

## «Ֆինանսների նախարարություն»

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 16/6

28 ապրիլի 2015 թ.

Քննարկվեց «Երազ» ՍՊԸ 15.04.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ 01.04.2015 թ-ի թիվ 6106174 ակտի դեմ:

#### **«Երազ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.**

ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից կազմվել է 01.04.2015 թ-ի թիվ 6106174 ակտը, որով «Երազ» ՍՊԸ-ին (այսուհետ՝ ընկերություն) առաջադրվել է 4762800 դրամ լրացուցիչ պարտավորություն: Նշված ակտով արձանագրվել է հետևյալը.

«Օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգման մասով պարզվեց, որ «Երազ» ՍՊԸ-ի կողմից Դավթաշեն 4-րդ թաղ. «Արաքս» ԲԲԸ «Գ» մ/շ հասցեում իրականացվում է հանրային սննդի գործունեություն 430 քմ ընդհանուր մակերեսով: Ընկերությունը 2015 թ-ի մարտ ամսվա համար, 26.02.2015 թ-ին վճարել է արտոնագրային վճար 793800 դրամ, սակայն չի ներկայացրել դիմում-հայտարարություն: Ընկերությունը դիմում-հայտարարություն ներկայացրել է 03.03.2015 թ-ին, ընկերության կողմից տրամադրված Z հաշվետվության հանրագումարը 01.03.2015 թ-ի և 02.03.2015 թ-ի համար կազմում էր 141400 դրամ, որը փաստում էր ընկերության կողմից 01.03.2015 թ-ին աշխատանքային գործունեություն իրականացնելու մասին: Ընկերության կողմից խախտվել է «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 5-րդ կետի պահանջները և չի ներկայացվել արտոնագրային վճար վճարող համարվելու համար հավելված 7-ում սահմանված ձևով դիմում-հայտարարություն՝ մինչ գործունեություն սկսելը:

Համաձայն «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 7-րդ կետի առանց արտոնագրի գործունեությունը փաստացի իրականացնելու ժամանակահատվածի (բայց ոչ պակաս երեք ամսվա) համար կազմակերպությունից գանձվում է տուգանք սույն օրենքի թիվ 8 հավելվածով սահմանված կարգով հաշվարկված վճարման ենթակա արտոնագրային վճարի կրկնակիի չափով 4762800 դրամ (756000x1.05x2x3)...»:

Ընկերությունը գանում է, որ կազմված ակտը ոչ իրավաչափ վարչական ակտ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման հետևյալ պատճառաբանությամբ.

1. Ստուգողներն ընկերության տնօրենին ընդհանրապես չեն ներկայացրել ստուգման հանձնարարագիրը, վերջինս տեղեկացված չի եղել ստուգման մասին, որևէ ստուգողական աշխատանք ընկերությունում չի կատարվել: Միայն 24.03.2015 թ-ին, փոստային ծառայության միջոցով ակտի նախագիծը ստանալուց հետո է պարզվել, որ առկա է Արաբկիրի ՀՏ պետի 04.03.2015 թ-ի թիվ 6106174 հանձնարարագիրը, սակայն հանձնարարագրով ինչ է հանձնարարվել ընկերության համար մինչ օրս էլ պարզ չէ: Մինչդեռ, համաձայն «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետի. «Հրամանի կամ

հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, բացառությամբ... հարկային մարմինների կողմից օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգման: ... Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը պարտավոր է ստորագրել մեկ օրինակի վրա հաստատելով, որ ծանուցված է ստուգման անցկացման մասին: Ստորագրված օրինակը վերադարձվում է ստուգող պետական մարմնի պաշտոնատար անձին»:

Այս դեպքում օրենսդիրը, ինչպես նաև ՀՀ վճարելի դատարանը թիվ ՎԴ/5848/05/08 վարչական գործով 04.03.2011 թ-ին կայացրած որոշմամբ անդրադարձել է ստուգման հանձնարարագրի ներկայացնելու բացառության հարցին և նշված ստուգման առումով բացառություն սահմանելով եռօրյա ժամկետի առումով այնուամենայնիվ սահմանել է, որ տնտեսավարող սուբյեկտը մինչև ստուգումը փաստացի սկսվելն իրավունք ունի ծանոթանալ ստուգման հանձնարարագրին: Սակայն ընկերության տնօրենը մինչ օրս ծանոթ չէ Արաբկիրի ՀՏ պետի թիվ 6106174 ստուգման հանձնարարագրին, որի պատճառով չի օգտվել «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածով սահմանված իրավունքներից:

2. Ընթերցելով ստուգման ակտի խախտման նկարագիրը տպավորություն է ստեղծվում, որ ընթերցում ես ինչ-որ գրասենյակային ուսումնասիրություն, այլ ոչ թե կատարված ստուգման արդյունքում հայտնաբերված իրավախախտում: Իրականում այդպես էլ եղել է՝ ոչ մի ստուգում փաստացի չի կատարվել:

Անդրադառնալով ստուգողների կատարված ուսումնասիրությանը հարկ է նշել, որ բացի հանրային սննդի ոլորտում գործունեություն իրականացնելուց ընկերությունն իրականացնում է նաև վարձույթի գործունեություն, որը հարկվում է ԱԱՀ-ով: Ընկերությունը ունի մեկ գրանցված ՀԴՄ երկու ենթաբաժնով՝ մեկը արտոնագրային գործունեության մասով, իսկ մյուսը՝ ԱԱՀ-ի:

01.03.2015 թ-ին և 02.03.2015 թ-ին ընկերությունը հանրային սննդի ոլորտում գործունեություն չի ծավալել, այդ ոլորտում գործունեություն սկսել է ծավալել 03.03.2015 թ-ից և համաձայն «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հավելվածի 5-րդ կետի ներկայացրել է սահմանված ձևի հայտարարություն, ինչի մասին նշված է նաև ակտում:

Ինչ վերաբերվում է ՀԴՄ-ով մուտքագրված 141400 դրամ գումարին, ապա զանձապահի կողմից սխալմամբ ԱԱՀ-ի ենթաբաժինը մուտքագրելու փոխարեն այն մուտքագրվել է հանրային սննդի ենթաբաժնում, ինչի մասին ընկերությունը գրել է ակտի նախագծի վերաբերյալ ներկայացված առարկության մեջ: Ավելին, եթե ստուգողները հանձնարարագրով ներկայանային և կատարեին պատշաճ ստուգում, ապա համեմատելով վարձակալներին տրված գույքի փաստաթղթերը ՀԴՄ-ի Z հաշվետվության հետ պարզ կդառնար, որ ՀԴՄ մուտքագրված գումարները վարձավճարների գումարներ են:

3. «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 2-րդ կետի և 3-րդ հոդվածի դրույթների համաձայն, ելակետային տվյալների ստուգումն իրենից ներկայացնում է այնպիսի ստուգում, որ ակնկալվող խախտումը պետք է հայտնաբերվի և արձանագրվի անմիջապես, որի պատճառով էլ

օրենսդիրը 3-րդ հոդվածով սահմանված ստուգման հանձնարարագիրը 3 աշխատանքային օր առաջ տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարին հանձնելու պարտավորության մասով բացառություն է սահմանել: Այսինքն, վիճարկվող ակտի պարագայում ստուգող տեսուչները ունենալով 04.03.2015 թ-ին հրապարակված հանձնարարագիրը պետք է հայտնաբերեին 04.03.2015 թ-ին կամ դրանից հետո կատարված ելակետային տվյալների խախտում, հակառակ դեպքում անիմաստ էր դառնում օրենսդիրի կողմից սահմանված երեք աշխատանքային օր առաջ հանձնարարագիրը ներկայացնելու բացառությունը: Մինչդեռ ստուգողներն իրենց հայտնաբերած խախտումն արձանագրել են հանձնարարագրի հրապարակմանը նախորդած օրերի համար:

4. Անդրադառնալով ակտի 1-ին կետին հարկ է նշել, որ այս պարագայում ևս ստուգողները թույլ են տվել օրենքի խախտումներ, այսպես.

4.1 Նշվել է, որ ընկերության կողմից խախտվել է «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 5-րդ կետի պահանջները և չի ներկայացվել արտոնագրային վճար վճարող համարվելու համար հավելված 7-ում սահմանված ձևով դիմում-հայտարարություն մինչ գործունեություն սկսելը: Սակայն, «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 5-րդ կետի ուսումնասիրությամբ կարելի է արձանագրել, որ այն վերաբերվում է միայն անհատ ձեռնարկատերերին, հետևաբար ընկերության նկատմամբ այն կիրառելի չէ:

Հարկ է նշել նաև, որ 01.04.2015 թ-ին կազմված թիվ 6106174 ակտը ստուգողների կողմից 01.04.2015 թ-ին առձեռն ներկայացվել է տնօրենին, այն ստորագրվել է վերջինիս կողմից և կատարվել է համապատասխան գրառում՝ առարկություն ունենալու վերաբերյալ: Այնուհետև որոշ ժամանակ անց ստուգողները խնդրել են հետ վերադարձնել ակտի օրինակը՝ կնքելու համար: Ընկերության կողմից տրամադրվել է ակտի օրինակը, սակայն այլևս առձեռն այն հետ չի վերադարձվել: Ընդ որում, ակտի նախավերջին էջում նշվել է, որ ընկերության տնօրենը հրաժարվել է ակտի օրինակը ստանալուց, այն դեպքում, երբ Ակտի օրինակը ստացվել է ընկերության տնօրենի կողմից, հիմք՝ վերջինիս կողմից Ակտում կատարված համապատասխան գրառումները:

Ելնելով վերոշարադրյալից և հիմք ընդունելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի դրույթներն ընկերությունը խնդրում է ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ 01.04.2015 թ-ի թիվ 6106174 ակտը ճանաչել անվավեր:

### **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 ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի 04.03.2015 թ-ի թիվ 6106174 հանձնարարագրի համաձայն «Երազ» ՍՊԸ-ում կատարվել է օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ճշտության ստուգում, որն ընդգրկել է 21.11.2009 թ-ից մինչև 16.03.2015 թ-ն ընկած ժամանակաշրջանը: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ 01.04.2015 թ-ի թիվ 6106174 ակտը

(այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 4.762.800 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ «Երազ» ՍՊԸ-ի կողմից ք.Երևան, Դավթաշեն 4-րդ թաղ. «Արաքս» ԲԲԸ «Գ» մ/շ հասցեում իրականացվում է հանրային սննդի գործունեություն 430 քմ ընդհանուր մակերեսով: Ընկերությունը 2015 թ-ի մարտ ամսվա համար 26.02.2015 թ-ին վճարել է արտոնագրային վճար 793800 դրամ, սակայն չի ներկայացրել դիմում-հայտարարություն: Ընկերությունը դիմում-հայտարարություն Արաբկիրի ՀՏ է ներկայացրել 03.03.2015 թ-ին: Ընկերության կողմից տրամադրված Z հաշվետվության հանրագումարը 01.03.2015 թ-ի և 02.03.2015 թ-ի համար կազմում էր 141400 դրամ, որը փաստում է ընկերության կողմից 01.03.2015 թ-ին աշխատանքային գործունեություն իրականացնելու մասին: Ընկերության կողմից խախտվել է «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 5-րդ կետի պահանջները և չի ներկայացվել արտոնագրային վճար վճարող համարվելու համար հավելված թիվ 7-ում սահմանված ձևով դիմում-հայտարարություն՝ մինչ գործունեություն սկսելը: Համաձայն «Արտոնագրային վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 7-րդ կետի առանց արտոնագրի գործունեությունը փաստացի իրականացնելու ժամանակահատվածի (բայց ոչ պակաս քան ամսվա) համար կազմակերպությունից գանձվում է տուգանք սույն օրենքի թիվ 8 հավելվածով սահմանված կարգով հաշվարկված վճարման ենթակա արտոնագրային վճարի կրկնակիի չափով՝ գումարով 4762800 դրամ:

ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի 04.03.2015 թ-ի թիվ 6106174 հանձնարարագրի օրինակը տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարին չներկայացնելու կապակցությամբ գանգատում բերված փաստարկների վերաբերյալ, հարկ է նշել հետևյալը:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, բացառությամբ ..., հարկային մարմինների կողմից ակցիզային դրոշմանիշների, հսկիչ նշանների (դրոշմապիտակների) և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների ..., իրականացվող ստուգումների: Վերջինս պարտավոր է ստորագրել մեկ օրինակի վրա՝ հաստատելով, որ ծանուցված է ստուգման անցկացման մասին: Ստորագրված օրինակը վերադարձվում է ստուգող պետական մարմնի պաշտոնատար անձին»:

Քննարկվող դեպքում խախտվել են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջները: Մասնավորապես, քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ որևէ ապացույց ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի 04.03.2015 թ-ի թիվ 6106174 հանձնարարագրի օրինակը պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) «Երազ» ՍՊԸ ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին ներկայացվելու վերաբերյալ, սույն գործում առկա չէ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց նաև, որ ընկերությունը գործունեություն է իրականացնում հանրային սննդի ոլորտում, որի մասով վճարում է արտոնագրային

վճար, ինչպես նաև իրականացնում է տարբեր ապրանքների վարձույթի գործունեություն, որը հարկվում է ԱԱՀ-ով: Նշված գործունեության տեսակների շրջանառությունները ֆիքսվում են մեկ ՀԴՄ-ի միջոցով, որը նոր սերնդի է և ունի երկու ենթաբաժին՝ մեկը արտոնագրային վճարով հարկվող գործունեության մասով, իսկ մյուսը՝ ԱԱՀ-ի:

Տվյալ դեպքում Ակտի 1-ին կետում նկարագրված խախտումն արձանագրելու համար հիմք է հանդիսացել այն հանգամանքը, որ ըստ ՀԴՄ-ի Z հաշվետվության տվյալների, 01.03.2015 թ-ին և 02.03.2015 թ-ին ՀԴՄ է մուտքագրվել 141.400 դրամ, այն դեպքում, երբ համապատասխան դիմում-հայտարարությունն ընկերության կողմից ներկայացվել է 03.03.2015 թ-ին:

Ընկերությունը պնդում է, որ 01.03.2015 թ-ին և 02.03.2015 թ-ին իրականացրել է վարձույթի գործունեություն և ՀԴՄ մուտքագրված 141.400 դրամն այդ գործունեության արդյունքն է: Պարզապես, գանձապահի կողմից սխալմամբ 141.400 դրամը ՀԴՄ-ի ԱԱՀ-ով հարկվող գործունեության ենթաբաժնում մուտքագրելու փոխարեն մուտքագրվել է հանրային սննդի ենթաբաժնում:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Վարչական մարմնի կողմից քննարկվող փաստական հանգամանքների վերաբերյալ անձի ներկայացրած տվյալները, տեղեկությունները համարվում են հավաստի բոլոր դեպքերում, քանի դեռ վարչական մարմինը հակառակը չի ապացուցել»:

Նույն օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է՝

...

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

Քննարկվող դեպքում Ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտման ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը՝ ի դեմս ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ սույն գործում առկա փաստական հանգամանքների առկայության պայմաններում 01.03.2015 թ-ին և 02.03.2015 թ-ին ՀԴՄ մուտքագրված գումարների վերաբերյալ միակ ապացույցը՝ Z հաշվետվությունը, ըստ էության, չի կարող հիմք հանդիսանալ ընկերության կողմից նշված օրերին հանրային սննդի գործունեություն իրականացրած լինելու հանգամանքն ապացուցված համարվելու համար, քանի որ ընկերության կողմից իրականացվում է նաև ԱԱՀ-ով հարկվող վարձույթի գործունեություն, որի շրջանառությունը նույնպես ֆիքսվում է նույն ՀԴՄ-ի միջոցով: Հանձնաժողովի համոզմամբ արձանագրված խախտումն ընկերության կողմից կատարված լինելու հանգամանքն ապացուցված համարվելու համար անհրաժեշտ էր ստուգման ընթացքում արձանագրել վերը նշված օրերին ընկերության կողմից հանրային սննդի գործունեություն իրականացնելու որևէ փաստ, ինչը, սակայն, չի արձանագրվել, և չէր կարող արձանագրվել, քանի որ ստուգման հանձնարարագիրը հրապարակվել է 04.03.2015 թ-ին: Հետևապես կարելի է փաստել, որ Ակտը կազմվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի պահանջների խախտմամբ:

Ակտի 2-րդ էջի ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովն արձանագրեց նաև ընկերության տնօրենի և ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից կատարված իրարամերժ գրառումների փաստ: Մասնավորապես, Ակտի 2-րդ էջի «Ստացա ակտի մեկ օրինակը» մասում, որտեղ նշվում են տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարի պաշտոնը, անունը, ազգանունը և ստորագրությունը, լրացված են ընկերության տնօրենի կողմից և առկա է նրա ստորագրությունը: Բացի այդ, Ակտը կնքված է ընկերության կնիքով: Սակայն, Ակտի 2-րդ էջի վերջում ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից կատարված է գրառում, որի համաձայն տնօրենը հրաժարվել է ակտի օրինակը ստանալուց, ինչն ըստ էության չի համապատասխանում իրականությանը:

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

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՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ 01.04.2015 թ-ի թիվ 6106174 ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ

