



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ԱՌԸՆԹԵՐ
ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ

N _____

_____ 2012 թ.

<Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ նախագահ
պարոն Հ.Գյոզալյանին
հասցե՝ Սյունիքի մարզ, ք.Կապան,
Մ.Պապյան 20ա

պատճենը՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կապանի ՏՀՏ պետ
պարոն Մ.Այվազյանին

Կից ուղարկվում է ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների
կոմիտեի հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովի 27.03.2012թ. թիվ 11/5
որոշումը:

Առդիր՝ 4 թերթ:

Հարկային մարմնի գանգատարկման
հանձնաժողովի նախագահ՝

Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ

Քննարկվեց <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ 12.03.2012թ-ի գանգատը « ԿԱ ՊԵԿ Կապանի ՏՀՏ 27.02.2012թ. թիվ 2108502 ստուգման ակտի դեմ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ Կապանի ՏՀՏ պետի 10.02.2012թ. թիվ 2108502 հանձնարարագրի « օրենսդրությամբ հարկային մարմնին վերապահված իրավասության սահմաններում <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ-ում կատարվել է հսկիչ-դրամակալային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում, որն ընդգրկել է 28.10.2011թ-ից մինչև ստուգման ավարտն ընկած ժամանակաշրջանը: Արդյունքում 27.02.2012թ-ին կազմվել է թիվ 2108502 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 150 000 դրամ:

Ստուգման ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ 14.02.2012թ. ժամը 09:40-ին քաղաքացի է.Ջաքարյանի (անձնագիր՝ AG 0378304, տրված 17.02.2005թ. 041-ի կողմից) կողմից ք.Կապան, Շահումյան 38 հասցեում գտնվող «ԳԵՂԵՑԻԿ ՔՆԱՐ» ԱԿ-ին պատկանող խանութից կատարվեց գնում 140 դրամի չափով՝ մեկ տուփ «Օրբիտ» տեսակի մաստակ, որի դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Ա/Կ-ի պատվաճառողուհի Նարինե Հայրապետյանը գումարը չմուտքագրեց «ԴՄ և համապատասխան գումարի «ԴՄ կտրոն չտրամադրեց: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետ ժամը 09:44-ին «ԴՄ-ից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվությունը 200 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: Դուրս բերված «Z» հաշվետվության մեջ ժամը նշված էր 09:33՝ այսինքն տեղադրված «ԴՄ-ն շահագործվում էր սխալ ժամանակացուցիչով: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 140 դրամը, ժամը 09:44-ին մուտքագրվեց «ԴՄ, դուրս բերվեց կտրոն և ժամը 09:45-ին («ԴՄ-ի ցուցիչը ցույց էր տալիս 09:34) նորից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվությունը՝ 340 դրամ ընդհանուր գումարով:

Ստուգմամբ պարզվեց, որ տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են « Կառավարության 26.08.2004թ. թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված «ԴՄ շահագործման կանոնների 19-րդ կետի «բ» ենթակետի պահանջները:

Արդյունքում տնտեսավարող սուբյեկտին «Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» « օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված կարգով առաջադրվում է տուգանք 150000 դրամի չափով:

<Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ գանգատում մասնավորապես նշված է.

1. Ստուգող տեսուչները ստուգման ակտն ինձ չեն ներկայացրել ստորագրելու համար, ես այն ստացել եմ փոսային բաժանմունքից ս/թ փետրվարի 3-ին պատվիրված նամակով: Սխալ վարչարարության հետևանքով ստուգման ակտում բացակայում է ակտը ստորագրելուց հրաժարվելու մասին գրառումը, որի արդյունքում խախտվել է «ՀՀ-ում ստուգումների մասին» օրենքի 6-րդ հոդվածի 6-րդ պարբերության պահանջը:

2. Ստուգող տեսուչները խախտել են նաև «ՀՀ-ում ստուգումների մասին» օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի վերջին պարբերության պահանջը, հետևյալ հիմնավորմամբ.

«ԴՄ-ով 140դր կտրոնը տպելուց հետո, եթե խանութում առկա էր գնորդ, որին վաճառողը չէր տրամադրել կտրոն, նրանք պարտավոր էին հանձնարարել վաճառողին տրամադրել «ԴՄ-ի կտրոնը գնորդին՝ բավարարելու նրա բողոքը, եթե այն առկա էր: Այս փաստը ևս հաստատում է, որ ստուգման պահին խանութում առանց «ԴՄ կարոնի հաճախորդ չի եղել, մի տուփ «օրբիտ» ծամոնի գնորդ չի եղել :

3. Ստուգման ակտում նշվել է, որ խանութում տեղադրված ՀԴՄ-ն շահագործվում է սխալ ժամանակացուցիչով: Սակայն ստուգող տեսուչները չեն բերել որևէ ապացույց, որը կհաստատեր, որ խանութում տեղադրված ՀԴՄ-ի ժամանակացուցիչը սխալ է աշխատում: Նրանք չեն բերել նաև որևէ ապացույց, որ իրենց ժամացույցը ճիշտ է աշխատում, այսինքն՝ տվյալ պահին ճիշտ է ցույց տալիս ժամանակը: Այստեղ հարկ է նշել, որ ՀԴՄ-ից հանված առաջին <Z> հաշվետվությունում ֆիկսված 09:33 ստուգման ակտում նշված 09:40 ժամանակների տարբերությունը հաստատում է այն փաստը, որ ստուգող տեսուչները խախտել են «ՀՀ-ում ստուգումների մասին» օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ կետի 9-րդ ենթակետի պահանջը, ճիշտ չեն ֆիկսել խախտման ժամկետը: Այս պարագայում <զնում> կատարելու և ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու պահը:

4. Ստուգման ակտին կից ներկայացված երկու <Z> հաշվետվությունների և 140 դրամ ՀԴՄ կտրոնի վրա ֆիքսված ժամանակահատվածից, պատվաճառողի կողմից տրված հայտարարությունից /ՀԴՄ-ի ժամը ճիշտ լինելու մասին/ և ակտում արձանագրված 09:40 ժամից ըստ «վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին կետի բ ենթակետի կիրառման, հետևում է, որ <զնումը> կատարվել է 09:34-ին ըստ ՀԴՄ կտրոնի, իսկ ըստ ստուգողները ստուգումը կատարել են 09:40-ին: Հետևաբար պետք է ընդունվեր այլ վարչական ակտ:

5. Ձեռնարկության պատվաճառողուհի Նարինե Հայրապետյանը ներկայացրել է բացատրություն, ըստ որի մինչև հարկային տեսուչների խանութ մտնելը և <Z> հաշվետվություն հանելը, խանութում ծամոնի գնորդ չի եղել: Խանութում եղել է մի գնորդ, որը գնել է մեկ շիշ հյութ, որին տրամադրվել է ՀԴՄ կտրոն: Այս փաստը հաստատվել է <Z> հաշվետվությունը հանելով:

Նշեմ, որ ձեռնարկության վերը նշված խանութում 2002թ-ից մինչև 2011թ-ը ՀԴՄ-ի կիրառման ճշտության խախտումներ չեն արձանագրվել և լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ չեն առաջադրվել:

6. Ստուգման ակտին կցված արձանագրությունում և ոչ թե ստուգման ակտում նշված է, որ դրամարկղում առկա էր 28350դր-ի մնացորդ: Դուրս բերված <Z> հաշվետվության գումարի և դրամարկղում առկա գումարի տարբերությունը ապացույց չի կարող հանդիսանալ ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելուն, հիմք՝ ՀՀ Կառավարության 07.08.2008թ-ի թիվ 1016-Ն որոշմամբ ՀՀ Կառավարության 2003թ-ի հոկտեմբերի 8-ի 1408-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետում կատարված լրացումը: Բացի այդ, քանի որ ձեռնարկության գանձապահի աշխատանքը ավարտվում է ժամը 17:00-ին, իսկ խանութի աշխատանքը ավարտվում է ժամը 21:00-ին, այդ պատճառով պատվաճառողը խանութի տվյալ օրվա հասույթը կարող է հանձնել ամենաշուտը գանձապահի հաջորդ աշխատանքային օրը:

7. Ստուգող տեսուչներն ակտը հիմնավորել են ակտի անբաժանելի մաս կազմող, ակտին կցված միակողմանի կազմված արձանագրությամբ: Արձանագրությունից հետեում է, որ այն կազմվել է գնորդի /իհարկե, եթե այն առկա էր/ բացակայությամբ: Գնորդի կողմից արձանագրությունը չի ստորագրվել, որով կհաստատվեր, որ կատարվել է մեկ տուփ <օրբիտ> մաստակի գնում և ՀԴՄ կտրոնի չտրամադրում: Ինչպես ստուգման ակտում, այնպես էլ արձանագրությունում նշված չէ ՀՀ Կառավարության 14.07.2005թ-ի թիվ 1231-Ն որոշմամբ նախատեսված քաղաքացու տվյալները, մասնավորապես՝ անունը, հայրանունը, մշտական բնակության հասցեն: Ակտում նշված է Է.Զաքարյանի և նրա անձնագրային տվյալների /իհարկե, եթե այն համընկնում է իրականությանը/ փոխարեն, նույն հաջողությամբ նրանք կարող էին գրել իրենց ընկերոջ, բարեկամի, ինչու չէ՞ նաև Կապանի ՏՀՏ-ի որևէ աշխատակցի տվյալները: Այսպիսով՝ արձանագրությունից հստակ երեւում է, որ այն կազմվել է <գնորդի> բացակայությամբ:

8. Ըստ վճռաբեկ դատարանի թիվ 3-1823/ՏԴ/2006թ-ի քաղաքացիական գործով նախադեպային որոշման, ստուգման ակտը ստուգմամբ հայտնաբերված իրավախախտման կամ թերության առկայության վերաբերյալ արձանագրություն է, որը ամրագրում է /ֆիքսում է/ իրավախախտման փաստը և այն հաստատող ապացույցները: Ըստ վերը նշված որոշման,

ստուգման ակտում պետք է ամրագրվեին գնման փաստը, այն հաստատող ապացույցները: Ստուգողները ստուգման ակտում չեն ամրագրել գնման փաստը հաստատող ապացույցները: Բացի դրանից, նրանք ստուգման ակտին կից չեն ներկայացրել որևէ ապացույց գնման փաստը հաստատելու համար: Մասնավորապես, գնորդի կողմից տրվող գրավոր հայտարարություն, բողոք ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու մասին: Այսինքն, ակտում նշված ժամին՝ 09:40-ին, <օրբիտ> տեսակի մաստակի գնում չի կատարվել, ուստի չի խախտվել ՀՀ Կառավարության 26.08.2004թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 19-րդ կետի <բ> ենթակետի պահանջները:

Ելնելով վերոգրյալից Կապանի ՏՀՏ 27.02.2012թ-ի թիվ 2108502 ակտը ենթակա է անվավեր ճանաչման:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձի ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերը և ապացույցները եկավ եզրակացության, որ իրականացված ստուգմամբ, ըստ էության, չի հիմնավորվել <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ կողմից ստուգման ակտով արձանագրված խախտումը կատարված լինելու հանգամանքը:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի համաձայն, անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում:

Տվյալ դեպքում <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ նկատմամբ ընդունվել է ոչ բարենպաստ վարչական ակտ, հետևապես դրանում տեղ գտած տեղեկությունների ապացուցման պարտականությունը կրում է վարչական մարմինը, ի դեմս ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց:

Իր հերթին <Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն, ստուգման ակտում պետք է նկարագրվեն արձանագրված խախտումները, իսկ <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի համաձայն, վարչական ակտն իր բովանդակությամբ պետք է համապատասխանի դրա ընդունման համար օրենքով սահմանված պահանջներին, նշում պարունակի այն բոլոր էական փաստական և իրավաբանական հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք վարչական մարմնին հիմք են տվել ընդունելու համապատասխան որոշում:

Ելնելով վերոգրյալից ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից մշակվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգման և հսկիչ գնման ուսումնասիրության հանձնարարագրերում արտացոլման ենթակա տվյալների, ստուգումն (ուսումնասիրությունն) իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից իրականացվող գործողությունների, ինչպես նաև դրանց արդյունքում կազմվող, համապատասխանաբար՝ ստուգման ակտում և արձանագրությունում արտացոլման ենթակա տվյալների (տեղեկությունների) ընթացակարգ: Մասնավորապես, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ վերադաս հարկային մարմնի կառուցվածքային ստորաբաժանումների ղեկավարներին, հարկային (տարածքային) տեսչությունների պետերին հասցեագրված ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.06.2011թ-ի թիվ 01/4-4/[134013]-11 շրջաբերական նամակի (այսուհետ՝ շրջաբերական նամակ):

Շրջաբերական նամակի 3-րդ կետի համաձայն. <<Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին> ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն ՀԴՄ ստուգման հանձնարարագրերի վավերապայմանների նկատմամբ կիրառվում են ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի դրույթները, ուստի, ի թիվս հավելվածում ներառված այլ վավերապայմանների, ստուգման հանձնարարագրում պետք է նշվեն՝

- հսկիչ գնում իրականացնող հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի (անձանց) տվյալները (անունը, ազգանունը, պաշտոնը):

- հսկիչ գնումն այլ անձի միջոցով (անձի գրավոր համաձայնությամբ) իրականացնելու դեպքում՝ նաև այդ անձի տվյալները>:

Քննարկվող դեպքում համաձայն ստուգման ակտի 1-ին կետի, մեկ տուփ <Օրբիտ> տեսակի մաստակի գնորդը հանդիսացել է քաղաքացի է.Ջաքարյանը, որի տվյալները ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կապանի ՏՀՏ պետի 10.02.2012թ. թիվ 2108502 հանձնարարագրում նշված չեն: Ընդ որում, գործում բացակայում է քաղաքացի է.Ջաքարյանի գրավոր համաձայնությունը համապատասխան գնումը կատարելու վերաբերյալ:

Վերոգրյալից հետևում է, որ քննարկվող դեպքում խախտվել են <Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին> ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 4-րդ մասի պահանջները:

Շրջաբերական նամակի <<ԴՄ ստուգման ակտի բովանդակության տիպային ձև>-ը բաժնում նշված է, որ վաճառողի կողմից համապատասխան վճարման արժեքը ՀԴՄ չմուտքագրվելու և ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու դեպքում ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ՀԴՄ-ից դուրս է բերվում <Z> հաշվետվությունը, կատարված վճարման արժեքը մուտքագրվում է ՀԴՄ, դուրս է բերվում կտրոն և կրկին անգամ դուրս է բերվում <Z> հաշվետվությունը:

Հիշատակված գործողություններն իրականացվելուց հետո գնված ապրանքները ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողները պետք է ետ վերադարձնեն տնտեսվարող սուբյեկտին, կազմեն համապատասխան արձանագրություն, ինչպես նաև ետ ստանան գնման գումարը և տպեն վերադարձի կտրոնը կատարված վճարման արժեքի չափով:

Քննարկվող դեպքում <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ-ում իրականացված ստուգման ընթացքում գնված ապրանքները ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողները ետ չեն վերադարձրել տնտեսվարող սուբյեկտին, չեն կազմել համապատասխան արձանագրություն, ետ չեն ստացել գնման գումարը և կատարված վճարման արժեքի չափով չեն տպել վերադարձի կտրոն:

Ելնելով վերոգրյալից, ինչպես նաև հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ նախագահը ժխտում է ստուգման ակտով արձանագրված խախտումն իր կողմից կատարված լինելու հանգամանքը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ <Գեղեցիկ Քնար> ԱԿ-ում մոտ իրականացված ստուգմամբ, ըստ էության, չի հիմնավորվել ՀՀ Կառավարության 26.08.2004թ. թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 19-րդ կետի պահանջները խախտվելու փաստը:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. <Անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝

ա) 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 պահանջներով հանձնաժողովը

ո ր ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կապանի ՏՀՏ 27.02.2012թ. թիվ 2108502 ստուգման ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ