

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 45/6

10 նոյեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի 14.10.2015 թ-ի գանգատները ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 21.08.2015 թ-ի թիվ 6110661 ակտի, ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 03.09.2015 թ-ի թիվ 397 որոշման և գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշման դեմ:

Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի գանգատներում բերված փաստարկները.

ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ-ի պետի 12.06.2015թ. թիվ 6110661 հանձնարարագրի հիման վրա Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի մոտ 10.07.2015թ-ից մինչև 05.08.2015թ. իրականացվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: 21 օգոստոսի 2015թ-ին կազմվել է թիվ 6110661 ակտը:

Վարչական մարմինը խախտել է ՀՀ Սահմանադրության 5-րդ հոդվածի, ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի մի շարք դրույթների, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ, 37-րդ հոդվածների պահանջները, ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ.-ի թիվ 846-Ն որոշման հավելված 2-ի 37-րդ կետի դրույթները, ՀՀ կառավարության 25.07.2013թ. թիվ 1259-Ն որոշման հավելված 1-ի 2-րդ և 3-րդ մասերի դրույթները հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Վերոգրյալ հոդվածների վերլուծությունից պարզ է դառնում, որ վարչական մարմինը իրավունք ունի կատարել կոնկրետ գործողություններ կամ ձեռնպահ մնալ գործողությունների կատարումից միայն այդ մասին օրենքով նախատեսված դեպքերում՝ ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները:

Վարչական մարմինը թիվ 6110661 ակտի 1-ին կետի համաձայն պարզել է, որ «... համադրելով տեղեկանքով արձանագրված աշխատողների կողմից տրված հայտարարությունը ստուգվող ժամանակաշրջանի աշխատանքային պայմանագրերի հետ, պարզվեց, որ ս/թ-ի ապրիլ, մայիս, հունիս ամիսներին փաստացի վարձու աշխատանք կատարած թվով 1 (մեկ) վարձու աշխատողի, մասնավորապես՝ մատուցող Տիգրան Խաչատրյանի աշխատանքի ընդունումը գրավոր ձևակերպված չի եղել ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով, բացակայում էր գրավոր աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի և (կամ) գրավոր պայմանագրի հրամանները...»: Մինչդեռ, մատուցող Տիգրան Խաչատրյանի աշխատանքի ընդունումը ստուգման ժամանակաշրջանում գրավոր ձևակերպված է եղել 01.07.2015թ.-ից, իսկ ինչ վերաբերում է «ապրիլ, մայիս, հունիս ամիսներին» փաստացի վարձու աշխատանք կատարած լինելու հանգամանքը հայտարարության հիման վրա համարվում է ոչ իրավաչափ, քանի որ 25.07.2013թ. թիվ 1259-Ն որոշման հավելված 1-ի 2-րդ և 3-րդ մասերը հստակ նշում են, որ սույն կարգի իմաստով՝ աշխատողի աշխատանքի ընդունումը համարվում է ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպված, եթե առկա չէ աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտ կամ գրավոր պայմանագիր, ինչպես նաև այն դեպքում, երբ ստուգում իրականացնող անձինք գործատուի մոտ իրականացվող ստուգման շրջանակներում գործատուի մոտ առկա համապատասխան վճարահաշվարկային կամ այլ փաստաթղթերի (մասնավորապես, աշխատաժամանակի հաշվառման տեղեկագրերի) հիման վրա արձանագրում են տվյալ գործատուի մոտ նախկինում փաստացի աշխատանքային հարաբերությունների մեջ եղած վարձու աշխատողի առկայությունը (աշխատողի համար աշխատավարձ և դրան հավասարեցված այլ միջոցներ կամ եկամտային հարկ կամ

պարտադիր սոցիալական ապահովության վճարներ հաշվարկված լինելու հանգամանքը՝ առանց այդ պահին աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտի կամ գրավոր պայմանագրի առկայության:

Ինչպես տեսնում ենք, վերը նշված դրույթների բովանդակությունից երևում է, որ միայն աշխատողների կողմից ներկայացված հայտարարությունը չի կարող հիմք հանդիսանալ նախորդ ամիսներին փաստացի աշխատանք կատարած լինելու ժամանակաշրջանում անհատական իրավական ակտի կամ գրավոր պայմանագրի բացակայությունը դիտվի որպես խախտում և նշանակվի տուգանք 60.000 դրամի չափով:

Բացի դրանից, Տիգրան Խաչատրյանը Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի մոտ աշխատել է 01.04.2014թ.-ից մինչև 11.03.2015թ., այնուհետև ազատվել է աշխատանքից, քանի որ «ապրիլ, մայիս, հունիս» ամիսներին հանրային սննդի օբյեկտում վերանորոգման աշխատանքներ են իրականացվել և Տիգրան Խաչատրյանը չէր կարող այդ ժամանակ աշխատել այնտեղ, ինչպես և մնացած աշխատողները:

Բացի այդ, թիվ 6110661 ակտից չի երևում, թե աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու փաստերը երբ են արձանագրվել Վարչական մարմնի կողմից և արդյոք կատարվել են 25.07.2013թ. թիվ 1259-Ն որոշման հավելված 1-ի 4-րդ մասով սահմանված գործողությունները:

Վերը նշված իրավանորմների և փաստական հանգամանքների վերլուծությունից պարզ է դառնում, որ աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու փաստերի վերաբերյալ ստուգումները ինչպես մատուցող Տիգրան Խաչատրյանի, այնպես էլ բարմեն-գանձապահ Ռաֆի Բաղդոյի մասով անցկացվել են ՀՀ կառավարության 2013 թ-ի հուլիսի 25-ի թիվ 1259-Ն որոշմամբ սահմանված պահանջների խախտմամբ:

Իսկ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգման մասով, գտնում ենք, որ նախ անհրաժեշտ է պարզել, թե Վարչական մարմինը իրավունք ուներ կատարելու այն գործողությունները, որոնք կատարվել են նրա կողմից և եթե այո, ապա ինչ իրավական հիմքերի առկայության պայմաններում:

Վարչական մարմինը Ակտով մասնավորապես արձանագրել է. «(....) հարկային տեսուչ Մանուկ Մարտիրոսյանի կողմից 15.07.2015թ. ժամը 22:43-ին ք.Երևան, Սայաթ-Նովա 2/9 հասցեում գտնվող հանրային սննդի օբյեկտից կատարվեց գնում 2200 դրամի չափով՝ 2 հատ մարտինի բիսկոտ 2000 դրամի չափով և 200 դրամ 10% սպասարկման համար, որի դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Վաճառող-գանձապահ Ռաֆի Բաղդոյն գումարը չմուծագրեց ՀԴԱ և համապատասխան գումարի ՀԴԱ կտրոն չտրամադրեց (....)»:

ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշման հավելված 2-ի 37-րդ կետի համաձայն. «ՀԴԱ-ի կիրառման, ՀԴԱ-ի շահագործման կանոնների պահպանման նկատմամբ հսկողություն իրականացնելու նպատակով հարկային մարմինը հսկիչ գնումներ կատարում է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով»:

Այս իրավանորմի վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ ՀԴԱ-ի կիրառման, ՀԴԱ-ի շահագործման կանոնների պահպանման նկատմամբ հսկողություն իրականացնելու նպատակով հարկային մարմինը իրականացնում է հսկիչ գնումներ, իսկ հսկիչ-գնումներ իրականացնելու կարգը սահմանված է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածով սահմանված կարգով, սակայն ստուգման ակտում բաց անգամ չկա հսկիչ գնում իրականացնելու թույլտվության մասին: Հաշվի առնելով նաև այն հանգամանքը, որ ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածով սահմանվում են ստուգման և ուսումնասիրության հասկացությունները, որտեղ այդ երկու հասկացությունները հանդես են գալիս որպես առանձին իրավակարգավորումներ, իսկ հսկիչ գնումն էլ իրենից ներկայացնում է ուսումնասիրություն: Այստեղից պարզ է դառնում, որ ստուգման հանձնարարագրով հարկային տեսուչներին չէր կարող թույլատրվել իրականացնել հսկիչ գնում: Ընդ որում, ավելորդ չէ նաև նշել, որ այս երկու ռեժիմները, այն է ստուգումը և հսկիչ գնումը

իրականացվում են տարբեր հիմքերի առկայության դեպքում և ավարտվում տարբեր կերպ: Հսկիչ գնումներ իրականացնելու և դրա արդյունքներն ամփոփելու բոլոր պայմանները սահմանված են վերոգրյալ հավելված 2-ի համապատասխան կետերով (դրանք բերված են գանգատում):

Այսպիսով, նշված բոլոր փաստական և իրավական հիմքերը թույլ են տալիս եզրահանգելու, որ ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ-ի պետի 12.06.2015թ. թիվ 6110661 հանձնարարագրի շրջանակներում հարկային տեսուչները որևէ իրավունք չեն ունեցել հսկիչ գնում կատարելու, որպիսի պայմաններում այդ հսկիչ գնման արդյունքներով կազմված վարչական ակտն արդեն իսկ իրենից ներկայացնում է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 71-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի, 74-րդ հոդվածի 1-ին մասի վերլուծությունից հանգում ենք այն եզրակացության, որ օրենսդիրը տնտեսվարող սուբյեկտին հնարավորություն է ընձեռել կայացնելու որոշելու կատարելու Վարչական ակտով իր համար սահմանված պարտականության կատարումը, թե՛ ոչ, իսկ բողոքարկման արդյունքում կասեցվում են վարչական ակտով սահմանված պարտականությունների կատարումը մինչև ըստ էության վեճի լուծումը:

ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 03.09.2015 թ-ի թիվ 397 որոշման վերաբերյալ գանգատում մասնավորապես նշված է, որ ուսումնասիրելով թիվ 397 որոշումը հանգում ենք այն եզրակացության, որ վարչական մարմինը չի հիմնավորել նշված որոշման մեջ նշված գումարների բռնագանձման պարտավորությունը բողոքաբերի վրա դնելը, չի նշել այն իրավական ակտերը, որոնցով սահմանված են հարկային պարտավորության վճարման համար անհրաժեշտ ժամկետները, որոնց խախտման արդյունքում վարչական մարմինն հնարավորություն է տրվում կայացնելու գումարի բռնագանձման որոշում: Բացի այդ որոշմամբ որպես չկատարված հարկային պարտավորության գումար սահմանված են նաև 21.08.2015թ. կազմված թիվ 611661 ստուգման ակտով սահմանված գումարներն այն պարագայում, երբ նշված ակտը ենթակա է բողոքարկման վարչական ակտն ուժի մեջ մտնելու օրվանից 2 ամսվա ընթացքում, այսինքն՝ օրենքով տնտեսվարող սուբյեկտին հնարավորություն է տրված ընդունել կամ չընդունել ստուգման ակտով սահմանված հարկային պարտավորության կատարման իրավացիությունը և կատարել վճարում, իսկ չկատարելու դեպքում կրել՝ դրա չկատարման համար համապատասխան հետևանքները:

Գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշման վերաբերյալ գանգատում մասնավորապես նշված է, որ ուսումնասիրելով թիվ 031168 որոշումը հանգում ենք այն եզրակացության, որ վարչական մարմինը չի հիմնավորել թե ինչպես կարող է հարկերը ժամանակին չվճարելու հանգամանքը և վարչական վարույթի ձեռք բերված, որ ապացույցներն են հիմք հանդիսացել ենթադրելու, որ հարկ վճարողը կարող է թաքցնել, փչացնել կամ սպառել վերը նշված վարչական ակտի կատարման համար անհրաժեշտ գույքը: Բացի այդ 031168 որոշման մեջ բացակայում է ակտն ընդունած վարչական մարմնի պաշտոնական կնիքը, որը «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն վարչական ակտին ներկայացվող պարտադիր պահանջներից մեկն է:

Վերը նշված փաստարկները կարծում ենք բավարար են, որպեսզի անվավեր ճանաչվի թիվ 031168 որոշումը: Բացի այդ որոշմամբ արգելանք է դրվել Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյին պատկանող գույքի, բանկային հաշիվների և դրամարկղի վրա 708.855 դրամի չափով՝ խախտելով նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.2 հոդվածի պահանջները՝ արգելանք դնելիս հանձնարարագրի պատճենը չի ներկայացվել հարկ վճարողին, չեն նշվել այն օրենքները և իրավական ակտերը, որոնք մատնանշում են այն ապացույցների շրջանակը, որոնք հիմք են հանդիսանում հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու համար:

Որպես չկատարված հարկային պարտավորության գումար սահմանված են նաև 21.08.2015թ.-ի թիվ 611661 ստուգման ակտով սահմանված գումարներն այն պարագայում, երբ նշված ակտը ենթակա է բողոքարկման վարչական ակտն ուժի մեջ մտնելու օրվանից 2

ամսվա ընթացքում, ապա թիվ 031168 որոշումը գանգատաբերին գրկում է իրականացնելու իր ընթացիկ ֆինանսական գործունեությունը:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին կետի ա) ենթակետով գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 21.08.2015թ.-ի թիվ 6110661 վարչական ակտը, ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 03.09.2015 թ-ի թիվ 397 որոշումը և գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշումը:

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 ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետի 12.06.2015 թ-ի թիվ 6110661 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի մոտ իրականացվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության և աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության (առանց գրավոր պայմանագրի (հրամանի) կնքման աշխատող պահելու դեպքերի բացահայտմանն ուղղված) ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 21.08.2015 թ-ի թիվ 6110661 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 720.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ համադրելով տեղեկանքով արձանագրված աշխատողների կողմից տրված հայտարարությունը ստուգվող ժամանակաշրջանի աշխատանքային պայմանագրերի հետ, պարզվել է, որ ս/թ-ի ապրիլ, մայիս, հունիս ամիսներին փաստացի վարձու աշխատանք կատարած թվով 1 (մեկ) վարձու աշխատողի, մասնավորապես՝ մատուցող Տիգրան Խաչատրյանի, ինչպես նաև ընկերությունում փաստացի աշխատանքային գործունեությամբ զբաղվող գանձապահ Ռաֆի Բաղդոյի աշխատանքի ընդունումը գրավոր ձևակերպված չէին ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով՝ բացակայում էր գրավոր աշխատանքի ընդունման մասին անհատական իրավական ակտերը և (կամ) գրավոր պայմանագրերը: Խախտվել է ՀՀ «Աշխատանքային օրենսգրքի» 14-րդ և 85-րդ հոդվածների պահանջները:

Արդյունքում հիմք ընդունելով «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ կետի ա) ենթակետի պահանջները եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 120.000 դրամ:

Ակտի 2-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Մանուկ Մարտիրոսյանի կողմից 15.07.2015թ-ին ժամը 22:43-ին ք.Երևան, Սայաթ-Նովա 2/9 հասցեում գտնվող հանրային սննդի օբյեկտից կատարվել է գնում 2200 դրամի չափով՝ 2 հատ մարտինի բիանկո և 200 դրամ 10% սպասարկման համար, որի դիմաց վճարումը կատարվել է կանխիկ դրամով: Վաճառող-գանձապահ Ռաֆի Բաղդոն գումարը չի մուտքագրել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրել: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետ ժամը 22:52-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն՝ 62850 դրամ ընդհանուր գումարով, որում կատարված վճարման արժեքը ներառված չի եղել: «Z» հաշվետվությանը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 2200 դրամը, ժամը 22:53-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն և ժամը 22:54-ին նորից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվությունը՝ 65050 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվել է, որ տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ.-ի թիվ 846-Ն որոշման հավելված 2-ով սահմանված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կարգի 17-րդ և 23-րդ կետերի պահանջները, ինչը համաձայն նույն կարգի 40-րդ կետի 3-րդ ենթակետի համաձայն համարվում է ՀԴՄ շահագործման կանոնների խախտում:

Արդյունքում կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետի ա) ենթակետով սահմանված տուգանքը՝ գումարով 600.000 դրամի չափով:

Ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտման վերաբերյալ հարկ է նշել, որ քննարկվող դեպքում իրականացված ստուգմամբ արձանագրվել է թվով երկու անձի՝ Տիգրան Խաչատրյանի և Ռաֆի Բաղդոյի, աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու փաստ: Ընդ որում, գանգատաբերը Ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումը չի ընդունում միայն Տիգրան Խաչատրյանի մասով:

Տիգրան Խաչատրյանի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր ձևակերպված չլինելու հանգամանքը հիմնավորելու հիմք է հանդիսացել ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից ստուգման ընթացքում կազմված տեղեկանքը (այսուհետ՝ Տեղեկանք):

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով Տեղեկանքը, եկավ եզրակացության, որ դրանում արտացոլված տվյալները բավարար չեն Տիգրան Խաչատրյանի կողմից ս.թ-ի ապրիլ, մայիս, հունիս ամիսներին փաստացի վարձու աշխատանք կատարած լինելու հանգամանքը հիմնավորված համարելու համար: Մասնավորապես, տեղեկանքում նշված է, որ Տիգրան Խաչատրյանը 3 ամիս որպես մատուցող աշխատել է Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի մոտ, որի ամսկան վարձատրության չափը կազմել է 60.000 դրամ: Սակայն Տեղեկանքում մատնանշված չէ, թե խոսքը կոնկրետ որ 3 ամիսներին է վերաբերվում: Նշվածից հետևում է, որ Ակտի 1-ին կետում բերված այն պնդումները, որ Տիգրան Խաչատրյանի կողմից ս.թ-ի ապրիլ, մայիս, հունիս ամիսներին կատարվել է վարձու աշխատանք, ըստ էության, չեն կարող հիմնավորված համարվել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Ակտի 1-ին կետը՝ Տիգրան Խաչատրյանի վերաբերյալ արձանագրված խախտման մասով, կազմվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի պահանջների խախտմամբ, այն է՝ ստուգմամբ չի ապացուցվել Տիգրան Խաչատրյանի կողմից ս.թ-ի ապրիլ, մայիս, հունիս ամիսներին փաստացի վարձու աշխատանք կատարած լինելու հանգամանքը:

Ակտի 2-րդ կետով արձանագրված խախտման վերաբերյալ գանգատում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ հարկային մարմնի կողմից համապատասխան խախտումը պետք է արձանագրվեր բացառապես հսկիչ գնում կատարելու միջոցով, որի իրականացման ընթացակարգը սահմանված է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ով, հարկ է նշել հետևյալը:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատում բերված վերոգրյալ պնդումները հիմնավոր չեն, հետևյալ պատճառաբանությամբ:

ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային մարմնին իրավունք է վերապահված տնտեսվարող սուբյեկտների կողմից հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտումներն արձանագրել թե «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող ստուգումների, և թե նույն օրենքի Հավելված 2-ով սահմանված ուսումնասիրությունների (հսկիչ գնում) միջոցով:

Այսպես, «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն. «Հարկային մարմինների կողմից ակցիզային դրոշմանիշների, հսկիչ նշանների (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 նշանների (որոշմապիտակների) և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, ... , իրականացվող ստուգումների»:

Իր հերթին, «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ 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»:

Նույն օրենքի 10-րդ հոդվածի համաձայն. «Սույն օրենքով սահմանված պատասխանատվության կիրառման համար հիմք է հանդիսանում նաև «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացված ուսումնասիրության արդյունքում արձանագրված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտումը»:

Վերոգրյալ իրավանորմերից հստակ հետևում է, որ ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետի 12.06.2015 թ-ի թիվ 6110661 հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձանց իրավունք է վերապահվել Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի մոտ իրականացնել հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում և խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում կիրառել ՀՀ օրենսդրությամբ նախատեսված պատասխանատվությունը, ինչը և քննարկվող դեպքում իրականացվել է:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ վերոգրյալ հանձնարարագրի շրջանակներում հարկային տեսուչները որևէ իրավասություն չեն ունեցել կատարել հսկիչ գնում, ապա հարկ է նշել, որ քննարկվող դեպքում կատարվել է ոչ թե հսկիչ գնում, որն ուսումնասիրության տեսակ է, այլ՝ հանձնարարագրով նախատեսված ստուգման շրջանակներում գնում: Ակտի 2-րդ կետում առկա չէ որևէ նշագրում, որը կվկայեր հսկիչ գնում կատարված լինելու մասին:

Հանձնաժողովը հարկ է համարում անդրադառնալ նաև հետևյալ հարցին, իրականում ստուգման ընթացքում Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի կողմից խախտվել են արդյոք հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնները, թե ոչ: Այսինքն, ստուգման ընթացքում կատարված գնման դիմաց վճարված գումարը մուտքագրվել է արդյոք ՀԴՄ և հաճախորդին տրամադրվել է համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն, թե ոչ: Այս մասին ներկայացված գանգատում որևէ խոսք անգամ նշված չէ:

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ եզրակացության, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումը, ինչպես նաև դրա ընթացքում արձանագրված խախտումն իրականացվել են ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով:

ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 03.09.2015 թ-ի թիվ 397 որոշման վերաբերյալ հարկ է նշել, որ դրանով գանձման առաջադրված պարտավորություններն ամբողջությամբ բխում են Ակտից: Մասնավորապես, Ակտով առաջադրված պարտավորությունները Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյի կողմից սահմանված ժամկետում չվճարելու հետևանքով ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետը 03.09.2015 թ-ին կայացրել է թիվ 397 որոշումն Ակտով առաջադրված պարտավորությունները գանձելու վերաբերյալ: Այս իրավասությունը հարկային մարմինն վերապահված է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1-րդ հոդվածով, որի համաձայն հարկային պարտավորությունների գծով գումարների վճարումը սահմանված ժամկետից ուշացնելու դեպքում հարկային մարմինը կամ տեղական ինքնակառավարման մարմինը որոշում է կայացնում հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված գումարը գանձելու վերաբերյալ:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված պնդումներին, որ ստուգման ակտն ուժի մեջ մտնելուց հետո երկու ամսվա ընթացքում տնտեսվարող սուբյեկտին հնարավորություն է ընձեռնված բողոքարկելու այն, այսինքն՝ այդ ժամանակահատվածում վարչական մարմինը չի կարող իրականացնել որևէ գործողություն ակտով առաջադրված գումարների գանձման

ուղղությամբ, ապա Հանձնաժողովի համոզմամբ, գանգատաբերի այս դիրքորոշումը հիմնազուրկ է, քանի որ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 74-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն վարչական բողոք բերելն է կասեցնում բողոքարկվող վարչական ակտի կատարումը: Քննարկվող դեպում վերագրյալ գանձման որոշումը կայացնելիս Ակտը վարչական կարգով բողոքարկված չի եղել:

Տվյալ դեպքում, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտումը վերը բերված հիմնավորումներով մասնակի (Տիգրան Խաչատրյանի մասով) հիմնավոր չէ, հետևապես ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 03.09.2015 թ-ի թիվ 397 որոշումից ենթակա է նվազեցման ընդամենը 60.000 դրամ եկամտային հարկ:

Գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշման վերաբերյալ հարկ է նշել հետևյալը:

ՀՀ ֆինանսների նախարարը, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.2-րդ հոդվածի դրույթներով 25.09.2015 թ-ին հրապարակել է թիվ ԱՀ 031168 հանձնարարագիրը հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին: Նշված հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձինք, ուսումնասիրելով հարկ վճարողի հարկային գործը և թիվ 397 վարչական վարույթի նյութերը 28.09.2015 թ-ին կայացրել են թիվ 031168 որոշումը՝ հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին, որով արգելանք է դրվել Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյին պատկանող գույքի, բանկային հաշիվների և դրամարկղի վրա 708.855 դրամի չափով:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված պնդումներին, որ գույքի վրա արգելանք դնելու մասին հանձնարարագրի պատճենը չի ներկայացվել Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյին, ապա դրանք չեն համապատասխանում իրականությանը: Մասնավորապես, գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 25.09.2015 թ-ի ԱՀ 031168 հանձնարարագրի պատճենը, ինչպես նաև 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշման պատճեններն Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյին են ուղարկվել փոստային ծառայության միջոցով և համաձայն փոստային ծառայության անդորրագրի, դրանք հասցեատիրոջ կողմից ստացվել են 01.10.2015 թ-ին:

Գանգատում բերված հաջորդ պնդումների վերաբերյալ, որ գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշումը կնքված չէ այն ընդունած վարչական մարմնի պաշտոնական կնիքով, հարկ է նշել, որ այդ պնդումները ևս հիմնավոր չեն, քանի որ Ա/Ձ Նուբար Բաղդոյին ուղարկվել է 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշման պատճենը, որի վրա համապատասխան կնիքը չի արտատպվել: Գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշման բնօրինակը, որը գտնվում է վարչական գործում, սահմանված կարգով կնքված է:

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 ղ ո շ ու մ է՝

ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 21.08.2015 թ-ի թիվ 6110661 ակտի 1-ին կետով և ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 03.09.2015 թ-ի թիվ 397 որոշմամբ առաջադրված, ինչպես նաև գույքի վրա արգելանք դնելու մասին 28.09.2015 թ-ի թիվ 031168 որոշմամբ արգելադրված պարտավորությունները նվազեցնել 60.000 դրամի չափով:

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

Հանձնաժողովի նախագահ՝

