

## ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 50/2

27 նոյեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանի գանգատը ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2015 թ-ի թիվ 6113876 ակտի դեմ:

#### **Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանի գանգատում բերված փաստարկները.**

Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանը (այսուհետ նաև գանգատաբեր) հայտնում է, որ 2015 թ-ի օգոստոսի 11-ին ժամը 13:00-ից մինչև 14:00-ն ընկած ժամանակահատվածում գտնվել է կրպակում՝ վաճառող Հասմիկ Հովհաննիսյանի հետ միասին: Նշված ժամանակահատվածն ընդմիջման ժամ է, որի պատճառով փոքր հերթ է գոյանում կրպակի պատուհանի մոտ, որտեղից առևտուր է իրականացվում և ես սովորաբար այդ ժամերին գանգատաբերը գտնվում է կրպակում: Նույն օրը, ժամը 13:30-ից մինչև 14:00 ընկած ժամանակահատվածում գանգատաբերին մոտեցել են 2 անձնավորություն, ներկայացել որպես հարկային տեսչության աշխատակիցներ և հայտնել, թե իբր գնել են 600 դրամ ընդհանուր արժողությամբ 2 հատ «Կոկա Կոլա» ըմպելիք, որի համար ՀԴՄ կտրոն չի տպվել և չի տրամադրվել: Գանգատաբերը և վաճառողը զարմացել են, քանի որ կրպակի պատուհանի մոտ՝ հերթի մեջ գտնվող անձանց շարքում հարկային մարմնի աշխատակիցներ ներկայացած այդ անձինք չեն եղել և չեն սպասարկվել: Տեսուչների հետ խոսակցության ընթացքում կրպակի մոտ գտնվող անձինք հայտնել են, որ տեսել են, թե ինչպես են այդ տեսուչները կրպակից դուրս գտնվող՝ փողոցում տեղադրված սառնարանից վերցրել 2 շիշ «Կոկա Կոլա», հետո մոտեցել են կրպակի մուտքի դռանը և սեղանին դնելով գումարը՝ հեռացել են: Գանգատաբերը և վաճառողն այդ ամենը չեն նկատել: Գանգատաբերի հարցին, թե ինչու հարկային մարմնի տեսուչները սահմանված կարգով չեն մոտեցել կրպակի պատուհանին և ինչու գումարը չեն տվել վաճառողին, որպեսզի նա գնումն արձանագրի և տպի ՀԴՄ կտրոնը, տեսուչները ոչինչ չեն պատասխանել և շեղելով խոսակցությունը՝ սկսել են հորդորել, որ ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու համար տուգանքի գումարը մեծ չէ, կաշխատի և կմուծի այն: Այնուհետև կազմել են ինչ-որ փաստաթղթեր և համոզել, որ գանգատաբերը ստորագրի դրանք: Գանգատաբերն առանց այդ փաստաթղթերը կարդալու, առանց դրանց բովանդակությանը ծանոթանալու՝ ստորագրել է մի քանի փաստաթղթերում: Հետագայում (շուրջ 10-15 օր անց), երբ գանգատաբերի պահանջով տրամադրել են իր ստորագրած փաստաթղթերի պատճենները, գանգատաբերը պարզել է, որ դրանք են՝ ստուգում իրականացնելու վերաբերյալ Կենտրոնի ՀՏ պետի հանձնարարագիրը, տեսուչների կողմից կազմված արձանագրությունը և վաճառված ապրանքների հետընդունման ակտը: Գանգատաբերն ընդգծում է, որ մինչև ստուգում իրականացնելը հարկային մարմնի տեսուչներն իրեն չեն ներկայացրել և չեն հանձնել Հանձնարարագիրը: Գանգատաբերը նշում է նաև, որ այդ փաստաթղթերը ստորագրելու ժամանակ չի ծանոթացվել դրանց բովանդակությանը, հակառակ դեպքում չէր ստորագրի, քանի որ տեսուչների կողմից կազմված արձանագրությունը կեղծ է այն առումով, որ տեսուչները

փողոցում տեղադրված սառնարանից գաղտնի վերցված «Կոկա-Կոլա»-ների համար վաճառողին կամ իրեն գումար չեն տվել: Մասնավորապես, իրենք չեն տեսել ընպելիքները սառնարանից վերցնելու և գումարը մուտքի դռան մոտ գտնվող սեղանի վրա դնելու պահը, որպիսի պայմաններում, բնականաբար, «Կոկա-Կոլա»-ների գումարը չէր կարող մուտքագրվել ՀԴՄ և տպվել համապատասխան կտրոն:

02.09.2015 թ-ին հարկային մարմնի տեսուչները ներկայացրել են 31.08.2015 թ-ի թիվ 6113876 ստուգման ակտը, որը գանգատաբերը ստորագրել է նույն օրը: Այնուհետև, տեսուչները պատճառաբանելով, որ ստուգման ակտը կնքված չէ, վերցրել են հանձնված ակտի օրինակը և այն, կնքված վիճակում հանձնվել է 2015 թ-ի սեպտեմբերի 17-ին կամ 18-ին, այսինքն՝ ստորագրելուց շուրջ 15 օր անց:

Գանգատաբերը նշում է, որ 2015 թ-ի հունիս ամսին իրացման շրջանառությունը կազմել է 552.470 դրամ, հուլիս ամսին՝ 1.419.370 դրամ, օգոստոս ամսին՝ 1.316.300 դրամ, սեպտեմբեր ամսին՝ 895.909 դրամ: Այսինքն, գարծունեությանը սկսելու օրվանից՝ շուրջ 4 ամսվա ընթացքում շրջանառությունը կազմել է 4.184.049 դրամ: Շրջանառության այսպիսի ծավալի պայմաններում ենթադրվում է, որ տարվա ընթացքում շրջանառությունը կկազմի շուրջ 12-13 մլն դրամ: Կասկած չի հարուցում այն, որ ամեն դեպքում իրացման շրջանառությունը չի գերազանցի օրենքով նախատեսված 115 մլն դրամը, հետևաբար՝ իմաստ չկա ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու եղանակով թաքցնելու իրացման շրջանառությունը, ինչը ևս հաստատում է այն, որ բոլոր դեպքերում տրամադրվել են ՀԴՄ կտրոններ:

Վերոգրյալից բացի, ստուգման ակտն անհիմն է նաև իրավական առումով, հետևյալ պատճառաբանությամբ.

Հանձնարարագիրն իրավասություն է տալիս ստուգում իրականացնող հարկային տեսուչներին իրականացնելու հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Այն պետք է կատարվի «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին», «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքների պահանջների պահպանմամբ: Մասնավորապես, «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն ստուգում սկսելուց առաջ համապատասխան պետական մարմնի ղեկավարը (փոխարինող պաշտոնատար անձը) ստուգում իրականացնելու մասին հրապարակում է հրաման կամ հանձնարարագիր: 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 (...) հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումների: Բացառությունն, ըստ էության, վերաբերվում է հանձնարարագրի տրամադրման ժամկետին, իսկ որ ամենակարևորն է մինչ ստուգումը սկսելը: Այս մասին է վկայում նաև ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 04.03.2011 թ-ի թիվ ՎԴ/5848/05/08 նախադեպային որոշումը, որում մասնավորապես նշվել է, որ. «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետով նախատեսված ստուգման անցկացման մասին ծանուցելու պարտականությունը հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանության հետ կապված ստուգումներին չի վերաբերում, սակայն դա չի նշանակում, որ ստուգում իրականացնող անձն ընդհանրապես չպետք է տնտեսավարող սուբյեկտին ներկայացնի ստուգման հանձնարարագիրը: Մասնավորապես՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ այնուամենայնիվ, տնտեսավարող սուբյեկտը մինչ ստուգումը

փաստացի սկսելը իրավունք ունի ծանոթանալու ստուգման հանձնարարագրին՝ ստուգելու համար ստուգում իրականացնող համապատասխան անձի լիազորությունների առկայությունը:

Այսպիսով, Ստուգման ակտով արձանագրվել է, որ սկզբից հարկային տեսուչի կողմից կատարվել է գնում, ապա հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և Հանձնարարագիրը: Փաստորեն, ստուգումը սկսվել և իրականում ավարտվել է առանց Հանձնարարագիրը ներկայացնելու, քանի որ գնումն հենց այն գործողությունն է, որը և կատարվել է պարզելու համար, արդյոք պահպանվում են հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման պայմանները:

Ստուգման ակտին կցվել է նաև հարկային տեսուչների կողմից 11.08.2015 թ-ին կազմված արձանագրությունը, որում նշված չէ, թե ով է եղել վաճառող-գանձապահը, ինչպես նաև նշված է, որ կատարվել է հսկիչ գնում, այն պարագայում, երբ հսկիչ գնումը, համաձայն «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 2-ի 1.2-րդ կետի, ուսումնասիրության տեսակ է: Այսինքն, խախտվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 2-ի 1.4-րդ կետի պահանջները:

Ստուգման ակտին կից որևէ փաստաթուղթ առկա չէ, որ վկայի այն մասին, որ տեղի է ունեցել հսկիչ-գնում, և Ստուգման ակտում որևէ նման նշում առկա չէ հսկիչ գնում կատարելու մասին, այլ միայն նշված է, որ հարկային տեսուչի կողմից կատարվել է գնում:

Այսպիսով, ստուգումը կատարվել և Ստուգման ակտը կազմվել է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջների խախտումներով:

Հաշվի առնելով վերոշարադրյալը և հիմք ընդունելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 70-րդ հոդվածի դրույթները գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2015 թ-ի թիվ 6113876 ստուգման ակտը:

### **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 16.07.2015 թ-ի թիվ 6113876 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանի մոտ իրականացվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2015 թ-ի թիվ 6113876 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով նախատեսված տուգանքը՝ գումարով 150.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Սմբատ Խաչիկյանի կողմից 11.08.2015 թ-ին ժամը 13:27-ին ք.Երևան, Ալ.Մանուկյան 7/132 հասցեում գործող հանրային սննդի կետից կատարվել է 600 դրամի գնում՝ 2 հատ «Կոկա-Կոլա», որի դիմաց վճարումը կատարվել է կանխիկ: Վաճառողը գումարը չի մուտքագրել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրել: Ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից ներկայացվել են ծառայողական

վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետև, ժամը 13:34-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն՝ 15.300 դրամ ընդհանուր գումարով, որում կատարված վճարման արժեքը ներառված չի եղել: Չմուտքագրված գումարը մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն և ժամը 13:35-ին նորից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն 600 դրամ գումարով: Ստուգմամբ պարզվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից 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:

Քննարկման ընթացքում հարկային տեսուչ Սմբատ Խաչիկյանը պնդեց, որ 11.08.2015 թ-ին ժամը 13:27-ին ք.Երևան, Ալ.Մանուկյան 7/132 հասցեում գործող հանրային սննդի կետից իր կողմից կատարվել է 600 դրամի գնում: Մասնավորապես, գնվել է 2 շիշ «Կոկա-Կոլա», որի դիմաց վաճառողին կանխիկ վճարված գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և չի տրամադրվել համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն: Ավելին, վաճառողին վճարվել է 1000 դրամ և ստացվել է 400 դրամի մանր: Այսինքն, գանգատում բերված պնդումները, որ Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանը և վաճառողը տեղյակ չեն եղել Ակտում հիշատակված գնման մասին, չեն կարող հիմնավոր համարվել:

Բացի այդ, խախտման փաստն արձանագրելուց հետո կազմվել է 11.08.2015 թ-ի արձանագրությունը (այսուհետ նաև Արձանագրություն), որում նշվել է ստուգման ընթացքում՝ ժամը 13:27-ին, կատարված գնման դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվելու մասին: Այդ արձանագրությունը ստորագրվել է նաև Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանի կողմից: Այսինքն, Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանն ընդունել է ստուգման ընթացքում կատարված գնումը ՀԴՄ չմուտքագրվելու և ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվելու փաստը:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված այն պնդումներին, որ Արձանագրությունում նշված է հսկիչ գնում կատարված լինելու մասին, ինչպես նաև դրանից բխող հետևություններին, որ խախտվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ի պահանջները, ապա հարկ է նշել, որ Արձանագրությունում տեղ է գտել վրիպակ: Նման եզրակացության համար հիմք է հանդիսանում այն հանգամանքը, որ ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետի 16.07.2015 թ-ի թիվ 6113876 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանի մոտ կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում, որն իրականացվել և ավարտվել է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված կարգով: Մասնավորապես, ստուգման գործընթացն ավարտվել է Ակտի կազմմամբ, որում հստակ նշված է, որ ստուգման ընթացքում կատարվել է գնում, այլ ոչ թե հսկիչ գնում: Այսինքն, իրականացված վարչարարության արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2015 թ-ի թիվ 6113876 վարչական ակտը, որում արտացոլված տվյալներն ու տեղեկությունները և հիմք են հանդիսանում ակտի իրավաչափության վերաբերյալ եզրակացության հանգելու համար:

Գանգատում բերված հաջորդ պնդումների վերաբերյալ, որ ստուգման հանձնարարագիրը պետք է Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանին ներկայացվեր ստուգումը սկսելուց առաջ, հարկ է նշել հետևյալը:

Քննարկվող դեպքում ստուգման ընթացքում խախտման փաստն արձանագրելուց անմիջապես հետո Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանին է ներկայացվել ստուգման հանձնարարագիրը: Ա/Ձ Սամվել Կիրակոսյանը ծանոթացել է հանձնարարագրին և

ստացել է դրա մեկ օրինակը, ինչի մասին հանձնարարագրի դարձերեսին կատարված են համապատասխան գրառումներ: Հանձնաժողովի համոզմամբ, տվյալ դեպքում ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից պահպանվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասով նախատեսված դրույթները:

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 Ղ Ո Ւ Մ Է՝**

ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2015 թ-ի թիվ 6113876 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

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

**Հանձնաժողովի նախագահ՝**



**Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ**