

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 27/2

7 հուլիսի 2015 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանի 11.06.2015 թ-ի բողոքը ՀՀ ՖՆ օպերատիվ հետախուզության վարչության 02.06.2015 թ-ի թիվ 5011297 ակտի դեմ:

**Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանի բողոքում բերված փաստարկները.**

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:

02.02.2015 թ-ի թիվ 5011297 հանձնարարագիրը վարչական մարմինը ստուգում իրականացնելուց առաջ չի ներկայացրել Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին:

Շեղումներով՝ Ստուգում իրականացնող վարչական մարմինը չի պահպանել սույն իրավական նորմի պահանջը: Վարչական մարմինը խախտել է օրենքի համապատասխան դրույթի պահանջները:

Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին մասի ե) ենթակետի համաձայն՝ Ստուգումն իրականացնող անձը (անձինք) պարտավոր է (են)՝ իրենց իրավունքներին և պարտականություններին ծանոթացնել տնտեսավարող սուբյեկտի պաշտոնատար անձանց:

Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարույթի մասնակիցները կարող են գրավոր բացարկ հայտնել վարչական վարույթն իրականացնող պաշտոնատար անձին:

Շեղումներով՝ Ստուգում իրականացնող անձինք Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին չեն բացատրել նրա իրավունքները և պարտականությունները, չեն բացատրել իր բացարկ հայտնելու իրավունքի մասին, որի հետևանքով Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանը չի կարողացել ստուգման ընթացքում իր իրավունքները պատշաճ, լիարժեք և ըստ անհրաժեշտության իրագործել, որի հետևանքով նրան առաջադրել են ոչ իրավաչափ հարկային պարտավորություններ:

Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի դրույթներից հետևում է, որ վարչական մարմինը պարտավոր է հայեցողական լիազորություն իրականացնելիս՝

1) առաջնորդվել մարդու և քաղաքացու՝ ՀՀ Սահմանադրությամբ ամրագրված իրավունքների և ազատությունների պաշտպանությամբ,

2) նրանց իրավահավասարության, վարչարարության իրականացման համաչափության և կամայականության արգելքի սկզբունքներով,

3) հետապնդել օրենքով կանխորոշված այլ նպատակներ:

Վարչական մարմինը պարտավոր էր վարչական վարույթ իրականացնելիս անդրադառնալ սույն նորմի պահանջներին և պարզել վերը նշված բոլոր վավերապայմանների նպատակը, որը սակայն չի կատարել:

Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին ՀՀ օրենքի 75-րդ հոդվածի դրույթներից հետևում է, որ վարչական մարմինը կաշկանդված չէ բողոքում ներկայացված հիմքերով և պարտավոր է բողոքը քննել վարչական ակտի իրավաչափության տեսանկյունից, այսինքն իր նախաձեռնությամբ իրականացնել ի պաշտոնն քննություն, պարզել գործի համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը և դրանք քննության առարկա դարձնել:

Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանը ակնկալում է բողոքի ողջ վարչական ակտի իրավաչափության տեսանկյունից անկախ բողոքում ներկայացված հիմքերից:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթներով Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանը խնդրում է անվավեր ճանաչել և վերացնել ՀՀ ՖՆ օպերատիվ հետախուզության վարչության 02.06.2015 թ-ի թիվ 5011297 ակտը:

### **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 02.02.2015 թ-ի թիվ 5011297 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանի մոտ իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ ՕԿՎ 02.06.2015 թ-ի թիվ 5011297 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել եկամտահարկի, եկամտային հարկի, ավելացված արժեքի հարկի, սոցիալական ապահովության վճարների գծով՝ ընդամենը 26.881.780 դրամ, ինչպես նաև առաջադրվել է պակասեցման ենթակա 1.265.942 դրամ շրջանառության հարկ:

Բողոքում բերված այն դրույթների վերաբերյալ, որ խախտվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջները, այն է՝ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 02.02.2015 թ-ի թիվ 5011297 հանձնարարագիրը վարչական մարմինը ստուգում իրականացնելուց առաջ չի ներկայացրել Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, նշվեց հետևյալը:

«ՀՀ-ում 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 ... իրականացվող ստուգումների: Վերջինս պարտավոր է ստորագրել 1 օրինակի վրա՝ հաստատելով, որ ծանուցված է ստուգման անցկացման մասին: Ստորագրված օրինակը վերադարձվում է ստուգող պետական մարմնի պաշտոնատար անձին»:

Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք նշեցին, որ սահմանված կարգով Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին են ներկայացրել ՀՀ ֆինանսների նախարարի 02.02.2015 թ-ի թիվ 5011297 հանձնարարագիրը, որը, սակայն, հրաժարվել է ստորագրել այն: Արդյունքում, ղեկավարվելով «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի դրույթներով

հանձնարարագրի օրինակը Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին պատշաճ ձևով ուղարկվել է փոստով: Ուղարկված հանձնարարագրի օրինակը, համաձայն փոստային ծառայության անդորրագրի, Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանի կողմից ստացվել է 26.02.2015 թ-ին: Այնուհետև, ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք, պահպանելով վերոգրյալ իրավանդումով սահմանված հանձնարարագրի օրինակը ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ պատշաճ ձևով տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարին ներկայացվելու պահանջը, 10.03.2015 թ-ից սկսել են ստուգման գործընթացը:

Վերոգրյալ փաստական հանգամանքներից հետևում է, որ բողոքում բերված պնդումները՝ «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջները խախտված լինելու վերաբերյալ, հիմնավոր չեն:

Ինչ վերաբերվում է ստուգման ակտով արձանագրված խախտումների հիմնավորվածությանը, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը:

Ակտով պարտավորությունների գերակշիռ մասն առաջադրվել է ավելացված արժեքի հարկի գծով: Այսպես, Ակտի 4-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ըստ ներկայացված փաստաթղթերի և ՀՀ ՖՆ ԻՀ և ՎՎԻ վարչության հետաքննության բաժնի հետաքննիչ Դ.Գևորգյանի կողմից տրամադրված նյութերի պարզվել է, որ Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանը հանդիսանում է նաև «ԿԱԹԵ ԿՈՎԱԿ» ՍՊԸ-ի /ՀՎՀՀ 01804873/ 70% բաժնետերը, ուստի համաձայն 2009-2012թթ-ին գործող «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի «գ» կետի, ինչպես նաև 2013 թ-ից գործող «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ կետի Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանը 2009-2014թթ-ին համարվել է ԱԱՀ վճարող, որի վերաբերյալ հարկային տեսչություն չի ներկայացրել ԱԱՀ-ի հաշվարկներ:

2009 թ-ի հունվարի 1-ից մինչև 2011 թ-ի հոկտեմբերի 1-ն ընկած ժամանակահատվածի համար լրացուցիչ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 15.947.715 դրամ, որը, սակայն, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի դրույթներով գանձման չի առաջադրվել:

2011 թ-ի հոկտեմբերի 1-ից մինչև 2014 թ-ի դեկտեմբերի 31-ն ընկած ժամանակահատվածի համար լրացուցիչ գանձման առաջադրված ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 9.438.500 դրամ: Արդյունքում ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 24-րդ և 25-րդ հոդվածի դրույթները ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 24.408.100 դրամ:

Ստուգմամբ Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին 2009-2014թթ-ին ԱԱՀ վճարող համարելու հետևանքով Ակտով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել նաև սոցիալական ապահովության վճարների և եկամտային հարկի գծով, համապատասխանաբար՝ 1.126.300 դրամ և 465.880 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի ստուգվող ժամանակաշրջանում գործող խմբագրության 3-րդ հոդվածի առաջին պարբերության համաձայն. «Անձինք, որոնց կողմից նախորդ օրացուցային տարում իրականացված՝ սույն օրենքի 6 հոդվածի 1-ին, 2-րդ և (կամ) 3-րդ կետերով սահմանված գործարքների (գործառնությունների) հարկվող շրջանառությունը չի գերազանցել 58,35 միլիոն դրամը, տվյալ օրացուցային տարում ԱԱՀ վճարող են համարվում այդ գործարքների հարկվող շրջանառությունը 58,35 միլիոն դրամը գերազանցելու պահից՝ 58,35 միլիոն դրամը (ԱԱՀ-ի շեմը) գերազանցող մասի համար»:

Նույն հոդվածի գ) կետի համաձայն՝ Սույն հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ի շեմը չի կիրառվում այն կազմակերպության և անհատ ձեռնարկատիրոջ նկատմամբ, որին պատկանում է այլ անձանց կանոնադրական կամ բաժնեհավաք կապիտալի 20 տոկոսը և ավելի մասը (բաժնետոմս, բաժնեմաս, փայաբաժին):

Իր հերթին, «Շրջանառության հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 4-րդ կետի գ) ենթակետով հստակ սահմանված է, որ շրջանառության հարկ վճարողներ չեն կարող համարվել առևտրային կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը, նոտարները, եթե առևտրային կազմակերպությանը, անհատ ձեռնարկատիրոջը կամ նոտարին պատկանում է Հայաստանի Հանրապետության այլ ռեզիդենտ հանդիսացող առևտրային կազմակերպության կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը (բաժնետոմսը, բաժնեմասը):

Քննարկվող դեպքում «ԿԱԹԵ ԿՈՀԱԿ» ՍՊԸ-ի կանոնադրական (բաժնեհավաք) կապիտալի 20 տոկոս և ավելի փայաբաժինը պատկանել է Ա/Ձ Արմեն Հովհաննիսյանին, հետևապես վերջինս չէր կարող համարվել շրջանառության հարկ վճարող, այլ իր գործունեությունը պետք է իրականացներ ավելացված արժեքի հարկի դաշտում:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ Ակտը կազմված է ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան:

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՝

ՀՀ ՖՆ օպերատիվ հետախուզության վարչության 02.06.2015 թ-ի թիվ 5011297 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ բողոքը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ