

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 6/5

7 փետրվարի 2017թ.

Քննարկվեց «Ակադեմիա» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիր ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ակտի դեմ:

«Ակադեմիա» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ տեսչության կողմից 23.12.2016թ. կազմվել է թիվ 2134916 ստուգման ակտը (այսուհետ՝ ստուգման ակտ): Ստուգման ակտով ընկերությունը տուգանվել է 150.000 դրամի չափով հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները խախտելու համար:

Ստուգման ակտի նախագիծն ընդունվել է օրենքի խախտմամբ՝ տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարին օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետում չի տրամադրվել հանձնարարագրի օրինակը, ինչը զրկել է վերջինիս հարկային մարմնի աշխատակիցների իրավասությունը ստուգելու և նրանց կողմից «արձնագրված խախտումը» հերքելու հնարավորությունից:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) ենթակետի համաձայն՝ անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով:

ՀՀ Վճռաբեկ դատարանը, թիվ ՎԴ/5848/05/08 վարչական գործով, վերլուծելով «Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի հանձնարարագիրը հանձնելուն առնչվող դրույթները, 04.03.2011 թվականի որոշմամբ հայտնել է հետևյալ դիրքորոշումը. Վճռաբեկ դատարանն իր նախկին որոշումներում արդեն իսկ անդրադարձել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման խախտումների բացահայտմանն ուղղված ստուգումների ընթացքում ստուգման հանձնարարագիր ներկայացնելու բացառությանը՝ նշելով. «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետը տնտեսվարող սուբյեկտին հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման խախտումների բացահայտմանն ուղղված ստուգումներից առաջ ստուգման անցկացման մասին ծանուցելու պարտավորություն չի նախատեսում (...):

Վերոնշյալից հետևում է, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետով նախատեսված ստուգման անցկացման մասին ծանուցելու պարտականությունը հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանության հետ կապված ստուգումներին չի վերաբերում, սակայն դա չի նշանակում, որ ստուգում իրականացնող անձն ընդհանրապես չպետք է տնտեսվարող սուբյեկտին ներկայացնի ստուգման հանձնարարագիրը: Մասնավորապես՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ այնուամենայնիվ, տնտեսվարող սուբյեկտը մինչ ստուգումը փաստացի սկսելը իրավունք ունի ծանոթանալու ստուգման հանձնարարագրին՝ ստուգելու համար ստուգում իրականացնող համապատասխան անձի լիազորությունների առկայությունը: Նույն որոշմամբ Վճռաբեկ դատարանն անդրադարձել է այն հարցադրմանը, թե հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների ստուգման դեպքում որն է համարվում ստուգումը սկսելու պահը: Մասնավորապես՝ որոշմամբ արտահայտվել է այն իրավական դիրքորոշումը, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների ստուգումը սկսվում է ոչ

թե գնման, այլ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, շահագործման կանոնների ստուգման (հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի հետ կապված գործողությունների կատարման) պահից, որը ենթադրում է նաև համապատասխան ստուգվող տնտեսվարող սուբյեկտի տեղեկացվածություն ստուգման մասին»:

Վերոգրյալ կարգավորումներից բխում է, որ ՀԴՄ ստուգման ժամանակ հանձնարարագիրը ստուգող տեսուչները պարտավոր են տրամադրել տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարին, տվյալ դեպքում «Ակադեմիա» ՍՊԸ-ի տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանին մինչև հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի հետ կապված գործողությունների կատարումը:

Ստացվել է Արաբկիրի ՀՏ պետի 07.12.2016թ. թիվ 8782 գրությունը, ըստ որի տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանը հրաժարվել է ստանալ հանձնարարագիրը, ուստի այն ուղարկվում է այդ գրությունը կից: Նշվածն ակնհայտ սուտ է և այդպիսով փորձ է արվել ուղղել ստուգող տեսուչների ապօրինի գործողությունը: Փոխարենը, ստուգման ակտում նշվել է, որ հանձնարարագիրը ներկայացվեց ծանոթացման, այիսինքն՝ տեսուչները հանձնարարագրին ծանոթացրել են աշխատակցին, ով ՍՊԸ անունից հանդես գալու իրավասություն չունի:

Ամփոփելով, ստացվում է, որ կոպտորեն խախտվել է հանձնարարագիրը տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարի հանձնելու օրենքով սահմանված ընթացակարգը, տնօրենը հնարավորություն չի ունեցել ստուգել տեսուչների իրավասությունը, ինչպես նաև ուսումնասիրել այն հանգամանքը, թե արդյոք տեսուչները չեն ստացել «խախտումը» և այլ հանգամանքներ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել 23.12.2016թ. կազմված թիվ 2134916 ստուգման ակտը:

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 Արաբկիր ՀՏ պետի 28.11.2016թ. թիվ 2134916 հանձնարարագրի համաձայն «Ակադեմիա» ՍՊԸ-ում կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիր ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել 150.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ՝ Սարգիս Մկրտչյանի կողմից «Ակադեմիա» ՍՊԸ-ին պատկանող ք.Երևան, Վազգեն Սարգսյան 13 135 հասցեում գտնվող հանրային սննդի կետում 07.12.2016թ. ժամը 11:05-ին կատարվեց վճարում 2500 դրամի չափով՝ 2 բաժակ թեյի և 1 կտոր խմորեղենի համար, որի դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Ընկերության աշխատակից Հայկ Հայրապետյանի կողմից գումարը չմուտքագրվեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետ ժամը 11:10-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն 3000 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 2500 դրամը ժամը 11:10-ին մուտքագրվեց ՀԴՄ, դուրս բերվեց կտրոն և նորից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվությունը՝ 5500 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվեց, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ

846-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների հավելված 2-ի 40-րդ կետի պահանջները: Արդյունքում կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով նախատեսված տուգանքը՝ գումարով 150.000 դրամի չափով:

Ընկերության գանգատի համաձայն, ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք խախտել են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետի պահանջները, այն է՝ սահմանված կարգով ընկերության տնօրենին չեն ներկայացրել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիր ՀՏ պետի 28.11.2016թ. թիվ 2134916 հանձնարարագրի օրինակը:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել 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 հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման խախտումների բացահայտմանն ուղղված դեպքերում իրականացվող ստուգումների:

Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք նշեցին, որ «Ակադեմիա» ՍՊԸ-ին պատկանող ք.Երևան, Վազգեն Սարգսյան 13 135 հասցեում գտնվող հանրային սննդի կետում 07.12.2016թ. ժամը 11:05-ին գնվել է 2 բաժակ թեյ և 1 կտոր խմորեղեն, որի համար կանխիկ վճարվել է 2500 դրամ: Սակայն գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և չի տրամադրվել համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն: Այնուհետև, ստուգող անձինք ընկերության աշխատակցին հայտնել են ընկերությունում հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում իրականացվելու մասին, ինչպես նաև պահանջել են հրավիրել ընկերության տնօրենին՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիր ՀՏ պետի 28.11.2016թ. թիվ 2134916 հանձնարարագրին ծանոթանալու և դրա օրինակը ստանալու համար: Ընկերության աշխատակիցը զանգահարել է ընկերության տնօրենին և վերջինիս հայտնել է ընկերությունում ստուգում իրականացվելու, ինչպես նաև՝ տնօրենի ստուգման վայր ներկայանալու և հանձնարարագրին ծանոթանալու անհրաժեշտության մասին: Սակայն ընկերության տնօրենը հայտնել է, որ չի կարող ներկայանալ: Ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից տեղում կազմվել է «Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի (փոխարինող պաշտոնատար անձի) կողմից ստուգման հանձնարարագրի ստանալուց հրաժարվելու կամ բացակայելու մասին արձանագրություն» (առկա է գործում), որում նշվել է, որ «Ակադեմիա» ՍՊԸ տնօրեն Վ.Պետրոսյանը բացակայում է:

Այս կապակցությամբ հարկ է նկատի ունենալ, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 3.1-ին մասի 5-րդ կետի համաձայն՝ 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասով նախատեսված սահմանափակումները չեն տարածվում այն դեպքերի վրա, երբ իրականացվում են ակցիզային դրոշմանիշերի, դրոշմապիտակների և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների, ինչպես նաև չձևակերպված աշխատողների բացահայտմանն ուղղված ստուգումներ:

Նույն օրենքի 10-րդ հոդվածի համաձայն՝ տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրա կողմից նշանակված (յիագործված) փոխարինող պաշտոնատար անձի բացակայությունը հիմք չի հանդիսանում հարկային մարմնի կողմից սույն օրենքի 4-րդ հոդվածի 3.1-ին մասի 5-րդ կետով նախատեսված ստուգումներ և սույն օրենքի N 4 հավելվածով նախատեսված ուսումնասիրություն չանցկացնելու համար:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալ իրավանորմերի դրույթները ստուգող անձանց կողմից ՀԴՄ-ից դուրս են բերվել խախտման փաստը հիմնավորող ապացույցները՝ «Z»

հաշվետվությունները: Ինչ վերաբերվում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիր ՀՏ պետի 28.11.2016թ. թիվ 2134916 հանձնարարագրի օրինակը հանձնելուն, ապա այն նույն օրը, համաձայն «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետի դրույթների, ընկերության տնօրենին է ուղարկվել փոստային ծառայության միջոցով (ապացույցը առկա է գործում):

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում ստուգումն իրականադնող անձանց կողմից «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետի, ինչպես նաև գանգատում մատնանշված վճռաբեկ դատարանի որոշման պահանջները չեն խախտվել:

Միաժամանակ հարկ է նշել, որ գանգատում մատնանշված վճռաբեկ դատարանի ՎԴ/5848/05/08 որոշումն ընդունվել է 2011թ-ին, իսկ այդ պահի դրությամբ գործող խմբագրությամբ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետը սահմանել է՝ հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ, տրվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, բացառությամբ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման խախտումների բացահայտմանն ուղղված դեպքերում իրականացվող ստուգումների: Այսինքն, վճռաբեկ դատարանի ՎԴ/5848/05/08 որոշումն ընդունվել է այն ժամանակ, երբ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետով հանձնարարագրի օրինակը տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին պարզաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվելու դրույթը սահմանված չի եղել:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի, «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիր ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ