

« Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 32/3

25 հունիսի 2013 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Նեյի Մխեյանի 18.06.2013 թ-ի բողոքը « ԿԱ ՊԵԿ հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ 07.06.2013 թ-ի թիվ 2214519 արձանագրության դեմ:

Ա/Ձ Նեյի Մխեյանի գանգատում մասնավորապես նշված է.

« ԿԱ ՊԵԿ էրեբունու աշխատակիցների կողմից (այսուհետ՝ Տեսուչներ) 07.06.2013 թ-ին կազմվել է թիվ 2214519 արձանագրությունը (այսուհետ՝ Արձանագրություն) հետևյալի մասին՝ « ԿԱ ՊԵԿ հարկային տեսուչ ժորա Աստվածատրյանս ս/թ հունիսի 7-ին ժամը 15:47-ին ք.Երևան, Վարդաշեն 6 հասցեում գործող Ա/Ձ Նեյի Մխեյանին պատկանող մանրածախ առևտրի խանութից կատարեցի հսկիչ գնում՝ 500 դրամ արժողությամբ (1 տուփ ծխախոտ «Արարատ»), որի դիմաց վճարված կանխիկ գումարը չմուտքագրվեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց: Մեր կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ուսումնասիրության հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետև ժամը 15:50-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց <Z> հաշվետվություն, որում հասույթը կազմում էր 11360 դրամ և մեր պահանջով չմուտքագրված գումարը՝ 500 դրամ, ժամը 15:50-ին մուտքագրվեց ՀԴՄ: Ժամը 15:50-ին նորից դուրս բերվեց <Z> հաշվետվությունը՝ 500 դրամ ընդհանուր հասույթով: Ուսումնասիրությամբ պարզվեց, որ խախտվել են « Կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշման պահանջները, որն առաջացնում է պատասխանատվություն «ՀԴՄ-ների կիրառման մասին» « օրենքով սահմանված կարգով:

Հարկ եմ համարում տեղեկացնել, որ ի սկզբանե վերոնշյալ խանութում նման գնում չի կատարվել, իսկ տեսուչների կողմից որևէ հանձնարարագիր չի ներկայացվել: Արձանագրությունը, որն ուղարկել են փոստով, հավանաբար կազմել են հարկային տեսչությունում՝ իրենց աշխատասենյակում:

Իսկ ինչ վերաբերում է ՀԴՄ <Z> կտրոնի ցուցմունքին, որով փորձ է արվում հիմնավորել ինչպես «կատարված» վերոնշյալ գնումը՝ 500 դրամ արժողությամբ, այնպես էլ ապացուցել իրենց ապօրինի Արձանագրության իսկությունը, չի համապատասխանում իրականությանը հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Ինչպես նշվում է Արձանագրության մեջ, ս.թ. հունիսի 7-ին ժամը 15:47-ին կատարված հսկիչ գնումը՝ 500 դրամ արժողությամբ (1 տուփ ծխախոտ «Արարատ»), չի մուտքագրվել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել, այլ միայն իրենց պահանջով չմուտքագրված գումարը՝ 500 դրամ, ժամը 15:50-ին է մուտքագրվել ՀԴՄ: Մինչդեռ, ինչպես ակնհայտ երևում է նույն ՀԴՄ-ից դուրս բերված <Z> հաշվետվությունից, ժամը 15:49-ին արդեն իսկ արձանագրված է եղել 500 դրամի գնում: Փաստ, որն իր հերթին վկայում է տեսուչների կողմից իրականացված գործողությունների և վերջիններիս կողմից ներկայացված փաստաթղթերի ակնհայտ անհամապատասխանության մասին:

Ըստ Արձանագրության՝ ստուգումն իրականացվել է համաձայն « ԿԱ ՊԵԿ էրեբունու ՀՏ պետի 23.05.2013 թ-ի թիվ 2214519 հանձնարարագրի, որը ստուգման պահին տեսուչների կողմից Ա/Ձ Նեյի Մխեյանին չի ներկայացվել, այն ուղարկվել է փոստով:

Հանձնարարագրի և Արձանագրության վրա բացակայում է Ն.Մխեյանի ստորագրությունը, որը տեսուչները փորձում են հիմնավորել այն հանգամանքով, թե իբր տնտեսվարող սուբյեկտը հրաժարվել է ստորագրել դրանք:

Տեսուչների կողմից Ն.Մխեյանին փաստացի չեն տրվել պարզաբանումներ նրա իրավունքների և պարտականությունների մասին, որպիսի իմպերատիվ պահանջը սահմանված է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածով:

Գտնում ենք, որ Արձանագրությունը կազմվել է « Կառավարության, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին», «Հարկերի մասին»,

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքների պահանջների խախտումներով:

Ղեկավարվելով <Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև Օրենք) 1-ին հոդվածի 2-րդ մասի, 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի առաջին պարբերության դրույթներով, ինչպես նաև Օրենքի կանոնակարգումների հիման վրա, գտնում ենք, որ ստուգում իրականացնելու մասին հրապարակված հրամանը կամ հանձնարարագիրը, այն իրավական հիմքն է, որը թույլ է տալիս իրականացնելու ստուգումներ ընդհուպ գնահատելու իրականացված ստուգման իրավաչափությունը:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ՝ գտնում ենք, որ Արձանագրության կազմման համար հիմք հանդիսացած ստուգումը եղել է ապօրինի, քանի որ ստուգման համար հիմք հանդիսացած հանձնարարագիրը հակասում է Օրենքի պահանջներին: Մասնավորապես, նշված հանձնարարագիրը տեսուչների կողմից չի ներկայացվել տնտեսվարող սուբյեկտին:

Նկատի ունենալով այն հանգամանքը, որ ստուգումների կազմակերպման միակ օրինական հիմքն իրավասու անձանց կողմից տրված հրամանը կամ հանձնարարագիրն է, ապա գտնում ենք, որ Օրենքի կանոնակարգումներին համապատասխան, առանց հանձնարարագրի օրինական ստուգում իրականացվել չէր կարող:

Հետևաբար կարելի է հավաստել, որ 23.05.2013 թ-ի թիվ 2214519 Հանձնարարագրի հիման վրա իրականացված ստուգման արդյունքում կազմված վարչական ակտն իրավաչափ չէ, քանի որ, երե ապօրինի է ակտի կազմման համար հիմք հանդիսացած ստուգումը, ապա այդ ընթացքում իրականացված ցանկացած ստուգողական բնույթի գործողություն, ձեռք բերված ապացույց չի կարող համարվել օրինական: Այսինքն, Տեսուչների կողմից խախտվել է Օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջը:

Հանձնարարագրի բացակայությունը վկայում է, որ Ն.Մխեյանը փաստացի ծանուցված չի եղել ստուգման անցկացման մասին, որն էլ իր հերթին նշանակում է, որ Տեսուչների կողմից չեն տրվել պարզաբանումներ նրա իրավունքների և պարտականությունների մասին, որպիսի իմպերատիվ պահանջը սահմանված է Օրենքի 8-րդ հոդվածով: Նշված նորմերի պահանջների խախտմամբ՝ «ստուգման իրականացումը, արձանագրության կազմումը», մեր խորին համոզմամբ, հիմք են տալիս պնդելու, որ դրանք կատարվել են օրենքի խախտմամբ, նրանց սխալ կիրառման և մեկնաբանման հետևանքով:

Ելնելով վերոգրյալից Ա/Ձ Նեյի Մխեյանը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ էրեբունու ՀՏ 07.06.2013 թ-ին կազմված թիվ 2214519 արձանագրությունը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով Ա/Ձ Նեյի Մխեյանի ներկայացուցչի և արձանագրությունը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացրած փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ բողոքը ենթակա է բավարարման հետևյալ պատճառարանությամբ:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ էրեբունու ՀՏ պետի 23.05.2013 թ-ի թիվ 2214519 հանձնարարագրի Ա/Ձ Նեյի Մխեյանի մոտ իրականացվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում): Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ 07.06.2013 թ-ի թիվ 2214519 արձանագրությունը (այսուհետ նաև արձանագրություն), որով մասնավորապես արձանագրվել է.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային տեսուչ ժորա Աստվածատրյանս 07.06.2013 թ-ին ժամը 15:47-ին ք.Երևան, Վարդաշեն 6 հասցեում գործող Ա/Ձ Նեյի Մխեյանին պատկանող մանրածախ առևտրի խանութից կատարեցի հսկիչ գնում 500 դրամ արժողությամբ (1 տուփ ծխախոտ <Արարատ>), որի դիմաց վճարված կանխիկ գումարը չմուտքագրվեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց: Մեր կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ուսումնասիրության հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այսուհետև ժամը 15:50-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց <Z> հաշվետվություն, որում հասույթը կազմում էր 11360 դրամ և մեր պահանջով չմուտքագրված գումարը՝ 500 դրամ, ժամը 15:50-ին մուտքագրվեց ՀԴՄ: Ժամը 15:50-ին նորից դուրս բերվեց <Z> հաշվետվությունը՝ 500 դրամ ընդհանուր հասույթով: Ուսումնասիրությամբ պարզվեց, որ խախտվել են ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ

հաստատված կանոնների 19-րդ կետի <բ> ենթակետի պահանջները, որն առաջացնում է պատասխանատվություն <<Սևիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին>> << օրենքով սահմանված կարգով:

Քննարկման ընթացքում Հանձնաժողովի կողմից ուսումնասիրվեց Ա/Ձ Նեյլի Մխեյանի մոտ հսկիչ գնումն իրակացնելուց հետո, հսկիչ-դրամարկղային մեքենայից դուրս բերված <Z> հաշվետվությունը: Ուսումնասիրությամբ պարզվեց, որ հսկիչ գնումից հետո, սակայն մինչև <ԴՄ-ից <Z> հաշվետվության դուրս բերելն՝ ժամը 15:49-ին, <ԴՄ է մուտքագրված 500 դրամի գնում, որը համապատասխանում է հսկիչ գնման ընթացքում գնված ծխախոտի արժեքին:

Հարկ է նշել, որ <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին>> << օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի <բ> կետի համաձայն, արձանագրությամբ ամրագրված խախտման ապացուցման պարտականությունը կրում է ստուգող մարմինը՝ ի դեմս ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ հսկիչ գնումն իրակացնելուց հետո հսկիչ-դրամարկղային մեքենայից դուրս բերված <Z> հաշվետվությունը, ըստ էության, համարվում է այն ապացույցը, որի միջոցով հիմնավորվում կամ ժխտվում է կատարված գնման գումարը <ԴՄ մուտքագրելու փաստը:

Քննարկվող դեպքում հաշվի առնելով, որ հսկիչ գնումն իրակացնելուց հետո հսկիչ-դրամարկղային մեքենայից դուրս բերված <Z> հաշվետվությունում արտացոլված է գնման արժեք, որը համապատասխանում է հսկիչ գնմամբ գնված ապրանքի (ծխախոտի) արժեքին, հետևապես չի կարելի միանշանակ հիմնավորված համարել գնված ծխախոտի արժեքը <ԴՄ մուտքագրված չլինելու հանգամանքը:

Հարկ է նշել նաև, որ խախտվել են << կառավարության 27.11.2003 թ-ի թիվ 1561-Ն որոշմամբ հաստատված <<Սևիչ գնումների ֆինանսական աղբյուրների և ձեռք բերված ապրանքների տնօրինման կարգ>>-ի (այսուհետ նաև Կարգ) պահանջները: Մասնավորապես, Կարգի 6.1 կետի համաձայն. <<Սևիչ 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>:

Քննարկվող դեպքում, հսկիչ գնման ընթացքում ձեռք բերված ապրանքը սահմանված կարգով ետ չի վերադարձվել տնտեսավարող սուբյեկտի անունից ապրանքներ վաճառող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողին: Այսինքն, խախտվել են << կառավարության 27.11.2003թ. թիվ 1561-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի պահանջները:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ << ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ պետի 23.05.2013 թ-ի թիվ 2214519 հանձնարարագրի հիման վրա իրականացված հսկիչ գնմամբ, ըստ էության, չի հիմնավորվել Ա/Ձ Նեյլի Մխեյանի կողմից << կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված կանոնների 19-րդ կետի <բ> ենթակետի պահանջների խախտման փաստը:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով <<Հարկային ծառայության մասին>> << օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո թ ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել << ԿԱ ՊԵԿ հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ 07.06.2013 թ-ի թիվ 2214519 արձանագրությունը:

Հանձնաժողովի նախագահ



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ