

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 1/7

13 հունվարի 2015 թ.

Քննարկվեց «Արսուգրիգ» ՍՊԸ 17.12.2014 թ-ի վարչական բողոքը ՀՀ ՖՆ Խոշար հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010359 ակտի դեմ:

«Արսուգրիգ» ՍՊԸ բողոքում բերված փաստարկները.

Ինչպես ստուգման ընթացքում, այնպես էլ ստուգման ակտում, ըստ էության, թույլ են տրվել ոլորտը կարգավորող ՀՀ օրենսդրության մի շարք խախտումներ, մասնավորապես.

ա) ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ տեսուչների կողմից իրականացվել է սխալ վարչարարություն, չեն պահպանվել «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ, 8-րդ, 37-րդ հոդվածների դրույթները, ինչի արդյունքում թույլ են տրվել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի, «Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի, ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ-ի թիվ 580 որոշման մի շարք նորմերի խախտումներ: Այսպես.

Ստուգման ընթացքում ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ (այսուհետ նաև Տեսչություն), որպես վարչական մարմին, օրենքով իրեն վերապահված իրավասությունների շրջանակներում կատարելով որոշակի գործողություններ, չունենալով որոշակի հիմքեր և փաստարկներ՝ եկել է եզրահանգման, որ «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ի (այսուհետ նաև ընկերություն) կողմից իրացման շրջանառության և վերջինիցս բխող հարկային պարտավորությունները թաքցնելու նպատակով իրականացվել է վաճառքի գների նպատակային ցածր ձևակերպում:

Տեսչության համար նման եզրահանգման գալու միակ հիմքը եղել է «WWW.ARNSTAT.AM» կայքում որոշ ապրանքատեսակների վաճառքի գների և մի շարք սուպերմարկետների կողմից որոշակի ապրանքների վաճառքի գների վերաբերյալ ստացված տեղեկությունները:

Հիմք ընդունելով այդ տեղեկությունները և դրանք համեմատելով կազմակերպության կողմից ապրանքի գների վերաբերյալ առկա տեղեկատվության հետ ստուգումն իրականացնող անձինք եկել են եզրահանգման, որ «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ի կողմից թույլ են տրվել խախտումներ: Մինչդեռ, Տեսչությունը որևէ կերպ չի ցանկացել հաշվի առնել ընկերության գործունեության առանձնահատկությունները, իրացման շուկայի և հաճախորդների տարբերությունը տեղեկություն տրամադրած ընկերությունների հաճախորդներից և առևտրի պայմաններից: Մասնավորապես, Տեսչության կողմից բացարձակապես անտեսվել են այն կարևոր հանգամանքները, որ.

- ընկերությունը իր առևտրային գործունեությունը ծավալում է Երևանի և մարզերի գյուղաթերքի իրացման շուկաներում, որտեղ առևտրի և գնագոյացման քաղաքականությունը էապես տարբերվում է Երևանում գործող սուպերմարկետների գնային քաղաքականությունից,

- ընկերության կողմից նույնանուն ապրանքները ներմուծվում են տարբեր երկրներից, ըստ այդմ՝ ունենում են տարբեր ինքնարժեք և դրանով պայմանավորված վաճառքի գին,

- ընկերության կողմից շուկայում, ի տարբերություն սուպերմարկետների, որոնցում վաճառվում են բացառապես հատընտիր և որակյալ ապրանք, իրացվում են նույնանուն ապրանքներ տարբեր որակական հատկանիշներով,

- ընկերության կողմից ապրանքի գինը խիստ փոփոխական է և մեծամասամբ պայմանավորված է շուկայում գործող այլ տնտեսվարողների կողմից առաջարկվող համանման ապրանքների համար սահմանված գներով,

- պայմանավորված իրացվող պտուղ բանջարեղենի խիստ կարճատև պիտանելիության ժամկետի ավարտի մոտենալով, իսկ դրա փչանալու դեպքում այն որպես թափոն ոչնչացնելու գործընթացի բարդություններով և ծախսատարությամբ՝ ապրանքի իրացումը կարող է տեղի ունենալ նաև ինքնարժեքով:

Ստուգումն իրականացնող հարկային տեսուչների կողմից այս հանգամանքները աչքաթող են արվել, ինչի արդյունքում, ըստ էության, չեն պահպանվել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի և այդ հոդվածի կիրարկմանն ուղղված ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ-ի թիվ 580 որոշման (2-րդ բաժնի 4-րդ կետ, 2-րդ կետի գ ենթակետ) դրույթները:

Այսպես, տվյալ դեպքում Տեսչությունը համարելով որ պահպանված չէ «Բացված ձեռքի սկզբունքը»՝ սխալ է կիրառել «Հարկերի մասին» օրենքի 22-րդ հոդվածը, մասնավորապես՝ սխալ ընտրություն է կատարել ընկերությունում իրացվող ապրանքի գների ճշտման համար համեմատության համար տեղեկատվություն տրամադրող տնտեսվարողների հարցում, ինչի արդյունքում ընկերության կողմից կիրառված գների իսկության օբյեկտ ընտրելով սուպերմարկետներում վաճառվող նույնանուն ապրանքի գները: Այնինչ ակնհայտ է, որ ընկերությունը և սուպերմարկետները գործունեություն են ծավալում լիովին այլ և իրարից տարբերվող հանգամանքերում և պայմաններում ու ընկերության և այդ կազմակերպությունների կողմից սպառողին առաջարկված գները տարբեր են:

Կարծում ենք անառարկելի է և ակնհայտ, որ սուպերմարկետներում ապրանքների իրացումը կատարվում է ավանդաբար բարձր գներով, նրանց կողմից այդ գյուղմթերքները ձեռք են բերվում անհամեմատ փոքր խմբաքանակներով և արագ իրացվում են: Բացի դրանից, սուպերմարկետները կաշկանդված չեն գնորդին ապրանքի գին թելադրելու հարցում, քանի որ այնտեղ մուտք գործած այցելուները մեծ հաշվով այլընտրանք չունեն, քան գնել բարձրորակ և թանկարժեք գյուղմթերքը, իսկ «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ի կողմից գյուղմթերքը ձեռք է բերվում մեծ խմբաքանակներով և տարբեր որակակական բնութագրերով, և այն իրացվում է տարբեր շուկաներում խիստ մրցակցության և գնի անընդհատ տատանման պայմաններում:

Ստուգման ժամանակ ստուգումն իրականացնող անձանց համար այս հանգամանքները բանավոր կարգով բազմիցս վեր են հանվել և պարզաբանվել, որը, սակայն, նրանց կողմից հաշվի չի առնվել, իսկ դրանց վերաբերյալ փաստաթղթեր չեն էլ պահանջվել: Մինչդեռ, եթե հարկային տեսուչները օբյեկտիվորեն քննարկեին բոլոր ելակետային տվյալները և հաշվի առնեին ընկերության կողմից ներկայացված պարզաբանումները և հիմնավորումները, ու փորձեին ստանալ իրականում համանման պայմաններում և հանգամանքներում գործող տնտեսվարող

սուբյեկտներից իրացման գների վերաբերյալ տեղեկատվություն, ապա իրականությունը բոլորովին այլ կլիներ:

Ստուգումն իրականացնող հարկային տեսուչների կողմից «Հարկերի մասին» օրենքի 2-րդ հոդվածի և ՀՀ կառավարության թիվ 580 որոշման պահանջների չպահպանումը հանգեցրել է «ՀՀ-ում Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին կետ «ա» և «գ» ենթակետերի և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթների խախտմանը:

Արդյունքում հարկային տեսուչները թույլ են տվել ոչ իրավաչափ վարքագիծ՝ կազմելով ըստ էության սխալ և անհիմն ստուգման ակտ:

Հաշվի առնելով վերևում նշված փաստական հանգամանքները պետք է փաստել, որ Տեսչության կողմից կազմված թիվ 2010359 ստուգման ակտը ենթակա է փոփոխման, քանի որ այն կազմվել է որոշակի էական փաստական հանգամանքների հաշվի չառնելով և չի արտացոլում օբյեկտիվ իրականությունը:

Ի նկատի ունենալով այդ հանգամանքը և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ, «ՀՀ-ում Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 4-5-րդ հոդվածի, 11-րդ հոդվածի «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 75-77-րդ հոդվածների դրույթներով ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010359 ակտը և «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ում իրականացնել վերստուգում:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 23.07.2014 թ-ի թիվ 5010359 հանձնարարագրի համաձայն «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև ընկերություն) իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 21.11.2014 թ-ի թիվ 5010359 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ պարտավորություն է առաջադրվել ընդամենը 275.890.535 դրամ, ինչպես նաև 56.196.427 դրամ ԱԱՀ-ի պակասեցվող գումար:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ներկայացված սկզբնական հաշվապահական փաստաթղթերի ստուգմամբ պարզվել է, որ ընկերությունն իրացման շրջանառության և վերջինիցս բխող հարկային պարտավորությունները թաքցնելու նպատակով իրականացրել է վաճառքի գների նպատակային ցածր ձևակերպում ՀԴՄ-ի միջոցով: Կատարված հարցումներին ի պատասխան ստացված տվյալները, ինչպես նաև «WWW.ARNSTAT.AM» կայքի որոշ ապրանքատեսակների վաճառքի գների հրապարակումները ևս հաստատել են, որ ընկերության կողմից, ըստ էության, իրականացվել է գների նպատակային ցածր ձևակերպում, որի հետևանքով անհնար է դարձել հարկային օրենսդրությամբ

սահմանված կարգով հաշվարկել հարկ վճարողի իրական հարկային պարտավորությունները:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի, ՀՀ կառավարության 18.09.1998թ-ի թիվ 580 որոշման դրույթների համաձայն, ինչպես նաև հիմք ընդունելով ՀՀ ՖՆ ԽՀՎ ՀՏ պետի 28.10.2014 թ-ի թիվ 6 որոշումը, ստուգման ընթացքում ընկերության հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկվել են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածով նախատեսված կարգով՝ երրորդ անձանցից ստացված տեղեկությունների (ակտիվների իրացման միջին գները 20 տոկոսի չափով պակասեցնելու միջոցով) հիման վրա:

Ըստ կատարված հաշվարկների ընկերության իրացման շրջանառությունը (ապրանքների իրացումից հասույթը) 2013 թ-ի համար հաշվարկվել է 3.166.187.193 դրամ (առանց ԱԱՀ-ի), ընկերության կողմից 2013 թ-ի շահութահարկի հաշվարկով ցույց տրված 2.644.623.322 դրամի փոխարեն: Արդյունքում 2013 թ-ի հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը պակաս է հաշվարկվել 521.563.871 դրամ:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալը՝ Ակտով շահութահարկի և ավելացված արժեքի հարկի գծով առաջադրվել են լրացուցիչ պարտավորություններ՝ ընդամենը 275.890.535 դրամի, ինչպես նաև՝ 56.196.427 դրամ ԱԱՀ-ի պակասեցվող գումար:

Սույն գործին առնչվող նյութերի ու ապացույցների, ինչպես նաև կողմերի բերված փաստարկների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը եկավ եզրակացության, որ ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ-ի կողմից 21.11.2014 թ-ին կազմված թիվ 5010359 ստուգման ակտով առաջադրված լրացուցիչ հարկային պարտավորությունները ենթակա են վերանայման՝ ընկերությունում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու միջոցով, մասնավորապես՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի դրույթների ճշգրիտ կիրառման նպատակով:

Այսպես, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի կիրառումն ապահովող ՀՀ կառավարության 19.09.1998 թ-ի ««Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22 հոդվածով նախատեսված դեպքերում հարկային մարմնի կողմից հարկվող օբյեկտների եվ հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման) կարգը հաստատելու եվ Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված դեպքերում շուկայական (սովորաբար կիրառվող) գները որոշելու մասին» ՀՀ կառավարության N 580 որոշմամբ հաստատված կարգի 1-ին բաժնի 2-րդ կետով սահմանված է, որ «Բացված ձեռքի» սկզբունքը համարվում է չպահպանված, եթե հարկային մարմնի կողմից կատարված վերլուծությունները և համադրումներն ապահովում են փաստարկներ եզրակացնելու համար, որ, ըստ էության, տեղի է ունեցել գների տրանսֆեր (հարկվող օբյեկտների կարգավորման, հարկային պարտավորությունների պլանավորման նպատակով գների նպատակային ձևակերպում)՝ համանման պայմաններում և հանգամանքներում այլ երկու անկախ հարկ վճարողների (սուբյեկտների) միջև սովորաբար կիրառվող գներից տարբերվող, իսկ ներմուծված ապրանքների դեպքում՝ նաև մաքսային արժեքից ցածր գներով (բացառությամբ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած կարգով հարկ վճարողների կողմից գնային զեղչերի կիրառման դեպքերի) գործարքի կատարման ձևով:

«Արսուգրիգ» ՍՊԸ կողմից ներկայացված բողոքում բերված փաստարկներով պայմանավորված՝ անհրաժեշտ է ընկերության կողմից «գների տրանսֆեր»

իրականացնելու դեպքի առկայությունը պարզելու նպատակով իրականացվող միջոցառումները վերանայել: Այսինքն, այն պարզելու նպատակով համանման պայմաններում և հանգամանքներում այլ երկու անկախ հարկ վճարողների ընտրությունը կատարել՝ հաշվի առնելով ընկերության կողմից իրականացվող գործունեության առանձնահատկությունները, մասնավորապես՝ դրանց իրացման շուկաների տարբերությունները:

«ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն. «Վերստուգումներ կարող են անցկացվել հետևյալ հիմքերից որևէ մեկի առկայության դեպքում.

...

բ) տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի խնդրանքով.»:

Իր հերթին, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 2013 թ-ի սեպտեմբերի 30-ի թիվ 424-Ն հրամանով հաստատված «Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի աշխատակարգ»-ի 26-րդ կետի համաձայն. «Գանգատարկման հանձնաժողովը, դիմում-գանգատների քննարկման արդյունքում, իրավասու է միջնորդություն ներկայացնել կոմիտեի նախագահին՝

1) վերստուգման կամ հետքացթողումային (այդ թվում՝ կրկնակի) հսկողության գործընթաց սկսելու համար.»:

Քննարկվող դեպքում վերոգրյալ իրավանորմերը Հանձնաժողովին իրավունք են վերապահում «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու համար:

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 ռ ո շ ու մ է՝

Միջնորդություն ներկայացնել ՀՀ ֆինանսների նախարարին «Արսուգրիգ» ՍՊԸ-ում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության վերստուգում կատարելու համար:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ