

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 10/3

28 փետրվարի 2017թ.

Քննարկվեց «Ռեսեր Վոմայուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Աշտարակի ՏՀՏ 30.12.2016թ. թիվ 2136663 ակտի դեմ:

«Ռեսեր Վոմայուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

Իրականացված ստուգմամբ խախտվել են «Ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի նորմերը:

Վարչական մարմինը սկզբում պետք է իրականացներ ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում), իսկ այնուհետև հսկիչ գնման արդյունքների հիման վրա՝ ճշտության ստուգում: Այնինչ վարչական մարմնի աշխատակիցները ճշտության ստուգման հանձնարարականով, ըստ էության, իրականացրել են հսկիչ գնում, որը արձանագրությամբ ներկայացվել է որպես գնում, սակայն «գնում» նախատեսող կարգ ՀՀ օրենքները չեն բովանդակում, իսկ հարկային մարմնի անունից հանդես եկող պաշտոնատար անձինք կարող են իրականացնել միայն հսկիչ գնում, ուստի պետք է փաստել, որ արձանագրությամբ որպես գնում ներկայացված գործողությունը, ըստ էության, իրենից ներկայացրել է հսկիչ գնում, քանի որ ստուգման ընթացքում գնման այլ տեսակ կամ պարզապես գնման ընթացակարգ նախատեսված չէ օրենքով: Ուստի պետք է արձանագրել, որ համապատասխան պաշտոնատար անձինք կամ իրականացրել են հսկիչ գնում կամ՝ ՀՀ Սահմանադրությամբ և օրենքներով չնախատեսված գործողություն՝ գնում:

ՀՀ Սահմանադրության 6-րդ հոդվածի առաջին մասի համաձայն, պետական և տեղական ինքնակառավարման մարմիններն ու պաշտոնատար անձինք իրավասու են կատարելու միայն այնպիսի գործողություններ, որոնց համար լիազորված են Սահմանադրությամբ կամ օրենքներով:

«Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 11 հոդվածի առաջին մասի 6-րդ ենթակետի համաձայն հարկային մարմինն իրավունք ունի օրենքով սահմանված դեպքերում ինքնուրույն հաշվարկել, վերահաշվարկել, ճշգրտել հարկ վճարողի, հարկային գործակալի, հարկային պարտավորություն ունեցող այլ անձի հարկերի և պարտադիր այլ վճարների գծով պարտավորությունները՝ երրորդ անձանցից, պետական և տեղական ինքնակառավարման մարմիններից և օրենքով չարգելված այլ աղբյուրներից ստացված տեղեկատվության հիման վրա՝ կատարել չափագրումներ, գույքագրումներ, հսկիչ գնումներ՝ ստուգումների բնագավառը կարգավորող օրենսդրությամբ սահմանված կարգով:

Գանգատում բերված են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և իրականացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի 1.2-րդ, 1.4-րդ, 1.6-րդ կետերով նախատեսված դրույթները:

Սույն գործի փաստերի համաձայն, 16.14.2016թ. հարկային տեսուչներ Ա.Ավոյանը, Լ.Կարապետյանը, Շ.Կարապետյանը, Ն.Թադևոսյանը կազմել են արձանագրություն այն մասին, որ «Ռեսեր Վոմայուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-ում կատարվել է գնում: Արձանագրությամբ մասնավորապես նշված է, որ գնում կատարելուց հետո, մոտավորապես 10 րոպե անց՝ 14:42 վերադարձել են թիվ 409 սենյակ, ներկայացել են և տնօրեն Արամ Ավագյանին ներկայացրել են թիվ 2136663 հանձնարարագիրը ծանոթացման և ստորագրման:

Սույն գործում առկա ապացույցները վկայում են այն մասին, որ հսկիչ գնումը կատարվել է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և իրականացման մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 2-ով նախատեսված պահանջների խախտմամբ:

Հարկային մարմնի ղեկավարի կամ հարկային տեսչության պետի կողմից չի հրապարակվել գրավոր հանձնարարագիր «Ռեսեթ Կոմպյուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-ում հսկիչ գնում իրականացնելու վերաբերյալ, գնման արդյունքում կազմված արձանագրությունը նշված չէ վիճարկվող ակտում, որպես դրա կայացման հիմք և դրա անբաժանելի մաս:

Վերոնշյալից կարելի հանգել այն եզրակացության, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում կատարելու մասին հանձնարարագրով, ըստ էության, կատարվել է հսկիչ գնում (ուսումնասիրություն) և չի պահպանվել հսկիչ գնում կատարելու ընթացակարգը, մասնավորապես «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի դրույթները:

Նույն օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն. «Ստուգումը կատարող պաշտոնատար անձը (անձինք) ստուգումն իրականացնելու մասին հրամանում կամ հանձնարարագրում նշված նպատակի շրջանակներից դուրս գալու իրավունք չունեն»:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի դրույթներով գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Աշտարակի տարածքային հարկային տեսչության 30.12.2016թ. թիվ 2136663 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 Աշտարակի ՏՀՏ պետի 28.11.2016թ. թիվ 2136663 հանձնարարագրի համաձայն «Ռեսեթ Կոմպյուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Աշտարակի ՏՀՏ 30.12.2016թ. թիվ 2136663 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել 300.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ Աշտարակի ՏՀՏ հարկային հսկողության բաժնի հարկային տեսուչ Նարեկ Թադևոսյանը 14.12.2016թ. ժամը 14:05-ի սահմաններում կատարեց այցելություն ք.Երևան, Ազատության 24/19 հասցեում գործող «Ռեսեթ Կոմպյուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-ին պատկանող համակարգչային տեխնիկայի ծրագրային տեխնիկական սպասարկման կետ Canon LBP 6020B տպիչ սարքի քարթրիջի անսարքությունները վերանորոգելու և լիցքավորման նպատակով: Այնուհետև 16.12.2016թ. ժամը 14:32-ին Նարեկ Թադևոսյանը այցելել է վերոնշյալ հասցե, ՍՊԸ-ի տնօրեն Արամ Ավագյանից վերցրել լիցքավորված և վերանորոգված քարթրիջը և մատուցված ծառայության դիմաց վճարել 9000 դրամ կանխիկ գումար՝ 5000 դրամ քարթրիջի լիցքավորման և 4000 դրամ մագնիսական ժապավենը փոխելու դիմաց: Գումարը ստանալու դիմաց Արամ Ավագյանի կողմից Նարեկ Թադևոսյանին չի տրամադրվել ՀԴՄ կտրոն կամ որևէ հաշվարկային փաստաթուղթ (մասնավորապես՝ հաշվարկային փաստաթուղթ դրամարկղային մուտքի օրդերի հետ միասին): Այնուհետև

Նարեկ Թադևոսյանը դուրս է եկել և մոտավորապես 10 րոպե անց ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողների հետ միասին վերադարձել է ստուգման վայր: Ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Արդյունքում «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները խախտելու համար Ակտով կիրառվել է նույն օրենքի 11-րդ հոդվածի 1-ին կետի «բ» ենթակետով սահմանված տուգանքը՝ գումարով 300.000 դրամի չափով:

Գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ իրականացված ստուգմամբ խախտվել են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի նորմերը, քանի որ նախ պետք է իրականացվեր ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում), իսկ այնուհետև հսկիչ գնման արդյունքների հիման վրա՝ ճշտության ստուգում, հարկ է նշել հետևյալը.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հարկային մարմինների կողմից ակցիզային դրոշմանիշերի, դրոշմապիտակների և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, օրենքով սահմանված ելակետային տվյալների և գործակիցների, տարադրամի փոխանակման կետերի կամ արժույթային դիլերների-բրոքերների ստուգումների, չձևակերպված աշխատողների բացահայտմանն ուղղված ստուգումների դեպքերում հարկային մարմնի ղեկավարի որոշմամբ հրամանի կամ հանձնարարագրի տրման լիազորությունը կարող է փոխանցվել հարկային (տարածքային) տեսչության պետին:

Նույն 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 վիճակախաղերի, հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ստուգումների:

Իր հերթին, «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Հարկային մարմինները՝

ա) իրականացնում են սույն օրենքի կիրառման նկատմամբ հսկողություն.

բ) իրականացնում են կազմակերպություններում և անհատ ձեռնարկատերերի մոտ հասույթի լիարժեք հաշվառման հսկողություն.

գ) ստուգում են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներին վերաբերող փաստաթղթերը, անհրաժեշտության դեպքում պահանջելով տվյալներ և այլ տեղեկություններ, բացատրություններ, տեղեկանքներ, որոնք անմիջականորեն առնչվում են իրենց իրավասության շրջանակներում իրականացվող ստուգման նպատակներին.

դ) անցկացնում են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կտրոնների տրամադրման ստուգումներ այն անձանց մոտ, որոնց համար հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառումը պարտադիր է համաձայն սույն օրենքի.»:

Նույն հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ սույն օրենքով նախատեսված հսկողության իրականացման նպատակով հարկային մարմինը «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքին համապատասխան իրականացնում է ստուգումներ և ուսումնասիրություններ:

Վերոգրյալ իրավանորմերի դրույթներից հետևում է, որ հարկային մարմիններին իրավունք է վերապահված տնտեսավարող սուբյեկտների մոտ իրականացնել հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումներ՝ առանց նախապես ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում) կատարելու:

Տվյալ դեպքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Աշտարակի ՏՀՏ պետի կողմից 28.11.2016թ. հրապարակվել է թիվ 2136663 հանձնարարագիրը «Ռեսեր Վոմայուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-

ում հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում կատարելու վերաբերյալ: Նշված հանձնարարագրի հիման վրա դրանում ընդգրկված պաշտոնատար անձանց կողմից ընկերությունում իրականացրել են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Մասնավորապես, Ակտում հստակ նշված է, որ մաքուցված ծառայության դիմաց վճարվել է 9000 դրամ կանխիկ գումար, որի դիմաց ՀԴՄ կտրոն (կամ որևէ այլ հաշվարկային փաստաթուղթ) չի տրամադրվել՝ հսկիչ-դրամարկղային մեքենա ներդրված չլինելու պատճառով: Այսինքն, Ակտում չկա որևէ գրառում գնում կատարված լինելու վերաբերյալ, չնայած նրան, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումների ընթացքում գնում կատարելու միջոցով հասույթների հաշվառման նկատմամբ հսկողություն իրականացնելու հանգամանքը որևէ իրավական ակտով արգելված չէ:

Տվյալ դեպքում ստուգմամբ հիմնավորվել է ընկերության կողմից «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները խախտելու հանգամանքը, որի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում անհատ ձեռնարկատերերի, նոտարների, փաստաբանական գործունեություն իրականացնողների (այսուհետ՝ անհատ ձեռնարկատեր) և կազմակերպությունների կողմից առևտրի օբյեկտների, առևտրի իրականացման վայրերում վաճառատեղերի միջոցով մանրածախ վաճառք իրականացնելիս կամ բնակչությանը ծառայություններ մաքուցելիս կանխիկ դրամով կամ պլաստիկ քարտերի միջոցով իրականացվող դրամական հաշվարկների բոլոր դեպքերում (ներառյալ՝ կանխավճարները) հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառումը պարտադիր է:

Քննարկման ընթացքում «Ռեսեթ Կոմպյուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ տնօրենը նշեց, որ ընկերությունը գործունեությունն իրականացնում է տնտեսավարող սուբյեկտների հետ, որի հետևանքով հսկիչ-դրամարկղային մեքենա ներդնելու անհրաժեշտություն մինչ օրս չի առաջացել: Նա նշեց նաև, որ գնումն իրականացրած անձից պետք է պահանջեր վերջինիս տվյալները՝ համապատասխան հաշվարկային փաստաթուղթ դուրս գրելու համար: Սակայն դա իրեն չի հաջողվել, քանի որ գնորդը ստանալով նորոգված ապրանքը անմիջապես հեռացել է:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ գանգատաբերի նշված պնդումները հիմնավոր չեն, քանի որ ապրանքը վերանորոգման և լիցքավորման է հանձնվել 14.12.2016թ., իսկ մատուցված ծառայության դիմաց վճարումը կատարվել է երկու օր հետո՝ 16.12.2016թ.: Այսինքն, հնարավորություն էր ընձեռնված նախապես ճշտելու գնորդի տվյալները՝ համապատասխան հաշվարկային փաստաթուղթ դուրս գրելու համար, ինչը, սակայն, տվյալ դեպքում չի կատարվել:

Ի հավելումն վերոգրյալի հարկ է նշել, որ «Ռեսեթ Կոմպյուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-ում հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգման հանձնարարագիր հրապարակելու համար հիմք է հանդիսացել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկ վճարողների հեռախոսազանգերի սպասարկման կենտրոն քաղաքացու կատարած հայտարարությունը՝ «Ռեսեթ Կոմպյուտեր սերվիսիս» ՍՊԸ-ի կողմից եկամուտները չհայտարարագրելու վերաբերյալ:

Միևնույն ժամանակ հարկ է նշել, որ ՀՀ կառավարության 05.09.2013թ. թիվ 968-Ն որոշման 1-ին կետի 2-րդ ենթակետի գ) պարբերության համաձայն՝ «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածով սահմանված կազմակերպությունների և անհատ ձեռնարկատերերի կողմից օրվա ընթացքում հսկիչ-դրամարկղային մեքենաներով իրականացված դրամական հաշվարկների հանրագումարի մասին տեղեկությունները ցանցային կապի միջոցներով հարկային մարմին ուղարկելը պարտադիր է 2017 թվականի հունվարի 1-ից՝ 2014 թվականի արդյունքներով 10.0 մլն

դրամից մինչև 58.35 մլն դրամ կամ 2015 թվականի արդյունքներով 10.0 մլն դրամից մինչև 115.0 մլն դրամ իրացումից հասույթ ունեցող հարկ վճարողների համար:

Հարկ է նշել, որ ընկերության 2015թ. արդյունքներով իրացումից հասույթը գերազանցել է 10 մլն դրամը, հետևապես 2017 թվականի հունվարի 1-ից ներդրվող հսկիչ-դրամարկղային մեքենան պետք է ունենա դրամական հաշվարկների հանրագումարի մասին տեղեկությունները ցանցային կապի միջոցով ուղարկելու հնարավորություն:

«Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Սույն օրենքի 7-րդ հոդվածի «դ» կետով սահմանված՝ համապատասխան ժամկետից հետո հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի միջոցով օրվա ընթացքում իրականացված դրամական հաշվարկների հանրագումարի վերաբերյալ ցանցային կապուղիների միջոցով տեղեկության ուղարկումն իրականացնող մեքենա չկիրառելու կամ հսկիչ-դրամարկղային մեքենային միացվող համապատասխան սարք չտեղադրելու համար կազմակերպությունը կամ անհատ ձեռնարկատերը նախազգուշացվում է»:

Տվյալ դեպքում, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ մեկ տարվա ընթացքում, Ակտով արձանագրված խախտումն ընկերության կողմից կատարվել է առաջին անգամ (չի կրկնվել), հետևապես Ակտով պատասխանատվության տեսակը պետք է սահմանվեր ոչ թե տուգանք՝ 300.000 դրամի չափով, այլ՝ նախազգուշացում:

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 Աշտարակի ՏՀՏ 30.12.2016թ. թիվ 2136663 ակտի 1-ին կետով կիրառված պատասխանատվության միջոցը՝ գումարով 300.000 դրամ, փոխարինել նախազգուշացմամբ:

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