

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 4/3

31 հունվարի 2014 թ.

Քննարկվեց «ՌՈԼԱՐ» ՍՊԸ 17.01.2014 թ-ի դիմում-բողոքը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 18.12.2013 թ-ի թիվ 1009137 ստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 3.09.2013 թ-ի թիվ 1009137 հանձնարարագրի ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային մարմինն վերապահված իրավասության սահմաններում «ՌՈԼԱՐ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 18.12.2013 թ-ի թիվ 1009137 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 10.214.097 դրամ:

«ՌՈԼԱՐ» ՍՊԸ բողոքում բերված փաստարկները.

2013 թ-ի դեկտեմբեր ամսին փոստային առաքմամբ ստացել եմ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 18.12.2013 թ-ին կազմված թիվ 1009137 ակտի մեկ օրինակը:

Ստուգման ակտի 1-ին կետում նշվել է, որ շահութահարկի գծով հայտնաբերվել է հետևյալ խախտումը.

Ընկերության կողմից 2009 թ-ի համար Սևանի ՏՀՏ ներկայացված շահութահարկի հաշվարկով ցույց է տրվել 51206400 դրամ համախառն եկամտից նվազեցում, 2010 թ-ի շահութահարկի հաշվարկով՝ 74475100 դրամ, 2011 թ-ի շահութահարկի հաշվարկով՝ 88697133 դրամ:

Ընկերության կողմից ներկայացված սկզբնական փաստաթղթերի ստուգմամբ պարզվեց, որ 2009 թ-ի համախառն եկամտից նվազեցումները կազմում են 35181800 դրամ, 2010 թ-ի համախառն եկամտից նվազեցումները կազմում են 69726500 դրամ և 2011 թ-ի համախառն եկամտից նվազեցումները կազմում են 86381433 դրամ կամ համախառն եկամտից կատարված հումք նյութերի գծով ավել նվազեցումները կազմում են 10908800 դրամ, որից 2009 թ-ին 9913800 դրամ և 2010 թ-ին 995000 դրամ, վարչական ծախսերի գծով ավել նվազեցումները կազմում են 12180100 դրամ, որից 2009 թ-ին 6100800 դրամ, 2010 թ-ին 3753600 դրամ, 2011 թ-ին 2315700 դրամ:

Դրա հետևանքով պակաս հաշվարկված շահութահարկի ընդհանուր գումարը կազմում է 4617780 դրամ, որից 2009 թ-ին 3204920 դրամ, 2010 թ-ին 949720 դրամ և 2011 թ-ին 463140 դրամ:

Խախտվել են <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի <ա> ենթակետի և 32-րդ հոդվածի պահանջները:

Ստուգվող ժամանակաշրջանում ընկերության կողմից խախտվել են նաև <Շահութահարկի մասին> ՀՀ օրենքի 47.1 հոդվածի պահանջները, որի հետևանքով պակաս են հաշվարկվել և վճարվել 1 տոկոս շահութահարկի նվազագույն գումարները:

Հիմք ընդունելով <Հարկերի մասին> ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները ընդամենը ստուգմամբ շահութահարկի գծով լրացուցիչ գանձման ենթակա գումարը կազմում է 10.164.097 դրամ:

Ուսումնասիրելով նախագիծը՝ ընկերությունն ամբողջությամբ առարկել է ակտի նախագծի դեմ, սակայն ընկերության կարծիքը ոչ միայն հաշվի չի առնվել, այլ նաև ակտի նախագծում շարադրվածը ակտի մեջ մասամբ ձևափոխվել է:

Ընկերությունը գտնում է, որ Սևանի ՏՀՏ-ի կողմից կազմված ստուգման ակտը անհիմն է և այն պետք է չեղյալ համարել:

Ստուգման ակտը կազմելիս Սևանի ՏՀՏ-ի աշխատակիցների կողմից խախտվել են <<<- ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի, <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի պահանջները:

Ստուգման ակտում չկա որևէ հիմնավորում այն մասին, թե կոնկրետ ինչն է հիմք հանդիսացել <խախտումները> արձանագրելու համար: Հղում կատարված չէ կոնկրետ փաստաթղթի, որից հասկանալի լինի, թե կոնկրետ ինչ խախտման մասին է խոսքը, ըստ տարիների՝ որ ժամանակահատվածներում է կատարվել խախտումը, կոնկրետ ինչն է հիմք հանդիսացել գալու այն եզրահանգման, որ ընկերության կողմից կատարվել է խախտում:

<<<-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի համաձայն՝ ստուգման ակտում պետք է նշվեն ստուգմամբ բացահայտված խախտումները, խախտումների նկարագրությունը, խախտման ժամկետը (եթե հնարավոր է որոշել) և այն իրավական նորմերը, որոնց պահանջները չեն կատարվել, պատասխանատվության կիրառման համապատասխան իրավական հիմքերը, տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի ներկայացրած առարկությունների ընդունման վերաբերյալ նշումները:

Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից չեն պահպանվել նաև օրենքի վերը նշված պահանջները:

Ստուգման ակտում նշվել է նաև, թե ընկերության առարկությունները մասնակիորեն ընդունվել են, բայց թե կոնկրետ ինչն է ընդունվել անհասկանալի է:

Ընկերությունը գտնում է, որ ստուգման ակտում վկայակոչված խախտումներն ընկերության կողմից չեն կատարվել, և հետևաբար ստուգման ակտում արձանագրվածը չի համապատասխանում իրականությանը: Եթե նույնիսկ ենթադրենք, որ ընկերության կողմից ակտում վկայակոչված խախտումները կատարվել են, ապա այս դեպքում ևս ստուգման ակտը պետք է չեղյալ համարել, քանի որ այն կազմվել է օրենքի խախտումներով:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի համաձայն՝ վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները: Նշված իրավանորմի պահանջները նույնպես խախտվել են:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը, ինչպես նաև հիմք ընդունելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթներն ընկերությունը խնդրում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 18.12.2013 թ-ի թիվ 1009137 ստուգման ակտը չեղյալ համարել:

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: Մասնավորապես, ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովն արձանագրեց, որ ստուգման ակտի 1-ին կետը կազմվել է ՀՀ օրենսդրության պահանջների խախտմամբ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի առաջին մասի «ա» կետի համաձայն՝ 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:

Վիճարկվող ակտի ընդունման պահին գործող խմբագրությամբ «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 առաջին 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 առաջին մասի համաձայն՝ անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է՝

ա) անձը՝ նրա համար բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում.

բ) վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում:

Վերոգրյալ նորմերի վերլուծությունից հետևում է, որ վարչական մարմինը ստուգման ընթացքում խախտումների հայտնաբերման դեպքում օրենքի ուժով և օրենքով սահմանված վավերապայմանների մատնանշմամբ պարտավոր է 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 վարչական մարմնի վրա:

Հարկ է նշել, որ վարչական վարույթի ժամանակ փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկման ապահովումը վարչական մարմնի պարտականությունն է, ընդ որում, անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում ապացուցման պարտականությունը վարչական վարույթի ընթացքում, ինչպես նաև ակտի հիմքում ընկած փաստական հանգամանքների ապացուցման բեռը դատարանում՝ գործի քննության ընթացքում, կրում է վարչական մարմինը, իսկ փաստի առկայությունը կամ բացակայությունը վիճելի մնալու դեպքում դրա բացասական հետևանքները կրում է այդ փաստի ապացուցման բեռը կրող կողմը՝ տվյալ դեպքում վարչական մարմինը:

Ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումների քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ համախառն եկամտի նվազեցումները չեն ընդունվել ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից՝ համապատասխան փաստաթուղթ ներկայացված չլինելու հիմնավորմամբ,

մինչդեռ վերը նշված վերլուծությունից հետևում է, որ համապատասխան փաստաթղթերի ներկայացված չլինելու փաստը կարող էր հաստատվել միայն ստուգման ակտում դրա մասին համապատասխան նշում կատարված լինելու պայմաններում, ինչը հնարավորություն կտար պարզելու, թե ստուգման ժամանակ ինչ փաստաթղթեր են ներկայացվել ստուգողներին: Սակայն, ստուգման ակտի 1-ին կետում, ըստ էության, նշված չեն այն փաստաթղթերը, որոնք ուսումնասիրվել են կամ ներկայացվել են ստուգումն իրականացնող անձանց և նշված չէ, թե կոնկրետ որ ծախսերի մասով չի հիմնավորվել նվազեցումները:

Ավելին, ստուգումն իրականացրած անձինք, իրացնելով օրենսդրի կողմից «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի «գ» կետով իրենց տրված իրավունքը, կարող էին ստուգման հետ կապված փաստաթղթերից կատարել լուսապատճեններ և որպես ակտի անբաժանելի մաս հանդիսացող փաստաթղթեր կցեին ստուգման ակտին, որը կհիմնավորեր իրականացված ստուգումը գործող օրենսդրության պահանջների սահմաններում իրականացված լինելու հանգամանքը:

Այսպիսով վերը նշված իրավական և փաստական հիմնավորմամբ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրված այն պարտավորությունները, որոնք առաջադրվել են ՀՀ օրենսդրության պահանջների խախտմամբ, ենթակա են նվազեցման:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 18.12.2013 թ-ի թիվ 1009137 ստուգման ակտի 1-ին կետով շահութահարկի գծով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորությունը՝ ընդհանուր գումարով 10.214.097 դրամ, նվազեցնել 9.641.939 դրամով, այդ թվում՝ շահութահարկ 4.617.780 դրամ, տույժ 2.253.491 դրամ, տուգանք 2.770.668 դրամ:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ