորած մարմնի կողմից հաստատված շինարարական նորմերը (չափերը), ՀՀ տնտեսական մրցակցության պաշտպանության պետական հանձնաժողովի տեղեկությունները՝ տնտեսության տարբեր ճյուղերում գերիշխող դիրք գրավող կազմակերպությունների կողմից իրացված ապրանքանյութական արժեքների իրացման գների վերաբերյալ: Հարկ է նկատի ունենել, որ հիշյալ տեղեկությունները «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածով առանձին թվարկված չեն, սակայն դրանք որպես երրորդ անձանցից ստացված տեղեկություններ կիրառվում են հաշվետու (ստուգվող) ժամանակաշրջանի համար ակտիվների շարժի (օգտագործման) չափի մնացորդի որոշման համար: Միաժամանակ, ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշման նախաբանին համապատասխան՝ որոշումն ընդունվել է հիմք ընդունելով նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի դրույթները:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ հիմնավոր չեն գանգաղով բերված այն փաստարկները, որ հարկային մարմնի կողմից ընկերության գործողությունները որպես սահմանված կարգի խախտում կամ ակնհայտ կեղծ տվյալներ մտցնել գնահատելու համար հիմք հանդիսացած տեղեկությունների աղբյուրը բացահայտված չէ, պարզ չէ այդ տեղեկությունների ձեռք բերման կարգի պահպանվածությունը և դրանց հավաստիությունը, ուստի այդ տեղեկությունների օգտագործմամբ կայացված որոշումն ընկերության նկատմամբ պատասխանատվության միջոց կիրառելու համար իրավաչափ չէ: Քննարկվող դեպքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ, 22-րդ, 22.1-րդ հոդվածների դրույթների համադրումը ակնհայտորեն ցույց է տալիս, որ առկա են հիշյալ հոդվածներում նկարագրված հատկանիշները, որոնց առկայության դեպքում իրավաչափ վարչական ակտեր են ինչպես Հ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի 17.10.2016թ. թիվ 1 որոշումը, այպես էլ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ 11.11.2016թ. կազմված թիվ 1010790 ակտը:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածին համապատասխան՝ հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հարկային մարմինը հաշվարկում է ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով՝ մասնավորապես հիմնվելով երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների հիման վրա: ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ, 5-րդ և 6-րդ կետերին համապատասխան՝ օրենքի 22-րդ հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկվող օբյեկտների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման, վերագնահատման) ժամանակ ակտիվների շարժի (օգտագործման) չափի մնացորդի որոշման համար հարկային մարմինը, ինչպես արդեն նշվել է, հիմք է ընդունում չորս խումբ աղբյուրներ, այդ թվում՝ հարկ վճարողի ներկայացրած սկզբնական հաշվառմանը, գրանցումներին վերաբերող և այլ համապատասխան հիմնավորող փաստաթղթեր, հարկ վճարողի մոտ ստուգումների և (կամ) ուսումնասիրությունների արդյունքներով արձանագրված ակտիվների արժեքի, ինչպես նաև վաճառքի (իրացման) վերաբերյալ տվյալները, սահմանված կարգով երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունները և համանման պայմաններում (գործունեության ոլորտ, մասնագիտացում, շրջանառության ծավալներ, աշխատողների թիվ, գործունեության իրականացման վայր և այլն) գործող այլ սուբյեկտների կողմից կամ նրանց միջև համապատասխան ժամանակաշրջանում և համանման հանգամանքներում կիրառված գների ու հարկման համար հիմք հանդիսացող այլ ցուցանիշների մասին տվյալները:

Ինչ վերաբերում է գանգատով բերված այն փաստարկին, որ որպես ակտիվների շարժի (օգտագործման) չափի մնացորդի որոշման համար հարկային մարմինը հիմք է ընդունել միայն Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից ներկայացված ակտիվների իրացման գների վերաբերյալ տվյալները, Հանձնաժողովը նշում է, որ տվյալ դեպքում հաշվարկվել (գնահատվել, վերագնահատվել) են բանանի և նարնջի միայն մանրածախ վաճառքի գծով հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները: Իսկ մանրածախ վաճառքի գնի առումով վիճակագրական տեղեկությունները առավել համադրելի տեղեկություններն են, որոնց կիրառման համար առումով ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ հաստատված կարգով նախատեսված են առանձնահատկություններ:

Քննարկվող դեպքում հարկային մարմինը «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածին համապատասխան՝ հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկելիս հարկ վճարողի ներկայացրած սկզբնական հաշվառմանը, գրանցումներին վերաբերող և այլ համապատասխան հիմնավորող փաստաթղթերի տվյալների հետ համեմատության առումով հիմք է ընդունել Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից ներկայացված՝ բանանի և նարնջի միջին ամսական վաճառքի գները: Վիճակագրական տեղեկությունների կիրառման ժամանակ հարկային մարմինը առաջնորդվել է ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ. N580 որոշմամբ սահմանված կարգով, պահպանելով կարգով տեղեկությունների այդ աղբյուրի կիրառման համար սահմանված բոլոր առանձնահատկությունները:

- վիճակագրական տեղեկությունների օգտագործման ժամանակ հաշվի են առնվել հարկ վճարողի կողմից իրականացվող գործունեության բնույթը (մեծածախ կամ մանրածախ առևտուր, անմիջապես արտադրող, անմիջապես ներմուծող, շահութաբերության (եկամտաբերության) միջին մակարդակ և այլն): Ստուգմամբ համեմատությունը տարվել է միայն մանրածախ իրացումների մասով, հաշվարկվել (գնահատվել, վերագնահատվել) են բանանի և նարնջի միայն մանրածախ վաճառքի գծով հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները,

- ավելին՝ ելնելով հարկ վճարողի կողմից իրականացվող գործունեության բնույթից, հարկային մարմինը կիրառել է նաև կարգով իրեն վերապահված իրավասությունը:

Ազգային վիճակագրական ծառայության կողմից տրամադրված ակտիվների իրացման միջին գների համար ակտով կատարվել են համապատասխան ճշգրտումներ՝ այդ գները 20 տոկոսի չափով պակասեցնելու միջոցով:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ հարկային մարմնի գործողությունները եղել են իրավաչափ և համապատասխանել են իրավական ակտերով սահմանված պահանջներին:

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՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Մաշտոցի ՀՏ պետի 17.10.2016թ. թիվ 1 որոշումը և Մաշտոցի ՀՏ 11.11.2016թ. թիվ 1010790 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

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