

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 5/1

26 ապրիլի 2016 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի 29.03.2016թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Վանաձորի ՏՀՏ 24.02.2016թ-ի թիվ 6109957 ակտի դեմ:

Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի գանգատում բերված փաստարկները.

Համաձայն Վանաձորի ՏՀՏ պետի 9 փետրվարի 2016թ. թիվ 6109957 հանձնարարագրի՝ 10.02.2016թ-ից մինչև 10.02.2016թ-ը ՀՀ հարկային մարմինները ՀՀ օրենսդրությամբ իրենց վերապահված լիազորությունների սահմաններում Լոռու մարզի Վանաձոր քաղաքի Տիգրան Մեծի 61 10 հասցեում գործող Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի (այսուհետ նաև գանգատաբեր) մոտ իրականացրել են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում:

Ստուգմամբ արձանագրվել է տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից ՀՀ Կառավարության 26.03.2015թ. «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները խախտելու մասին» թիվ 379-Ն որոշման 17-րդ կետի 2-րդ ենթակետի պահանջների խախտման փաստը, որը դիտվում է որպես հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտում և ղեկավարվելով «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի և «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ և 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «բ» ենթակետով սահմանված կարգով նշանակվել է տուգանք՝ 150000 ՀՀ դրամի չափով:

Ղեկավարվելով «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասով գանգատաբերը խնդրում է անվավեր համարել կազմված ակտը հետևյալ պատճառաբանությամբ՝

Ըստ հանձնարարագրի, հարկային տեսուչները պետք է ստուգեին հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտությունը, մինչդեռ հարկային տեսուչ Ա.Կոստանյանը 10.02.2016թ. ք.Վանաձոր, Տիգրան Մեծի 61 10 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Բազրատ Մարությանին պատկանող մանրածախ առևտրի կետից կատարել է հսկիչ գնում:

Գանգատում բերված են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ի 1.2 կետի, 1.4 կետի դրույթները:

Համաձայն հանձնարարագրի հարկային տեսուչները պետք է ստուգեին հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտությունը, մինչդեռ առանց իրավական հիմքի՝ կատարել են հսկիչ գնում, որի վերաբերյալ հանձնարարագիրը որևէ դրույթ չի պարունակում: Եթե անգամ հսկիչ գնումը կատարվում է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտման հայտնաբերման նպատակով, որը հետագայում որակվել է իբրև հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կանոնների խախտում, այդ մասին հանձնարարագրում պետք է առկա լիներ վերոնշյալ երեք հիմքերից գոնե մեկը: Ինչպես կարելի է նկատել, կազմված արձանագրությունն ամբողջությամբ հիմնված է հսկիչ գնման արդյունքների և ոչ թե հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կանոնների խախտման փաստի վրա: Բացի այդ, օրենսդրությամբ հստակ տարանջատված են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման և շահագործման կանոններին ներկայացվող պահանջները, որոնք

իրավակարգավորվում են առանձին օրենքով և կառավարության որոշումներով: Այսպես, «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ 2004թ. նոյեմբերի 22-ին ընդունված օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կանոնները սահմանվում են հիշյալ օրենքով: Նույն օրենքի 6-րդ հոդվածով սահմանված են այդ կանոնները:

Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները հաստատում է կառավարությունը («Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները խախտելու մասին» թիվ 379-Ն որոշում), որով սահմանվում են ՀԴՄ-ների գրանցման, գործարկման, աշխատանքի նախապատրաստման, պատասխանատու անձին ներկայացվող պահանջները:

Վերոնշյալից կարելի է եզրակացնել, որ ստուգում կատարող հարկային տեսուչները հսկիչ գնում կատարելու նպատակով պետք է ներկայացնեն համապատասխան հիմնավորմամբ և պատճառաբանությամբ հանձնարարական և այնուհետև կատարված գնման արդյունքում կազմեին արձանագրություն ՀԴՄ-ների շահագործման կանոնների խախտման վերաբերյալ, ինչը տվյալ դեպքում կլիներ իրավաբանորեն ճիշտ և օրենքին համապատասխան: Սակայն, հարկային տեսուչը կատարել է հսկիչ գնում, որի վերաբերյալ հանձնարարագիրը դրույթ չի պարունակում և կազմել է արձանագրություն ՀԴՄ-ների շահագործման կանոնների խախտման վերաբերյալ, մինչդեռ հանձնանագիրը տրված է եղել կիրառման կանոնների ստուգման նպատակով:

Ստուգումը կատարող պաշտոնատար անձինք ստուգումն իրականացնելու մասին հրամանում կամ հանձնարարագրում նշված նպատակի շրջանակներից դուրս գալու իրավունք չունեն («ՀՀ-ում ստուգումների անցկացման և կազմակերպման մասին օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետ): Իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները («Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենք հոդված 86):

Բացի այդ, չեն պահպանվել օրենքով նախատեսված ժամկետները: Ըստ «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» օրենքի 6-րդ հոդվածի՝ հրամանում կամ հանձնարարագրում նշված ստուգման ժամկետն ավարտվելուց հետո՝ 10 աշխատանքային օրվա ընթացքում ստուգումն իրականացնող անձը խախտումն հայտնաբերելու դեպքում կազմում է ակտի նախագիծ, որը 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում ներկայացվում է տնտեսվարող սուբյեկտին, որը 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում ուսումնասիրում է այն: Վերջինիս կողմից առարկություններ չներկայացնելու դեպքում ստուգող մարմինը կազմում է ակտը և դրա մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, ժամկետի ավարտից հետո՝ 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում պատշաճ ձևով առձեռն կամ փոստով ներկայացնում տնտեսվարող սուբյեկտին:

Գանգատաբերի մոտ իրականացված ստուգումը սկսվել է 10.02.2016թ. և ավարտվել է 10.02.2016թ.: Ակտի նախագիծը կազմվել և տնտեսվարող սուբյեկտին փոստով ուղարկվել է 11.02.2016-ին, իսկ ակտը տնտեսվարող սուբյեկտը ստացել է միայն 27.02.2016թ.: Ակնհայտ է, որ տվյալ դեպքում չեն պահպանվել օրենսդրորեն սահմանված ժամկետները, որոնք էական նշանակություն ունեն տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից ստուգում իրականացնող մարմինների գործողությունների և ստուգման արդյունքում կազմված ակտի բողոքարկման համար օրենքով սահմանված ժամկետների պահպանման տեսանկյունից:

Անգամ հարկային մարմնի օպերատիվ աշխատանքի դեպքում, երբ ակտի նախագիծը կազմվել է սահմանված 10-օրյա ժամանակահատվածի առաջին օրը, հիշյալ մարմինը ակտի նախագիծը պետք է ուղարկեր այդ ժամկետին հաջորդող 3

աշխատանքային օրվա ընթացքում, այսինքն՝ առնվազն 12.02.2016թ-ից մինչև 16.02.2016թ-ը և միայն դրան հաջորդող առարկությունների համար սահմանված 5 աշխատանքային օրվա ավարտին (19.02.2016-22.02.2016), հաջորդող 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում (այսինքն՝ 22/23/24.02.2016թ.-23/24/25.02.2016թ.) ուղարկել կամ առձեռն հանձնել Ակտը տնտեսվարող սուբյեկտին, մինչդեռ Ակտը կազմված է 24.02.2016թ.:

Հանձնարագրում նշված ստուգվող ժամանակաշրջանը ևս ակնհայտ սխալ է, քանի որ ճիշտ չէ նշված ստուգվող ժամանակաշրջանի սկիզբը: Ստուգվող ժամանակաշրջանի սկիզբ պետք է համարել 17.01.2009թ. և ոչ թե 08.03.2012թ., քանի որ 2009թ. հետո իրականացված ստուգումների արդյունքում կազմված ակտերը ճանաչվել են անվավեր: Հանձնարարագիր թիվ 2108607, ակտ թիվ 2108607 հիման վրա կատարված ստուգման ակտում ստուգվող ժամանակաշրջանի սկիզբ է համարվել 17.01.2009թ., այլ ոչ թե (Հանձնարարագիր թիվ 2328039, ակտ թիվ 2328039) նշված ստուգվող ժամանակաշրջանի վերջ համարվող 24.02.2011թ., որը ևս ճանաչվել է անվավեր գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից:

Գանգատաբերը խնդրում է հատկապես ուշադրություն դարձնել Հանձնարարագրում (թիվ 6109957) և համապատասխան ակտի նախագծում և ակտում առկա ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի ստորագրությունների անհամապատասխանությանը:

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 ՖՆ Վանաձորի ՏՀՏ պետի 09.02.2016թ-ի թիվ 6109957 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Բագրատ Մարությանի մոտ կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Վանաձորի ՏՀՏ 24.02.2016թ-ի թիվ 6109957 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 150.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Արտակ Կոստանդյանի կողմից 10.02.2016թ-ին, ժամը 15:50-ին ք.Վանաձոր, Տ.Մեծի 61 10 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Բագրատ Մարությանին պատկանող մանրածախ առևտրի կետից կանխիկ դրամով կատարվել է գնում 450 դրամի չափով՝ 3 հատ սկավառակ: Աշխատակցուհի Նարինե Սարգսյանը գումարը չի մուտքագրել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրել: Ստուգում իրականացնող անձինք ներկայացրել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման, սակայն Ա/Ձ Բագրատ Մարությանը բացակայել է: Այնուհետև, ժամը 15:54-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն՝ 0 դրամ ընդհանուր գումարով: Չմուտքագրված 450 դրամ գումարը ժամը 15:54-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն և կրկին անգամ դուրս է բերվել Z հաշվետվություն:

Ստուգմամբ պարզվել է, որ խախտվել են ՀՀ կառավարության 26.03.2015 թ-ի թիվ 379-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների 17-րդ կետի 2-րդ ենթակետի պահանջները, որի համար 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 հարկային տեսուչը կատարել է հսկիչ գնում, հետևապես տվյալ դեպքում խախտվել են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ով նախատեսված համապատասխան դրույթները, հիմնավոր չեն, հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ և 3-րդ կետերի համաձայն հարկային մարմինն իրավունք է վերապահված տնտեսավարող սուբյեկտների մոտ իրականացնել հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումներ:

Տվյալ դեպքում ՀՀ ՖՆ Վանաձորի ՏՀՏ պետի կողմից 09.02.2016թ-ին հրապարակվել է թիվ 6109957 հանձնարարագիրը՝ Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի մոտ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում կատարելու վերաբերյալ: Հանձնարարագրով վերապահված իրավասությունների սահմաններում դրանում ընդգրկված պաշտոնատար անձանց կողմից Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի մոտ կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Մասնավորապես, հարկային տեսուչ Արտակ Կոստանդյանի կողմից 10.02.2016թ-ին Ա/Ձ Բազրատ Մարությանին պատկանող մանրածախ առևտրի կետից կանխիկ դրամով կատարվել է 450 դրամի գնում: Ընդ որում, թե Ակտի նախագծում, թե Ակտում հստակ նշված է գնում (այլ ոչ թե հսկիչ գնում) կատարված լինելու մասին:

Հարկ է նշել, որ հսկիչ գնում կատարելու ընթացակարգը նախատեսված է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ով, որի 1.2 կետով հստակ սահմանված է, որ հսկիչ գնումը համարվում է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրությունը:

Քննարկվող դեպքում, գործում առկա ապացույցները հիմնավորում են, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգման ընթացքում Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի մոտ կատարվել է 450 դրամի գնում (այլ ոչ թե հսկիչ գնում), որի դիմաց համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Նշված փաստը հիմնավորվել է ստուգման ընթացքում ձեռք բերված համապատասխան ապացույցներով: Մասնավորապես, ժամը 15:54-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն, որի համաձայն հասույթը կազմել է 0 դրամ: Նշված հանգամանքը վկայում է այն մասին, որ 10.02.2016թ-ին՝ աշխատանքային օրվա սկզբից մինչև ժամը 15:54-ն ընկած ժամանակահատվածում Ա/Ձ Բազրատ Մարությանի մոտից որևէ գնում չի կատարվել, ինչը, ըստ էության, իրատեսական չէ:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ չեն պահպանվել Ակտի նախագիծը, ինչպես նաև Ակտը կազմելու համար ՀՀ օրենսդրությամբ նախատեսված ժամկետները, ապա հարկ է նշել, որ դրանք ևս հիմնավոր չեն, հետևյալ պատճառաբանությամբ.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Ակտի նախագիծը ստուգում իրականացնող անձը 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին՝ առարկություններ ներկայացնելու նպատակով:

Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում ուսումնասիրում է ակտի նախագիծը:

Սույն մասի երկրորդ պարբերությամբ նախատեսված ժամկետում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից

առարկություններ չներկայացվելու դեպքում ստուգող մարմինը կազմում է ակտը և դրա մեկ օրինակը՝ ստորագրված ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից, ժամկետի ավարտից հետո՝ 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացնում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին»:

Քննարկվող դեպքում ստուգումը կատարվել է 10.02.2016թ-ին, որի արդյունքում 11.02.2016թ-ին կազմվել է թիվ 6109957 ակտի նախագիծը: Վերջինս, փոստային ծառայության միջոցով Ա/Ձ Բագրատ Մարությանին է ուղարկվել 12.02.2016թ-ին, որը նրա կողմից ստացվել է 16.02.2016թ-ին: Այնուհետև, 5 աշխատանքային օր հետո՝ 24.02.2016թ-ին, կազմվել է թիվ 6109957 ակտը: Վերջինս, փոստային ծառայության միջոցով Ա/Ձ Բագրատ Մարությանին է ուղարկվել 25.02.2016թ-ին, որը նրա կողմից ստացվել է 29.02.2016թ-ին:

Վերոգրյալ փաստական հանգամանքները հիմնավորում են Ակտի նախագիծը, ինչպես նաև Ակտը ՀՀ օրենսդրությամբ նախատեսված ժամկետների պահպանմամբ կազմված լինելու հանգամանքը:

Գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ անհրաժեշտ է ուշադրություն դարձնել թիվ 6109957 հանձնարարագրում, Ակտի նախագծում և Ակտում առկա ստուգում իրականացնող պաշտոնատար անձի ստորագրությունների անհամապատասխանությանը, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել, որ նշված փաստաթղթերում ստուգումն իրականացնող անձանց դրված ստորագրությունների ուսումնասիրությամբ հանձնաժողովն արձանագրեց, որ դրանք նույնական են:

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 թ ո շ ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Վանաձորի ՏՀՏ 24.02.2016թ-ի թիվ 6109957 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

