

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

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 62/4**

**27 դեկտեմբերի 2013 թ.**

Քննարկվեց <Արմենիա հյուրանոցային համալիր> ՓԲԸ 21.11.2013 թ-ի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ 14.10.2013 թ-ի թիվ 2101433 ստուգման ակտի դեմ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ աշխատակիցների կողմից համաձայն ԽՀՎ ՀՏ-ի պետի ժ/պ 04.09.2013 թ-ի թիվ 2218357 հանձնարարագրի կատարվել է հսկիչ գնում: Արդյունքում, 11.09.2013 թ-ին կազմվել է հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2218357 արձանագրությունը, որով արձանագրվել է կատարված հսկիչ գնման դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու փաստ: Այնուհետև ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ պետի 17.09.2013 թ-ի թիվ 2101433 հանձնարարագրի համաձայն կատարվել է ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգում, որի արդյունքում 14.10.2013 թ-ին կազմված թիվ 2101433 ակտով (այսուհետ նաև ստուգման ակտ) առաջադրվել է տուգանք 600.000 դրամի չափով:

**<Արմենիա հյուրանոցային համալիր> ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.**

1. ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի Հավելվածի 2-ի (այսուհետ նաև Հավելված 2) 1.3. կետով սահմանված են հսկիչ գնում իրականացնելու համար հիմքերը: Հավելվածի 1.4 կետի 1.4 կետով սահմանվել են այն վավերապայմանները, որոնք պարտադիր պետք է նշվեն հսկիչ գնում իրականացնելու նպատակով տրամադրված հանձնարարագրի մեջ: Սակայն թիվ 2218357 հանձնարարագրում առկա չէ գեթ մեկ նշում հսկիչ գնում իրականացնելու հիմքերի մասին:

2. Ուսումնասիրելով փաստական հանգամանքները և իրավական հիմքերը պարզ է դառնում, որ վարչական մարմինը սույն գործում իրականացրել է հսկիչ գնում, այնուհետև՝ կիրառման ճշտության ստուգում: Այսպիսով, վարչական մարմինը նույն տնտեսվարող սուբյեկտի նկատմամբ հարուցել է երկու վարչական վարույթ, որի նպատակը, գործի փաստական հանգամանքներից ելնելով, ՀԴՄ կիրառման ժշտության ստուգումն էր: Գործում առկա երկու հանձնարարագրերը փաստում են, որ վարչական մարմնի կողմից օրինականության սկզբունքը խախտվել է:

Վերոգրյալից ելնելով պարզ է դառնում, որ վարչարարությունը իրականացվել է օրենքի կոպիտ խախտումներով, որը հանգեցրել է Դիմումատուի վրա լրացուցիչ պարտավորությունների առաջացմանը և իրավունքների խախտմանը:

3. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ 10.09.2013 թ-ի և 11.09.2013 թ-ին կազմված 2-րդ արձանագրություններում առկա են առերևույթ տարբերություն՝ առաջին արձանագրության մեջ հիշատակվում է այն մասին, որ գումարը տրամադրվել է մատուցողուհուն, սակայն երկրորդ արձանագրության մեջ առկա չէ մատուցողուհու մասին տեղեկություն: Բացի այդ, խախտվել են Հավելված 2-ի 1.6 կետի պահանջները՝ 10.09.2013 թ-ին կազմված արձանագրությունում նշված չէ, թե երբ է իրականացվել հսկիչ գնումը, բացակայում է հերթական համարը:

4. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ-ի աշխատակիցների կողմից կազմված արձանագրությունների մեջ, ինչպես նաև թիվ 2101433 ակտի մեջ նշված է, որ կատարվել է 2760 դրամի կանխիկ վճարում մատուցողուհուն, սակայն դա չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ մատուցողուհուն վճարվել է 3000 դրամ:

5. Ստուգման ակտի սկզբնամասում նշված է, որ տվյալ ակտը կազմվել է Վաղարշակ Բագրատունյանի, Սուրեն Մելքոնյանի և Ռուբեն Մանուկյանի մասնակցությամբ, սակայն Ակտի վերջնամասում բացակայում է Սուրեն Մելքոնյանի ստորագրությունը: Բացի այդ, ստուգման ակտում բացակայում է ստուգում իրականացնելու ամսաթիվը, ինչպես նաև նշված չէ, թե որտեղ է իրականացվել այդ հսկիչ գնումը, <հայտնաբերված խախտումների> վերաբերյալ բացակայում է խախտման նկարագրությունը, նշված չէ խախտման ժամկետը:

6. Ակտով արձանագրվել է, որ խախտվել է 846 որոշման պահանջները, այն է՝ չի տրամադրել ՀԴՄ կտրոն: Ցանկանում ենք հայտնել այն մասին, որ մատուցողուհին հսկիչ-դրամարկղային մեքենա շահագործող անձ չէ, և, հետևաբար չի կարող գումարը ստացման պահին ՀԴՄ կտրոնը և գումարի մնացորդը հետ վերադարձնել հաճախորդին: Համաձայն ներքին կանոնակարգի, մատուցողուհին հաճախորդի տրամադրած գումարը տրամադրում է գանձապահին, նա էլ իր հերթին տրամադրում է ՀԴՄ կտրոնը և մնացորդ գումարը, որը մատուցողուհին վերադարձնում է հաճախորդին:

Անհրաժեշտ է հաշվի առնել այն հանգամանքը, որ ընկերության բար-սրճարանը մեծ հեղինակություն է վայելում և, այսպիսով, ծանրաբեռնվածության պատճառով դանդաղում է ՀԴՄ կտրոնի և մնացորդ գումարի վերադարձման հապճեպությունը: Այնուամենայնիվ, գումարի վերադարձը և ՀԴՄ կտրոնի տրամադրումը իրականացվում է ներքին կանոնակարգով սահմանված կարգով և ժամկետներում:

7. Ըստ գանգատի, ՀՀ Վճռաբեկ դատարանի 12.03.2010թ. թիվ ՎԴ/3145/05/09 վարչական գործով կայացրած որոշումից հետևում է, որ տուգանք կիրառելու համար բավարար չէ միայն կոնկրետ խախտման հայտնաբերումը, այլ այդ խախտումը սահմանված կարգով և ժամկետներում ենթակա է արձանագրման և ապացուցման, որի պարտավորությունը դրված է վարչական մարմնի վրա:

Ստուգում իրականացնող անձանց այն պնդումը, որ նրանց կողմից պատվերի դիմաց գումար է տրամադրվել և դրա դիմաց ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել, անհիմն է, քանի որ գանձապահի կողմից տվյալ գումարը չէր ստացվել և համապատասխանաբար գումարը դրամարկղ մուտք չէր արվել:

### **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 գանգատը հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Գանգատով բերված այն պնդումը, որ 04.09.2013 թ-ի թիվ 2218357 հանձնարարագրում առկա չէ նշում հսկիչ գնում իրականացնելու հիմքերի մասին, հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ: Մասնավորապես, թիվ 2218357 հանձնարարագրում հստակ նշված է, որ հսկիչ գնում կատարելու հիմքը հանդիսանում է <<<<-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին>> ՀՀ օրենքը:

Ավելին, <<<<-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին>> ՀՀ օրենքի թիվ 2 հավելվածի 1.3-դ կետի համաձայն՝ հսկիչ գնում իրականացնելու համար հիմք են հանդիսանում՝

գ) հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի հիմնավորված միջնորդությունը՝ հսկիչ գնում կատարելու թույլտվություն ստանալու համար, որտեղ պետք է նշվեն հսկիչ գնում կատարելու պատճառները, այն տվյալները, որոնք նախատեսվում է ստանալ դրա արդյունքում, տնտեսվարող սուբյեկտի տվյալները, հսկիչ գնման կատարման վայրը, ինչպես նաև հսկիչ գնումների իրականացման ժամանակահատվածի հիմնավորումը:

Քննարկվող դեպքում <Արմենիա հյուրանոցային համալիր> ՓԲԸ-ում հսկիչ գնում կատարելու համար հիմք է հանդիսացել <<<-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի թիվ 2 հավելվածի 1.3-րդ կետի գ) ենթակետի դրույթը: Մասնավորապես, հսկիչ գնում իրականացնելու համար հիմք է հանդիսացել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ համապատասխան պաշտոնատար անձի հիմնավորված միջնորդությունը՝ հսկիչ գնում կատարելու թույլտվություն ստանալու համար: Վերջինս և հիմք է հանդիսացել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կապանի ՏՀՏ պետի կողմից 04.09.2013 թ-ի թիվ 2218357 հանձնարարագիրը հրապարակելու համար:

2. Գանգատում բերված այն պնդման վերաբերյալ, որ գործում առկա երկու հանձնարարագրերը (ուսումնասիրություն և ստուգում կատարելու վերաբերյալ) փաստում են վարչական մարմնի կողմից օրինականության սկզբունքի խախտման վերաբերյալ, նշվեց հետևյալը:

<Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին> ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն. <Սույն օրենքով նախատեսված հսկողության իրականացման նպատակով հարկային մարմինը «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքին համապատասխան իրականացնում է ստուգումներ և ուսումնասիրություններ, ընդ որում՝ ստուգումներ անցկացնելու հանձնարարագրի վավերապայմանների, դրանք ստուգվող սուբյեկտին ներկայացնելու պահանջների նկատմամբ կիրառվում են «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 2-րդ հավելվածի դրույթները>:

Իր հերթին, <Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին> ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. <Սույն օրենքով սահմանված պատասխանատվության կիրառման համար հիմք է հանդիսանում նաև «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացված ուսումնասիրության արդյունքում արձանագրված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտումը>:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 3-րդ կետի դրույթներով, Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատում բերված պնդումը՝ երկու հանձնարարագրերի առկայությունը փաստում է վարչական մարմնի կողմից օրինականության սկզբունքը խախտված լինելու վերաբերյալ, հիմնավոր չէ:

3. Գանգատում նշված է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ԽՀՎ ՀՏ 10.09.2013 թ-ի և 11.09.2013 թ-ին կազմված 2-րդ արձանագրություններում առկա է տարբերություն՝ առաջին արձանագրության մեջ հիշատակվում է գումարը մատուցողուին տրամադրված լինելու մասին, սակայն երկրորդում՝ ոչ: Գանգատում նշված է նաև, որ խախտվել է Հավելված 2-ի 1.6 կետի պահանջները, այն է՝ 10.09.2013 թ-ին կազմված արձանագրությունում նշված չէ, թե երբ է իրականացրել հսկիչ գնումը, բացակայում է հերթական համարը:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ ընկերության գանգատում բերված վերոգրյալ պնդումները հիմնավոր չեն հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Հավելված 2-ի 1.6 կետի համաձայն, հսկիչ գնման արդյունքում կազմվում է հարկային մարմնի կողմից սահմանված ձևով արձանագրություն՝ երկու օրինակից:

Քննարկվող դեպքում իրականացված հսկիչ գնման արդյունքում հարկային մարմնի կողմից սահմանված ձևով 11.09.2013 թ-ին կազմվել է հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2218357 արձանագրություն, որում Հավելված 2-ի 1.6 կետի համաձայն նշված են՝ հրամանի համարը, ամսաթիվը, արձանագրության կազմման վայրը, հսկիչ

գնման իրականացման վայրը, ժամանակը, հսկիչ գնումն իրականացնող պաշտոնատար անձի (անձանց) անունը, ազգանունը, պաշտոնը:

4. Գանգատում բերված այն պնդման վերաբերյալ, որ վերոգրյալ արձանագրությունների մեջ, ինչպես նաև թիվ 2101433 ակտի նախագծում և ստուգման ակտում նշված է, թե կատարվել է 2760 դրամի կանխիկ վճարում մատուցողուհուն, սակայն դա չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ մատուցողուհուն վճարվել է 3000 դրամ, նշվեց հետևյալը:

Նախ հարկ է նշել, որ թե ստուգման ակտի նախագծում, թե ստուգման ակտում մատուցողուհուն կանխիկ վճարում կատարված լինելու վերաբերյալ որևէ նշում կատարված չէ: Այդ մասին նշված է 11.09.2013 թ-ի հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2218357 արձանագրությունում: Մասնավորապես, թիվ 2218357 արձանագրությունում նշված է, որ (մեջբերում). «Մեր կողմից պատվիրվեց 1 հատ <Բյուրեղ> ջուր 0.5 լ և 1 հատ սառուցով թեյ, որի դիմաց մատուցողուհին ներկայացրեց հաշիվ 1 հատ թեյը՝ 1500 դրամ և 1 շիշ <Բյուրեղ> ջուր 0.5 լ-ոց՝ 800 դրամ արժեքով, որի վրա ավելացվել էր 20% հարկեր և ընդհանուր գումարը կազմում էր 2760 դրամ: Մեր կողմից վերոհիշյալ գումարը (կանխիկ եղանակով) վճարելուց հետո անմիջապես ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց, որից հետո 7-8 րոպեից մոտեցանք ՀԴՄ շահագործող աշխատակից էվելինա Սիսակյանին և ներկայանալով որպես հարկային ծառայողներ, ՀԴՄ-ից դուրս բերեցինք հաշվետվությունը ժամը 17:20-ի դրությամբ»:

Քննարկվող դեպքում 11.09.2013 թ-ի հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2218357 արձանագրությունում ընդամենը նշված է հսկիչ գնմամբ ձեռք բերված ապրանքների ընդհանուր արժեքը (այդ թվում՝ ավելացվել էր 20% հարկերը), որը կազմել է 2760 դրամ, ինչպես նաև նշված գումարը կանխիկ եղանակով վճարվելու մասին:

5. Գանգատում բերված պնդման վերաբերյալ, որ ստուգման ակտի վերջնամասում բացակայում է Սուրեն Մելքոնյանի ստորագրությունը, նշվեց, որ ստուգման ակտը կազմելու պահին Սուրեն Մելքոնյանը գտնվել է արձակուրդում: Մասնավորապես, համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ պետի 26.09.2013 թ-ի թիվ 235 հրամանի ԽՀՎ հարկային տեսչության ԲՖՎ ոլորտի հսկողության բաժնի ավագ հարկային տեսուչ Սուրեն Մելքոնյանին ս.թ. հոկտեմբերի 7-ից տրամադրվել է 2013 թ-ի նվազագույն արձակուրդից մնացած 8 և լրացուցիչ 2 աշխատանքային օրերը, իսկ աշխատանքի ներկայանալու ժամկետը սահմանվել է 21.10.2013 թ-ը: Այսինքն, ստուգման ակտը կազմելու օրը՝ 14.10.2013 թ-ին, Սուրեն Մելքոնյանը գտնվել է արձակուրդում:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում նշված պնդումներին, որ ստուգման ակտում բացակայում է ստուգում իրականացնելու ամսաթիվը, ինչպես նաև նշված չէ, թե որտեղ է իրականացվել այդ հսկիչ գնումը, նշված չէ խախտման ժամկետը, ապա դրանք չեն համապատասխանում իրականությանը:

Ստուգման ակտը կազմվել է հիմք ընդունելով «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 4-րդ կետով և 10-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված դրույթները, այն է՝ ընկերությունում ստուգում կատարելու և դրա արդյունքում կազմված ակտով պարտավորություն առաջադրելու համար հիմք է հանդիսացել 11.09.2013 թ-ի հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2218357 արձանագրությունը, որում արտացոլված են ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված բոլոր անհրաժեշտ վավերապայմանները:

Ինչ վերաբերվում է ընկերության գանգատում բերված այն պնդումներին, որ հսկիչ գնման գումարը տրամադրվել է մատուցողուհուն, այլ ոչ թե գանձապահին, և որ վերջինս հսկիչ գնման գումարը չի ընդունել, ապա հարկ է նշել, որ հսկիչ գնմամբ ձեռք բերված ապրանքների դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու մասին է վկայում զուտ այն փաստը, որ հսկիչ գնումը կատարվել է ժամը 17:13-ին, իսկ ՀԴՄ-ից <Z> հաշվետվությունը դուրս է

բերվել ժամը 17:20-ին: Այսինքն, տվյալ դեպքում գանձապահը ունեցել է բավական ժամանակ հսկիչ գնման գումարը ՀԴՄ մուտքագրելու համար, ինչը, սակայն, չի կատարել: Ընդ որում, հսկիչ գնման գումարը ՀԴՄ չմուտքագրվելու փաստը չի առարկում նաև ընկերությունը, քանի որ ՀԴՄ կտրոն տրամադրելու վերաբերյալ կոնկրետ փաստարկներ չեն ներկայացվել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ հսկիչ գնման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցները հիմնավորում են կատարված հսկիչ գնման դիմաց վճարված գումարը ընկերության կողմից ՀԴՄ չմուտքագրվելու փաստը: Այսինքն, ընկերության կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013 թ-ի թիվ 846-Ն որոշման հավելված 2-ի 23-րդ կետի 2-րդ ենթակետի պահանջները, որի համար ստուգման ակտով կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը:

Հանձնաժողովի 13.12.2013 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 21-ի «Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին» N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը և առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ):

Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

### ո թ ո շ ու մ է՝

Ստուգման ակտը թողնել անփոփոխ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ