

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 13/5

18 մարտի 2014 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Կարեն Պետրոսյանի բողոքը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ 22.01.2014 թ-ի թիվ 246132 որոշման դեմ:

Կարեն Պետրոսյանի բողոքում բերված փաստարկները.

22.01.2014 թ-ին կայացված որոշումը հիմնավոր չէ, կայացվել է մի շարք իրավական ակտերի պահանջների կոպիտ խախտումներով և ենթակա է անվավեր ճանաչման ելնելով հետևյալ հանգամանքներից.

ա) 2013 թ-ի դեկտեմբերի 7-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ ավագ հարկային տեսուչ Խ.Խաղիշյանը և հարկային տեսուչ Մ.Մկրտչյանն իրականացրել են հսկիչ գնում «Ավատուր» ՍՊԸ-ի կողմից զբաղեցվող տարածքում, որի ընթացքում պատվիրել են Խ.Խաղիշյանի անունով ամրագրել հյուրանոց Թբիլիսի քաղաքում:

Հսկիչ գնում իրականացնող աշխատակցից ստանալով առաջարկ դրամի փոխարեն վերցնել 300 ԱՄՆ դոլար, բողոքաբերը հրաժարվել է՝ ասելով, որ իրավունք չունի վերցնելու այն, իսկ տեսուչի այն հորդորներին, որ իր մոտ դրամ չկա, որևէ խնդիր չի լինի, պատասխանել է, որ ցանկության դեպքում էլ չի կարող ընդունել, քանի որ դոլար չեն կարող մուտք անել դրամարկղ:

Դրանից հետո բողոքաբերը առաջարկել է մինչև իր կողմից պատվեր կազմելը և ձևակերպելը գնալ մի փոքր հեռու գտնվող տարադրամի փոխանակման կետ տարադրամը փոխանակելու համար:

Մինչև պատվերի ձևակերպման համար անհրժեշտ կանխավճարի կատարումը ամրագրման համար ենթակա գումարից 300 ԱՄՆ դոլարին համարժեք 122.400 ՀՀ դրամի վճարումը, բողոքաբերը կազմել է պատվերը, որում մասնավորապես նշել է պատվիրատու հանդես եկող Խ.Խաղիշյանի տվյալները, կանխավճարի չափը, հյուրանոցի ամրագրման ընդհանուր արժեքը 810 ԱՄՆ դոլարի համարժեք դրամ գրությանը: Ընդ որում, կարևոր է նաև այն հանգամանքը, որ դեռ պատվերը ամբողջությամբ չձևակերպած՝ պատվերի ներքևի հատվածում չստորագրված և չկնքած (ինչպես պահանջվում է ընդունված կարգը), հարկային տեսուչ Խ.Խաղիշյանը, ով հանդես էր գալիս որպես պատվիրատու, չսպասելով որպեսզի բողոքաբերը ավարտի գործարքի ձևակերպումը, անգամ չի թողել բողոքաբերը մաքրագրի պատվերը, տա դրա առանց ջնջումների տարբերակը, կնքի և ստորագրի: Նա վերցրել է ՀԴՄ կտրոնը և դուրս եկել, իսկ հետագայում պատվերի ներքևի հատվածում, որտեղ պետք է լիներ բողոքաբերի ստորագրությունը և կազմակերպության կնիքը, հայտնվել է ստորագրություն հիշեցնող ինչ-որ գրառում:

Դրանից հետո ներս է մտել մյուս տեսուչը ներկայացել, հայտարարել, որ տեղի է ունեցել խախտում, վերցրել ՀԴՄ սարքի գործարքների արտատպումը, իրենց կողմից տրված 122.000 ՀՀ դրամը և հեռացել, նրանք որևէ փաստաթուղթ չեն տրամադրել:

«Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ» ՀՀ օրենսգրքի 165-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված է. «Հայաստանի Հանրապետությունում ապրանքների իրացման, աշխատանքների կատարման, ծառայությունների մատուցման փողային գնանշումները, ինչպես նաև այդ գործարքների դիմաց դրամական (փողային) վճարումները Հայաստանի Հանրապետության դրամով իրականացնելու պահանջը չկատարելը...»:

Նշված հոդվածի ընթերցումից ակնհայտ է դառնում, որ այդ նորմով նախատեսված վարչական իրավախախտում թույլ տալու համար անհրաժեշտ է 2 նախապայմանների միաժամանակյա առկայություն.

- գործարքի կնքումը՝ իրականացումը,
- արտարժույթով (ոչ ՀՀ դրամով) վճարման կատարումը:

Առաջին նախապայմանը միայն վերապահումով կարելի է ապահովված համարել, քանզի գործարքի կնքումն ավարտին չի հասցվել, այլ ընդամենը տեղի է ունեցել տրամադրված 122.000 ՀՀ դրամի կանխավճարի ձևակերպում, որը որպես պատվիրատու հանդես եկող տեսուչի կողմից թույլ չի տրվել ավարտին հասցնել:

Նա վերցրել է ՀԴՄ կտրոնը և դուրս եկել, իսկ հետագայում վերադարձել են մյուս հարկային տեսուչի հետ և մեղադրել այն բանում, որ իրականացվել է արտարժույթով գործարք, վերցրել են ՀԴՄ սարքի գործարքների արտատպումը («Z» հաշիվ), իրենց կողմից տրված 122.000 ՀՀ դրամը, ՀԴՄ կտրոնը և հեռացել:

Հետագայում տրամադրված փաստաթղթերի պատճենների մեջ եղած պատվերի պատճենից պարզվել է, որ պատվերի ներքևի հատվածում, որտեղ պետք է լիներ «ԱՎԱՏՈՒՐ» ՍՊԸ-ի աշխատակցի (բողոքաբերի) ստորագրությունը և կազմակերպության կնիքը, եղել է ընդամենը ստորագրություն հիշեցնող ինչ որ խզմզոց, որը ենթադրաբար կատարվել է տեսուչներից մեկի կողմից:

Այսինքն՝ նման իրավիճակում կարելի է փաստել, որ գործարք, որպես այդպիսին, անգամ չի էլ եղել, քանի որ այն պատշաճ կերպով չի վավերացվել:

Ինչ վերաբերվում է արտարժույթով գործարք կատարելու հանգամանքին, ապա չկա ոչ մի ապացույց, որով կարելի կլինի հիմնավորել բողոքաբերի կողմից արտարժույթով գործարք կատարելու փաստը, իսկ որոշման հիմքում դրված Ուսումնասիրության արձանագրությունը չի կարող համարվել հիմնավոր, քանզի դա եղել է միակողմանի, այն հարկային տեսուչների կողմից կազմվել է ոչ այն վայրում, որտեղ տեղի է ունեցել ենթադրյալ իրավախախտումը:

Արձանագրության մեջ ոչ միայն չի եղել կազմակերպության դիրքորոշումը խախտումն ընդունելու կամ չընդունելու վերաբերյալ, այլ նաև բացակայել է կազմակերպության ղեկավարի կամ գոնե բողոքաբերի ստորագրությունը, որով կհավաստվեր վերոնշյալ փաստաթղթերի ստացումը կամ բողոքաբերի ներկայությամբ կազմելը: Արձանագրության մեջ անգամ չի նշվել, թե կոնկրետ որ համարանիշով թղթադրամներն են տրվել: Այսինքն՝ որևէ կերպ չի կարելի հիմնավորված համարել բողոքաբերի կողմից արտարժույթով գործարքի կատարումը:

բ) ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՏՀՏ-ի տեսուչների կողմից խախտրվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի դրույթները: Մասնավորապես, հարկային տեսուչներն իրականացնելով հսկիչ գնում և իբրև թե հայտնաբերելով թույլ տրված իրավախախտում՝ չեն ներկայացրել հսկիչ-գնումների իրականացման հանձնարարագիրը, որը պարտավոր էին անել համաձայն նշված օրենքի 2-րդ հավելվածի 1.5 կետի: Այդ հանգամանքը հաստատվում է նաև նրանց կողմից հետագայում 07.12.2014 թ-ին կազմված արձանագրության բովանդակությամբ, որտեղ նկարագրելով «իրավախախտումը» վերջիններս որևէ կերպ չեն անդրադառնում իրավախախտումից հետո թիվ 2219362 հանձնարարագրի հանձնմանը որևէ անձի:

Բացի դրանից, հսկիչ գնում իրականացրած հարկային տեսուչների կողմից չի իրականացվել նաև հսկիչ-գնման արդյունքում վաճառված ապրանքների հետընդամանակ տրամադրում, որը ևս պարտադիր էր: Դրա փոխարեն, ինչպես հետագայում մեր կողմից պարզվել է, հարկային տեսչությունից արձանագրությանը կից փաստաթղթերը ստանալաց հետո, հարկային տեսուչների կողմից կազմված հետընդունման ակտը իրենք են ստորագրել, բնականաբար կատարելով նշում, որ բողոքաբերը հրաժարվել է:

Ավելին, նրանք նաև կազմել են տեղեկանք հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ, որի համաձայն արձանագրել են հսկիչ գնման արդյունքները: Իսկ համաձայն «ՀՀ-ում

ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի ստուգումն իրականացնող մարմնի կողմից տեղեկանք կազմվում է միայն այն դեպքում, երբ չի հայտնաբերվել խախտում: Նման դեպքում կարելի է նաև արձանագրել հարկային տեսուչների հակասական վարքագիծը, որի արդյունքում խախտվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» օրենքի 8-րդ հոդվածի 1-ին կետ «ա» և «գ» ենթակետերի դրույթները:

գ) ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 6-րդ կետի պահանջների չպահպանման արդյունքում «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ, 10-րդ, 29-րդ, 37-րդ, 42-րդ, 43-րդ, 57-րդ հոդվածների դրույթների փոխարեն կիրառել է ՎԻՎՕ 278-րդ հոդվածի, 22-րդ գլխի կանոնները:

Հարկային մարմինը, չհետևելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի պահանջներին, վարչական ակտ կայացնելիս որոշման մեջ չի անդրադարձել բողոքաբերի կողմից ներկայացված բացատրություններին, չի հիմնավորել, թե ինչ հանգամանքներից ելնելով չի ընդունել դրանք, հակառակը չի ապացուցել, չի հիմնավորել, թե կոնկրետ որ ապացույցներն են հաստատում բողոքաբերի կողմից վարչական իրավախախտում թույլ տալը:

Միակողմանիորեն կազմված արձանագրությունը վարչական ակտի հիմքում դնելը թույլատրելի չէ, քանզի այն չի հանդիսանում պատշաճ ապացույց, առավել ևս այն պայմաններում, երբ բողոքաբերն իր բացատրություններով չի ընդունում իրավախախտում կատարելու փաստը:

Եթե համադրենք սույն գործի փաստական հանգամանքները «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 42-րդ հոդվածի 1-ին մասի բովանդակության հետ, ապա կարելի է փաստել, որ հարկային տեսուչների կողմից արձանագրությունը, որը կազմվել է միակողմանիորեն, ոչ մի դեպքում չի կարելի դիտել որպես բավարար ապացույց այն բանի, որ թույլ է տրվել իրավախախտում, երբ բողոքաբերը չի ընդունում այդ փաստը: Այսինքն՝ ստեղծված իրավիճակում ըստ էության իրավախախտում կատարելու վերաբերյալ հարկային տեսուչների մեղադրանքի դիմաց առկա է բողոքաբերի հերքումը, իսկ այլ ապացույցներ որպես այդպիսին առկա չեն: Նման իրավիճակում կարելի է համարել, որ կատարված իրավախախտման փաստը ապացուցված չէ: Իսկ համաձայն «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ» ենթակետի այդ պարտականությունը տվյալ դեպքում դրված է վարչական մարմնի վրա:

դ) Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից 22.01.2014թ-ին կայացված թիվ 2219362 վարչական ակտը հանդիսանում է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ:

Հաշվի առնելով վերևում նշված փաստական հանգամանքները պետք է փաստել, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից հսկիչ գնումն իրականացվել է ոլորտը կարգավորող իրավական ակտերի պարտադիր պահանջների չպահպանմամբ, իսկ հետագայում ոչ օրինական արձանագրության հիման վրա վարչական պատասխանատվության ենթարկելուն ուղղված վարչարարությունն իրականացվել է օրենքի պահանջների բազմաթիվ խախտումներով, որի արդյունքում բողոքաբերի վերաբերյալ կայացվել է ըստ էության սխալ և ոչ իրավաչափ վարչական ակտ՝ 2.000.000 ՀՀ դրամ տուգանելու վերաբերյալ որոշում:

Ելնելով այդ հանգամանքից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 75-77-րդ հոդվածների դրույթներով բողոքաբերը խնդրում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ-ի կողմից 07.12.2014 թ-ին իրականացված հսկիչ գնումը ճանաչել ոչ իրավաչափ գործողություն և անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի 22.01.2013 թ-ի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ թիվ 246132 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 եզրակացության, որ բողոքը հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի 14.11.2013 թ-ի թիվ 2219362 հանձնարարագրի «Ավատուր» ՍՊԸ-ում իրականացվել է հսկիչ գնում, որի արդյունքում կազմվել է հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2219362 արձանագրությունը: Մասնավորապես, ավագ հարկային տեսուչ Խաչատուր Խաղիշյանը նշվեց, որ 2013 թ-ի դեկտեմբերի 7-ին ժամը 14:35-ի սահմաններում «Ավատուր» ՍՊԸ-ին պատկանող ք.Երևան, Փափազյան 12 բն. 2 հասցեում գործող տուրիստական գործակալությունում իր կողմից կատարվել է հսկիչ գնում՝ հյուրանոցի ամրագրում, որի դիմաց վճարվել է 300 ԱՄՆ դոլար: Նշված գումարը (արտարժույթը) ընկերության աշխատակից Կարեն Պետրոսյանի կողմից ընդունվել է, սակայն ՀԴՄ մուտքագրվել է 300 ԱՄՆ դոլարին համարժեք 122400 դրամ, որի դիմաց տրամադրվել է ՀԴՄ կտրոն:

Գործարքը կատարվելուց հետո ավագ հարկային տեսուչ Խաչատուր Խաղիշյանը դուրս է եկել ընկերության տարածքից: Այնուհետև ներս է մտել հարկային տեսուչ Մխիթար Մկրտչյանը: Վերջինս Կարեն Պետրոսյանին ներկայացրել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի 14.11.2013 թ-ի թիվ 2219362 հանձնարարագիրը և հայտնել է արտարժույթով գործարքի իրականացման մասին: Հարկային տեսուչ Մխիթար Մկրտչյանը ՀԴՄ-ից դուրս է բերել ֆիսկալային Z հաշվետվությունը, որում արտացոլված է եղել 300 ԱՄՆ դոլարին համարժեք 122400 դրամը:

Կատարված գործարքի վերաբերյալ տեղում կազմվել է Արձանագրություն, որում նկարագրված է կատարված գործարքը, ինչպես նաև նշված են որպես կանխավճար վճարված 300 ԱՄՆ դոլարի՝ 3 հատ 100 դոլարանոց թղթադրամների, համարները: Ընդ որում, գործում առկա է նաև նշված 300 ԱՄՆ դոլարը փոխանակման կետից ձեռք բերելու վերաբերյալ ապացույցը:

Նշված արձանագրությունն ընթերցվել է բարցրածայն և ներկայացվել Կարեն Պետրոսյանին՝ ստորագրման, սակայն վերջինս հրաժարվել է այն ստորագրելուց:

Ինչ վերաբերվում է բողոքաբերի պնդումներին, որ իրեն չի ներկայացվել վերոգրյալ հանձնարարագիրը, ապա հսկիչ գնումն իրականացրած պաշտոնատար անձինք Նեցիին, որ դրանք չեն համապատասխանում իրականությանը: Մասնավորապես, Կարեն Պետրոսյանին ներկայացվել է հանձնարարագիրը, որը ծանոթանալուց հետո հեռախոսով կապվել է ընկերության տնօրենի հետ: Հեռախոսազրույցն ավարտելուց հետո Կարեն Պետրոսյանը հրաժարվել է ստորագրել և ստանալ հանձնարարագրի օրինակը, ինչի վերաբերյալ հանձնարարագրի վրա կատարվել է համապատասխան նշագրում:

Որպես ապացույց, որը հիմնավորում է հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2219362 արձանագրությունում նկարագրվածը, հանդիսանում է «Ավատուր» ՍՊԸ աշխատակից Կարեն Պետրոսյանի կողմից 2013 թ-ի դեկտեմբերի 7-ին կազմված պատվերն ընդունելու վերաբերյալ փաստաթուղթը, որի վրա պատկերված է «Ավատուր» ՍՊԸ-ի լոգոտիպը, ինչպես նաև գործունեության հասցեն և հեռախոսահամարները: Պատվերն ընդունելու վերաբերյալ փաստաթղթում նշված են՝ պատվիրատուի անունը, ազգանունը, հեռախոսահամարը, հյուրանոցի համար վճարվելիք ընդհանուր գումարը (850 ԱՄՆ դոլար), վճարված կանխավճարը՝ 300 ԱՄՆ դոլար (գրված ջնջումներով), ուղևորության երկիրը, հյուրանոցի անվանումը, ինչպես նաև մեկնման և վերադարձի օրերը: Նշված փաստաթղթում պատվերն ընդունելու վերաբերյալ համապատասխան տվյալները լրացված են ընկերության աշխատակից Կարեն Պետրոսյանի կողմից (ձեռագիր):

Հանձնաժողովի անդամների հարցին, թե պատվերն ընդունելու վերաբերյալ փաստաթղթում գնանշումներն ինչու են արտարժույթով նշված, հնչեց պատասխան, որ դա պայմանավորված է ձևավորված պրակտիկայով, որը գործում է օտարերկրյա կազմակերպությունների հետ աշխատանքի ընթացքում:

Կողմերի բերված փաստարկների և սույն գործին առնչվող նյութերի ուսումնասիրության արդյունքում, Հանձնաժողովը եկավ եզրակացության, որ հսկիչ գնման արդյունքում հիմնավորվել է Կարեն Պետրոսյանի կողմից արտարժույթով գործարք կատարելու փաստը: Այսինքն, Կարեն Պետրոսյանի կողմից թույլ է տրվել իրավախախտում, որի համար ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ 22.01.2014 թ-ի թիվ 246132 որոշմամբ կիրառվել է «Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ» ՀՀ օրենսգրքի 165-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը:

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՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի վարչական իրավախախտման գործի վերաբերյալ 22.01.2014 թ-ի թիվ 246132 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ բողոքը՝ առանց բավարարման

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ