

**«Ֆինանսների նախարարություն
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով**

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 7/5

8 հուլիսի 2014 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանի 09.06.2014 թ-ի գանգատը «ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 05.06.2014 թ-ի թիվ 2127027 ստուգման ակտի դեմ:

Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանի գանգատում բերված փաստարկները.

Հարկային տեսուչ Հարություն Բարխուդարյանի կողմից ոչ մի գնում չի կատարվել: Նա առաջին անգամ մուտք է գործել խանութ Վահան Սևիյանի հետ, ներկայացել են և պահանջել տպել Z հաշվետվություն, որը տպվել է Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանի կողմից 14.05.2014 թ-ին ժամը 12:22-ին, այլ ոչ թե ժամը 12:12-ին, ինչպես նշված է ակտի նախագծում: Չնայած ակտում գրված է, որ առարկությունները չեն ընդունվել, սակայն ակտի նախագծում գրված սխալ ժամը ակտում ուղղվել է:

Ստուգող անձինք տվել են ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման, ասելով, որ իբր կանխիկ գնում կատարելու դիմաց ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել, որը չի համապատասխանում իրականությանը:

Ակտի նախագծում անգամ բացակայում է իբրև գնում է կատարած անձի՝ Հ.Բարխուդարյանի ստորագրությունը:

Ստուգող անձինք, չկարողանալով ապացուցել իրենց ասածը, հեռացել են առանց արձանագրություն կազմելու:

«ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ի 1.2 կետի համաձայն, հսկիչ գնում է համարվում հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման) նպատակով հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ապրանքների, առարկաների, աշխատանքների, ծառայությունների գների, ՀՀ-ում ռեզիդենտների ու ոչ ռեզիդենտների կողմից իրականացվող արժույթային գործարքների վերահսկողության և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրությունը:

Հավելված 2-ի 1.6 կետի համաձայն, հսկիչ գնման արդյունքում հանձնարարագրի ներկայացման օրը կազմվում է հարկային մարմնի կողմից սահմանված ձևով արձանագրություն՝ երկու օրինակից: Արձանագրության երկու օրինակներն արձանագրության կազմման օրը ներկայացվում են տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին: Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն արձանագրության մեկ օրինակի վրա կատարում է գրառում և ստորագրում արձանագրությունը ստանալու մասին, այն հանձնում է հարկային մարմնի պաշտոնատար անձին, իսկ արձանագրության վերաբերյալ առարկություններ ունենալու դեպքում դրա մասին նշում է կատարում արձանագրությունում: Արձանագրության օրինակը ստանալուց կամ այն ստորագրելուց հրաժարվելու դեպքում ուսումնասիրություն իրականացրած պաշտոնատար անձանց կողմից այդ մասին համապատասխան նշում է կատարվում արձանագրությունում, և այն տնտեսավարող սուբյեկտին ուղարկվում է փոստով:

Ըստ գանգատի, հանձնարարագրի ներկայացման օրը՝ 14.05.2014 թ-ին, արձանագրություն չի կազմվել և Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանին չի ներկայացվել ոչ առձեռն, ոչ էլ փոստով: Փաստորեն առանց արձանագրություն կազմելու կազմվել է ակտի նախագիծ, այնուհետև ակտ:

Բացի այդ, ՀՀ կառավարության 27.11.2003 թ-ի թիվ 1561-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 6.1 կետի համաձայն, հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքում հսկիչ գնում իրականացրած հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի կողմից հանձնարարագիրը ներկայացվելուց և արձանագրությունը կազմվելուց հետո, բայց ոչ ուշ, քան սույն կարգի 6.2-րդ կետում նշված ժամկետները, տնտեսավարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողին են վերադարձվում հսկիչ գնմամբ (գնումներով) ձեռք բերված ապրանքը (ապրանքները), եթե չեն փոփոխվել դրա (դրանց) գնման պահին առկա ապրանքային հատկանիշները: Վաճառողը (դրամական հաշվարկներ իրականացնողը) ընդունում է ապրանքները, վերադարձնում է ստացված գումարը կատարված գործարքի փաստացի պայմաններով:

դ) եթե հսկիչ գնման ժամանակ չի տրամադրվել ՀԴՄ-ի չեկ (կտրոն), կամ դուրս չի գրվել ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված հաշվարկային փաստաթուղթ, ապա հսկիչ գնման հանձնարարագիրը ներկայացվելուց և արձանագրությունը կազմվելուց հետո հետընդունման ոչ ենթակա (այդ թվում՝ սույն կարգի 6.2-րդ կետով նախատեսված դեպքերում) ապրանքների մասով տնտեսավարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողի կողմից հսկիչ գնմամբ (գնումներով) ձեռք բերված ապրանքների համար գործարքի փաստացի պայմաններով տպվում է ՀԴՄ-ի չեկ (կտրոն), և (կամ) դուրս է գրվում ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված հաշվարկային փաստաթուղթ:

Տվյալ դեպքում, եթե Հ.Բարխուդարյանը իրոք գնել է մեկ տուփ սիգարետ, հանձնարարագիրը ներկայացվելուց և արձանագրությունը կազմվելուց հետո /որը չի կազմվել/ պետք է վերադարձնել սիգարետը՝ ետ ստանալով գումարը, որը ևս չի արվել:

Ենթադրենք փոփոխվել են սիգարետի գնման պահին առկա ապրանքային հատկանիշները և այն դարձել է հետընդունման ոչ ենթակա, ապա հանձնարարագիրը ներկայացվելուց և արձանագրությունը կազմվելուց հետո, գանգատաբերի կողմից պետք է տպվեր սիգարետի համար ՀԴՄ-ի չեկ:

Տվյալ դեպքում տեսուչների պահանջով առաջին Z հաշվետվությունը տպել Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանը 14.05.2014 թ-ին ժամը 12:22-ին, այնուհետև տեսուչներից մեկը շեղել է վերջինիս ուշադրությունը՝ հանձնարարագրին ծանոթանալու պատրվակով, իսկ մյուսը շատ արագ ժամը 12:24-ին տպել է 500 դրամի կտրոն և երկրորդ Z հաշվետվությունը:

Ակտում նշված է, որ ակտին կցվում են դրա անբաժանելի մասը հանդիսացող Z հաշվետվությունների, մուտքագրված ՀԴՄ կտրոնի պատճենները, սակայն ակտում դրանք բացակայում են:

Ակտին կից գրության մեջ նշված է, որ իբր Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանը հրաժարվել է ստորագրել և ստանալ ակտի մեկ օրինակը, ինչը չի համապատասխանում իրականությանը: Ակտի օրինակը Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանը ստացել է փոստային ծառայության միջոցով:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանը խնդրում է ստուգման ակտը ճանաչել անվավեր:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ֆինանսների նախարարության 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 Կոտայքի ՏՀՏ պետի 13.05.2014 թ-ի թիվ 2127027 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանի մոտ կատարվել է հսկիչ-

դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում 05.06.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 2127027 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 150.000 դրամ:

Ստուգման ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Հարություն Բարխուդարյանի կողմից 14.05.2014 թ-ին, ժամը 12:10-ին ք.Աբովյան, 3-րդ մ/շ 20/2 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանին պատկանող խանութից ստուգման նպատակով կատարվեց գնում՝ մեկ տուփ «Արարատ» տեսակի սիգարետ 500 դրամ արժողությամբ, որի դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Հովիկ Խրոյանը գումարը չմուտքագրեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրեց: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողները ներկայացրել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետև ժամը 12:22-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն՝ 1250 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված էր կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությանը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 500 դրամը, ժամը 12:24-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ և ժամը 12:24-ին նորից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվությունը՝ 500 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվել է որ, Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանի կողմից խախտվել է ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների 19-րդ կետի պահանջները: Արդյունքում, Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանին «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված կարգով առաջադրվել է տուգանք 150.000 դրամի չափով:

Գանգատի քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ ստուգման ընթացքում գնված ապրանքը (1 տուփ ծխախոտ) ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից սահմանված կարգով ետ չի վերադարձվել Ա/Ձ Հովիկ Խրոյանին և չի կազմվել գնված ապրանքը ետ վերադարձվելու վերաբերյալ արձանագրություն:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ քննարկվող դեպքում խախտվել են ՀՀ կառավարության 27.11.2003 թ-ի թիվ 1561-Ն որոշմամբ հաստատված «Հսկիչ գնումների ֆինանսական աղբյուրների և ձեռք բերված ապրանքների տնօրինման կարգ»-ի (այսուհետ նաև Կարգ) պահանջները: Մասնավորապես, Կարգի 6.1 կետի համաձայն. «Հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքում հսկիչ գնում իրականացրած հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի կողմից հանձնարարագիրը ներկայացվելուց և արձանագրությունը կազմվելուց հետո, բայց ոչ ուշ, քան սույն կարգի 6.2-րդ կետում նշված ժամկետները, տնտեսավարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողին են վերադարձվում հսկիչ գնմամբ (գնումներով) ձեռք բերված ապրանքը (ապրանքները), եթե չեն փոփոխվել դրա (դրանց) գնման պահին առկա ապրանքային հատկանիշները»:

Իր հերթին, ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների 20.1 կետի համաձայն. «Հարկային մարմնի կողմից իրականացվող հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքում, հսկիչ գնում իրականացրած հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի կողմից հանձնարարագիրը ներկայացվելուց և արձանագրությունը կազմվելուց հետո, բայց ոչ ուշ, քան հսկիչ գնմամբ ձեռք բերված ապրանքների վերադարձման համար Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետները, տնտեսավարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողին են վերադարձվում հսկիչ գնմամբ (գնումներով) ձեռք բերված ապրանքը (ապրանքները), եթե չեն փոփոխվել դրա (դրանց) գնման պահին առկա ապրանքային հատկանիշները:

ՀԴՄ-ի գնման չեկի (կտրոնի) հիման վրա երկու օրինակից կազմվում է վաճառված ապրանքի հետընդունման ակտ՝ համաձայն N 7 ձևի: Կազմակերպության պատասխանատու անձն ընդունում է վերադարձման ենթակա ապրանքը (ապրանքները), վերադարձնում է ստացված գումարը, ՀԴՄ-ի միջոցով տպում է վերադարձի չեկ (կտրոն)»:

Հարկ է նշել նաև, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ վերադաս հարկային մարմնի կառուցվածքային ստորաբաժանումների ղեկավարներին, հարկային (տարածքային) տեսչությունների պետերին հասցեագրված ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.06.2011 թ-ի թիվ 01/4-4/[134013]-11 շրջաբերական նամակի (այսուհետ՝ շրջաբերական նամակ) «ՀԴՄ ստուգման ակտի բովանդակության տիպային ձև»-ը բաժնում հստակ նշված են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգման ընթացքում իրականացվող գործողությունները, ինչպես նաև այդ գործողությունների արդյունքում ձեռք բերվող և ստուգման ակտում պարտադիր արտացոլման ենթակա տվյալները (ապացույցները), որոնք անհրաժեշտ են ակտով արձանագրված խախտումն հիմնավորված համարելու համար: Մասնավորապես, շրջաբերական նամակի «ՀԴՄ ստուգման ակտի բովանդակության տիպային ձև»-ը բաժնում նշված է. «Գնված ապրանքները ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ետ վերադարձվեցին տնտեսավարողին (արձանագրությունը կցվում է), և ետ ստացվեց հսկիչ գնման գումարը, որից հետո տպվեց վերադարձի կտրոնը կատարված վճարման արժեքի չափով»:

Քննարկվող դեպքում, ստուգման ընթացքում վերոգրյալ իրավանորմերով սահմանված ընթացակարգերը չեն պահպանվել:

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

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 Չ Ո Ս Է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 05.06.2014 թ-ի թիվ 2127027 ստուգման ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ