

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 26/3

27 սեպտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ 29.07.2016թ. թիվ 2134357 ակտի և իրավաբանական վարչության պետի 17.08.2016թ. թիվ 329146/09 որոշման դեմ:

Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանի գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ 29.07.2016թ. թիվ 2134357 ստուգման ակտը և ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի 17.08.2016թ. թիվ 329146/09 որոշումն իրավաչափ չեն, հետևյալ հիմնավորումներով.

Գանգատում բերված են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև՝ Օրենք) 3-րդ հոդվածի 2-րդ և 3-րդ մասերի դրույթները:

ԱՁ Արայիկ Չոբանյանի մոտ ստուգում իրականացնելու 14.06.2016թ. թիվ 2134357 հանձնարարագրի համաձայն՝ ստուգումն իրականացնելու հանձնարարությունը տրվել է Վանաձորի ՏՀՏ հարկային տեսուչներ Վարուժան Էվոյանին, Արտակ Կոստանյանին և արխիվավար Անժիկ Սարուխանյանին: Միեր Ֆրանգուլյանը (նաև՝ Գագիկ Ծատուրյանը և Անուշ Թամրազյանը) հանձնարարագրով լիազորված չեն եղել ստուգում իրականացնելու:

2016թ. հուլիսի 4-ին կազմված ստուգման ակտի նախագծին կից՝ փոստային կապի միջոցով Վանաձորի ՏՀՏ պետի կողմից տրվել են հրամաններ, համաձայն որոնց՝

- 20.06.2016թ. թիվ 110 հրամանով հանձնարարագրում ներառվել է ընթացիկ հսկողության բաժնի հարկային տեսուչ Գևորգ Ծատուրյանը.

- 24.06.2016թ. թիվ 115 հրամանով հանձնարարագրում ներառվել է ընթացիկ հսկողության բաժնի ավագ հարկային տեսուչ Անուշ Թամրազյանը.

- 01.07.2016թ. թիվ 122 հրամանով հանձնարարագրում ներառվել է ընթացիկ հսկողության բաժնի ավագ հարկային տեսուչ Միեր Ֆրանգուլյանը:

Նախ պետք է նշել, որ Վանաձորի ՏՀՏ պետը ստուգման հանձնարարությունում անձանց ներառելու իրավունք չունի, քանի որ Օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասը հստակ նշում է՝ ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձին այլ անձով փոխարինելու մասին: «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ՝ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները:

Գևորգ Ծատուրյանին, Անուշ Թամրազյանին և Ա.Ֆրանգուլյանին Արայիկ Չոբանյան ԱՁ-ի մոտ ստուգման հանձնարարությունում ներառելու հրամաններում նշում չկա, որ նրանք փոխարինել են որևէ անձի, ինչը նշանակում է, որ այդ հրամանները չեն բխում օրենքի պահանջից՝ անօրինական են:

Ամենակարևորն այն է, որ չնայած հիշյալ հրամանների ամսաթվերին, դրանք ստուգումն իրականացնելու ողջ ժամանակահատվածում՝ ընդհուպ մինչև 2016թ. հուլիսի 1-ը, չեն ներկայացվել Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանին կամ նրան փոխարինող անձին: Այսինքն՝ տնտեսավարող սուբյեկտը ստուգման ողջ ժամանակահատվածում, այդ թվում՝ ակտով արձանագրված ենթադրյալ խախտումը հայտնաբերելու պահին, ծանուցված չի եղել Մ.Ֆրանգուլյանի (նաև Գևորգ Ծատուրյանի և Անուշ Թամրազյանի) կողմից ստուգում

կատարելու լիազորություն ունենալու մասին, այլ դրա մասին տեղեկացել է դեպքից օրեր անց: Այս հանգամանքը հաստատվում է նաև նրանով, որ հրամանների վրա չկան դրանց ծանոթանալու մասին տնտեսվարող սուբյեկտի կամ նրան փոխարինող անձի ստորագրությունները:

Իրականում այդ հրամաններն Արայիկ Չոբանյանին են ուղարկվել 2016թ. հուլիսի 4-ին կազմված ստուգման ակտի նախագծին կից, որը Օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի կոպիտ խախտում է:

2. Գանգատում բերված են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, Օրենքի Հավելված 2-ի 1.2, 1.4, 1.5, 1.6 կետերի դրույթները:

ՀՀ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ պետի 14.06.2016թ. թիվ 2134357 հանձնարարագրով ստուգում կատարելու նպատակը ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային մարմինն վերապահված իրավասությունների սահմաններում ՀՀ օրենքերի և այլ իրավական ակտերի առանձին պահանջների կատարման ճշտությունը պարզելն է եղել:

Ինչպես երևում է կազմված ակտից, Միեր Ֆրանգույանը փաստացի՝ քողարկված ձևով կատարել է հսկիչ գնում, սակայն նույնիսկ չեն կարողացել պահպանել այդ գործողության կարգը սահմանող իրավական ակտերի պահանջները՝ դրա արդյունքում չի կազմվել արձանագրություն կամ խախտման փաստն արձանագրող այլ փաստաթուղթ ու նշում չի կատարվել ակտում, որի արդյունքում թույլ է տրվել ՀՀ Սահմանադրության (2015 թվականի փոփոխություններով) 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի, Օրենքի Հավելված 2-ի, ՀՀ կառավարության 2003թ. նոյեմբերի 27-ի թիվ 1561-Ն որոշման և այլ նորմերի պահանջները:

3. Գանգատում բերված են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի, 42-րդ հոդվածի 1-ին մասի, Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ ՀՀ օրենսգրքի 247-րդ, 251-րդ, 252-րդ հոդվածների, Օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ և 10-րդ հոդվածների, ՀՀ կառավարության 26.08.2004թ. «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները հաստատելու մասին» թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման» կանոնների (այսուհետ՝ Կանոններ) 1-ին կետի, 17-րդ կետի դրույթները:

Վերոգրյալ նորմերի վերլուծությունից հետևում է, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների գրանցման կարգի և (կամ) շահագործման կանոնների խախտմամբ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման համար պատասխանատվությունն առաջանում է նույն օրենքի ուժով ընդունված Կանոններով նախատեսված պատասխանատու անձի կողմից հաշվիչ սարքի միջոցով դրամական գումարը չմուտքագրելու, կամ ընդհանուր գումարը չորոշելու և գնորդին կամ պատվիրատուին չտեղեկացնելու, կամ հաշվիչ-դրամարկղային մեքենայի միջոցով չտպելու և գումարն ստանալու պահին ապրանքի հետ միասին գնորդին, պատվիրատուին դրամարկղային չեկ (կտրոն) չտրամադրելու, կամ ծառայությունների մատուցման դեպքում՝ չեկը (կտրոնը) այդ ծառայության դիմաց կանխիկ վճարում ստանալու պահին չտրամադրելու պարտականության չկատարման դեպքում:

Ընդ որում, վարչական մարմինը ստուգման ընթացքում նշված խախտումների հայտնաբերման դեպքում օրենքի ուժով պարտավոր է դրանք արձանագրել ստուգման ակտում: Միայն նշված պահանջի պահպանման արդյունքում է հնարավոր հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների գրանցման կարգի և (կամ) շահագործման կանոնների խախտման համար որևէ կազմակերպությանը կամ անհատ ձեռնարկատիրոջը ենթարկել պատասխանատվության: Այսինքն՝ տուգանք կիրառելու համար բավարար չէ միայն

կոնկրետ խախտման հայտնաբերումը, այլ այդ խախտումը սահմանված կարգով և ժամկետներում ենթակա է արձանագրման և ապացուցման, որի պարտավորությունը դրված է վարչական մարմնի վրա:

Գանգատում նշված է Արայիկ Չոբանյան ԱԶ-ի պատվաճառող Թեհմինե Գևորգյանի և խանութի մենեջեր Անահիտ Մարկոսյանի տված հայտարարությունների մասին և հետևություն է արվել, որ Վանաձորի ՏՀՏ աշխատակիցների կողմից կատարվել են ապօրինի գործողություններ: Մասնավորապես, ժամը 17.10-ին՝ ստուգման ավարտից 50 րոպե առաջ, տեսնելով, որ օրինական կարգով խախտումներ չեն կարողանում արձանագրել, հանձնարարագրում ներառել են Մ.Ֆրանգուլյանին, որն էլ այցելելով խանութ, գնել է տորթը, սակայն չի վերցրել տպված չեկը, իսկ շուրջ 40 րոպե անց արդեն իսկ Արտակ Կոստանդյանի և Գագիկի (որն ի դեպ ստուգման հանձնարարագրով կամ հրամանով ներառված չի եղել ստուգման իրավասություն ունեցող անձանց ցուցակում) «Z» հաշվետվությունը հանելուց հետո իրականությանը չհամապատասխանող տեղեկություններ է հայտնել այն մասին, որ իբր տորթը գնել է 17:45-ի սահմաններում:

Այդ հանգամանքը հաստատվում է նաև նրանով, որ ստուգում կատարող անձինք Արայիկ Չոբանյանի խանութից Օրենքի պահանջներին համապատասխան իրականացնելու իրավասություն չունենալով, ըստ էության կատարել են հսկիչ գնում, սակայն ստուգման ընթացքում Արայիկ Չոբանյանի խանութի դրամարկղում առկա դրամական միջոցների չափը չի հանդիսացել ուսումնասիրման առարկա (չի հաշվարկվել), «Z» հաշվետվության մեծության և դրամարկղում առկա միջոցների տարբերության փաստ՝ իրականացված վարչարարությամբ չի բացահայտվել (հայտնաբերվել), կատարված առևտրի վերաբերյալ խանութի ՀԴՄ-ից մանրամասն հաշվետվություն չի հանվել և սահմանված կարգով չի ամրագրվել ստուգման ակտում:

Բացի այդ, ենթադրյալ իրավախախտման դեպքը՝ 01.07.2016թ-ի արձանագրությամբ կամ որևէ այլ փաստաթղթով չի արձանագրվել ու գոյություն չունեն ապացույցներ այն մասին, որ այն իրականում տեղի է ունեցել: Միակ փաստաթղթերը դեպքից 4 օր անց 04.07.2016թ. կազմված ակտի նախագիծն է ու դեպքից շուրջ 1 ամիս անց կազմված ստուգման ակտը, որոնք բավարար չեն դեպքի առկայությունը հաստատված համարելու համար:

Տվյալ դեպքում իրականացված վարչարարությամբ ու կազմված վարչական ակտով չի հիմնավորվել այն հանգամանքը, որ Արայիկ Չոբանյան ԱԶ-ից կատարված 3200 ՀՀ դրամի գնումի դեպքում չի տրվել դրամարկղային կտրոն, քանի որ վարչական մարմինը՝ ի դեմս Վանաձորի ՏՀՏ-ի, որևէ ապացույց չունի ու չի էլ կարող ունենալ, որը կհերքի Արայիկ Չոբանյան ԱԶ-ի աշխատակցուհիների կողմից հայտնած տեղեկությունները:

Անհրաժեշտ է հաշվի առնել նաև այն փաստը, որ ստուգման ակտում նշված է, որ ստուգումը կատարվել է Արայիկ Չոբանյանի մասնակցությամբ, սակայն կոնկրետ դեպքին առնչվող տեղեկություններն ակտում պատշաճ կարգով ներկայացված չեն: Հայտնի չէ նաև, թե ի վերջո Վանաձորի ՏՀՏ-ի աշխատակիցներն ինչ են արել իրենց կողմից գնված տորթը՝ այն վերադարձրել են, թե ոչ:

Ամփոփելով վերոգրյալը գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ 29.07.2016թ. թիվ 2134357 ստուգման ակտը և ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի 17.08.2016թ. թիվ 329146/09 որոշումը:

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 Վանաձորի ՏՀՏ պետի 14.06.2016թ. թիվ 2134357 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանի մոտ կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ 29.07.2016թ. թիվ 2134357 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել 150.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ավագ հարկային տեսուչ Միեր Ֆրանգուլյանի կողմից 01.07.2016թ-ին ժամը 17:45-ին ք.Վանաձոր, Տիգրան Մեծի 79ա հասցեում գտնվող Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանին պատկանող մանրածախ առևտրի կետից կանխիկ դրամով կատարվել է գնում 3200 դրամի չափով՝ 1 հատ «Հարթած բալ» թխվածք: Սակայն վաճառողուհին գումարը չի մուտքագրել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրել: Ստուգում իրականացնող անձինք ներկայացրել են ծառայողական վկայականները: Ստուգման հանձնարարագրին Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանը ծանոթացել է 20.06.2016թ.: Այնուհետև, ժամը 17:48-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն՝ 108730 դրամ ընդհանուր գումարով: Z հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 3200 դրամը, ժամը 17:49-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն և կրկին անգամ դուրս է բերվել Z հաշվետվություն 3200 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվել է, որ խախտվել են ՀՀ կառավարության 26.03.2015թ. թիվ 379-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 17-րդ կետի 2-րդ ենթակետի պահանջները, որը դիտվում է որպես հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտում: Արդյունքում կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով նախատեսված պատասխանատվությունը՝ գումարով 150.000 դրամ:

Գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ խախտվել են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ով նախատեսված մի շարք դրույթների պահանջները, հարկ է նշել, որ դրանք հիմնավոր չեն, քանի որ Հավելված 2-ով նախատեսված ընթացակարգով իրականավող հսկիչ գնումները ուսումնասիրության տեսակ են, այն դեպքում, երբ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ պետի 14.06.2016թ. թիվ 2134357 հանձնարարագրով հանձնարարվել է կատարել (և փաստացի կատարվել է) հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում որպես նախադեպային որոշում Հանձնաժողովի 26.04.2016թ. թիվ 5/5 որոշմանը կատարված հղմանը, ապա պետք է նշել, որ վերջինումս նկարագրված դեպքը քննարկվող դեպքի հետ առնչություն չունի: Մասնավորապես, Հանձնաժողովի 26.04.2016թ. թիվ 5/5 որոշման մեջ հիշատակված ակտում նշվել է, որ կատարվել է հսկիչ գնում, այն դեպքում, երբ հսկիչ գնում կատարելու վերաբերյալ հանձնարարագիր առկա չի եղել: Տվյալ դեպքում Վանաձորի ՏՀՏ 29.07.2016թ. թիվ 2134357 ակտում հսկիչ գնում կատարված լինելու վերաբերյալ նշագրում առկա չէ:

Միևնույն ժամանակ, ուսումնասիրելով սույն գործում առկա ապացույցները Հանձնաժողովը եկավ եզրակացության, որ իրականացված ստուգմամբ, ըստ էության, չի հիմնավորվել Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանի կողմից Ակտի 1-ին կետում նկարագրված խախտումը կատարված լինելու հանգամանքը: Այսպես, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ պետի 14.06.2016թ. թիվ 2134357 հանձնարարագրի համաձայն 20.06.2016թ. Ա/Ձ Արայիկ

Չոբանյանի մոտ կատարվել է գնում, սակայն գնման արդյունքներով հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտման փաստ, ըստ էության, չի արձանագրվել: 20.06.2016թ. կատարված գնման արդյունքում ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու փաստ արձանագրելու դեպքում, այն սահմանված կարգով կարձանագրվեր ստուգման արդյունքում կազմվող ակտում: 20.06.2016թ. կատարված գնումից հետո Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանը ծանոթացվել է ստուգման հանձնարարագրին, ինչի մասին հանձնարարագրի դարձերեսին կատարվել է համապատասխան գրառում: Այնուհետև, Վանաձորի ՏՀՏ պետի 20.06.2016թ. թիվ 110, 24.06.2016թ. թիվ 115 և 01.07.2016թ. թիվ 122 հրամաններով Վանաձորի ՏՀՏ պետի 14.06.2016թ. թիվ 2134357 հանձնարարագրում ներառվել են, համապատասխանաբար՝ Գ.Ծատուրյանի, Ա.Թամազյանի և Մ.Ֆրանգուլյանի տվյալները: Ստուգման ընթացքում Գ.Ծատուրյանի և Ա.Թամազյանի կողմից ևս կատարվել են գնումներ, որոնց ընթացքում ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու փաստ չի արձանագրվել:

Ինչ վերաբերվում է Ակտում հիշատակված գնման դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվելուն, ապա գործում առկա ապացույցները վկայում են այն մասին, որ գնումը փաստացի կատարվել է ոչ թե ժամը 17:45-ին, այլ՝ ժամը 17:09-ին, որի դիմաց սահմանված կարգով տրամադրվել է ՀԴՄ կտրոն (ՀԴՄ կտրոնը առկա է գործում): Նման եզրակացության համար հիմք են հանդիսանում հետևյալ հանգամանքները.

Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանի կողմից համապատասխան փաստաթղթերով ձեռք է բերվել և 01.07.2016թ-ին խանութում առկա է եղել «Գրանդ Քենդի» կազմակերպության արտադրության ընդամենը երկու հատ «Հարբաժ բալ» տեսակի թխվածք: Համաձայն սույն գործում առկա ՀԴՄ կտրոնի, նույն օրը ժամը 17:09-ին վաճառվել է 3200 դրամ արժողությամբ թխվածք: Ընդ որում հարկ է նշել, որ նման վաճառքի արժեքով (3200 դրամ) այլ թխվածք խանութում առկա չի եղել: Ստուգող անձանց այցելության ժամանակ, որը տեղի է ունեցել ժամը 17:45-ից մի քանի րոպե հետո, խանութի սառնարանում առկա է եղել մեկ հատ «Հարբաժ բալ» տեսակի թխվածք: Հանձնաժողովը գտնում է, որ նշված փաստական հանգամանքների առկայության պայմաններում ակտում նշվածը, որ «Հարբաժ բալ» տեսակի թխվածքը գնվել է ոչ թե ժամը 17:09-ին, այլ՝ ժամը 17:45-ին, իրատեսական չէ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ քննարկվող դեպքում չի հիմնավորվել Ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումը Ա/Ձ Արայիկ Չոբանյանի կողմից կատարված լիներա հանգամանքը: Այսինքն, տվյալ դեպքում խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի դրույթները, ինչը և հիմք է հանդիսանում ղեկավարվելով նույն օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի դրույթներով գանգատը բավարարելու 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 Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձորի ՏՀՏ 29.07.2016թ. թիվ 2134357 ակտը և ՀՀ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի 17.08.2016թ. թիվ 329146/09 որոշումը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ