

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

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 5/3**

**5 փետրվարի 2014 թ.**

Քննարկվեց Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի դիմումով բերված գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արմավիրի ՏՀՏ 19.12.2013 թ-ի թիվ 2128261 ստուգման ակտի դեմ:

**Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի գանգատում բերված փաստարկները.**

2013 թ-ի նոյեմբերի 22-ին ներկայացել են ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արմավիրի ՏՀՏ աշխատակիցները: Աշխատանքի վայրում է եղել Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի (այսուհետ նաև դիմումատու) ներկայացուցիչ և գրանցված աշխատող Հապետ Պողոսյանը, ով իր ամուսինն է, իսկ դիմումատուն հիվանդության պատճառով բացակայել է: Հարկային տեսուչները ֆիսկալ հասույթը պարզելու պատճառաբանությամբ որոշակի գործողություններ են կատարել շահագործվող ՀԴՄ-ի հետ և հայտարարել, որ նույն օրը Արմավիրի ՏՀՏ պետի 28.10.2013 թ-ի հսկիչ գնման ուսումնասիրության թիվ 2213492 հանձնարարագրի համաձայն արտադրամասին կից վաճառքի կետում կատարվել է հսկիչ-գնում, որի համար չի տրամադրվել ՀԴՄ կտրոն՝ խախտելով ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնները: Տեսուչներն դիմումատուի ամուսնուն են ներկայացրել վերը նշված հանձնարարագիրը և կազմել արձանագրություն այն մասին, որ Արմավիրի ՏՀՏ աշխատակիցների կողմից կատարվել է հսկիչ գնում, որի դիմաց չի տրամադրվել ՀԴՄ կտրոն: Միաժամանակ տեսուչները պահանջել են հետ ընդունել ձեռքբերված ապրանքը: Հանձնարարագրի ուսումնասիրությամբ պարզվել է, որ նրանում ընդգրկված է նաև ֆիզիկական անձ Գարեգին Մնացականյանը: Դիմումատուի ամուսինը հրաժարվել է հետ ընդունել որևէ ապրանք, քանի որ հանձնարարագրում նշված տեսուչների, ինչպես նաև հիշատակված ֆիզիկական անձի (ով այդպես էլ չի ներկայացել և մասնակցել որևէ գործողության) կողմից որևէ գնում չի կատարվել: Իրականում տեսուչները հսկիչ-գնումը կազմակերպել են մի երիտասարդ աղջկա միջոցով, որին ՀԴՄ կտրոն տրամադրվել է, սակայն նա հանձնարարագրում ընդգրկված չի եղել, ինչն օրենքի ակնհայտ խախտում է, քանի որ՝

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հանձնարարագրում չնշված անձինք չեն կարող մասնակցել ստուգմանը: Նշված Հավելված 2-ով սահմանված կարգի 1.4 մասի համաձայն՝ հանձնարարագրում նշվում են հսկիչ գնում իրականացնող հարկային մարմնի պաշտոնատար անձանց տվյալները, ինչպես նաև հսկիչ գնումն այլ անձի միջոցով իրականացնելու դեպքում՝ նաև այդ անձի տվյալները:

Իբրև նշված քայլի հիմնավորում, տեսուչները բանավոր հայտարարել են. «տնտեսավարողի համար ինչ տարբերություն, թե ով է գնում կատարողը»:

Տեսուչները չեն տրամադրել կազմված արձանագրությունը՝ հասկանալով, որ դիմումատուի ամուսինը դրա վրա նշում է կատարելու խախտման բացակայության և առարկություններ ունենալու վերաբերյալ: Այնուհետև տեսուչները հեռացել են:

2013 թ-ի դեկտեմբերի 3-ին փոստով ստացվել է Արմավիրի ՏՀՏ-ի կողմից 27.11.2013թ-ին ուղարկված ծրարը, որում մասնավորապես առկա են եղել 22.11.2013թ-ին կազմված հսկիչ գնման ուսումնասիրության արդյունքների վերաբերյալ ձեռագիր և տպագիր արձանագրությունները, տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի (փոխարինող պաշտոնատար անձի) կողմից հսկիչ գնման հանձնարարագրի և արդյունքների վերաբերյալ արձանագրության մեկ օրինակը ստորագրելուց և ստանալուց հրաժարվելու մասին արձանագրությունը, հսկիչ գնումների արդյունքում վաճառված ապրանքների ձևականորեն կազմված հետընդունման ակտը:

Նշված փաստաթղթերի ուսումնասիրությունից պարզ է դարձել, որ շահագործվող ՀԴՄ-ի հետ, ֆիսկալ հասույթը պարզելու պատճառաբանությամբ, կատարվել են որոշակի գործողություններ:

Արձանագրությունը կազմվել և ներկայացվել է ՀՀ օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների խախտումներով, դրանք են՝

1. Հսկիչ գնումը փաստացի կատարվել է հանձնարարագրում չնշված անձի կողմից, դա է հիմնավորում այն հանգամանքը, որ արտադրամասի վաճառքի փոքր կետում (խանութում) միաժամանակ 3-4 տղամարդու հայտնվելը, ինչպես պնդում են տեսուչները կազմված արձանագրությունների մեջ, նոյնիսկ մեծ ցանկության դեպքում ձեռնպահ կպահեր ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելու «գայթակղությունից»: Բացի այդ, հանձնարարագրում նշված ֆիզիկական անձ Գարեգին Մնացականյանի ուսումնասիրությանը մասնակից չլինելը հիմնավորվում է արձանագրություններում նրա ստորագրության բացակայությամբ:

2. «Ժամը 15:58-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց «X» հաշվետվություն, հասույթը կազմում էր 102.200 դրամ, որտեղ ներառված չէր գանձված գումարը» պնդումը չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ նախ տեսուչները որպես գնորդ գնում չեն կատարել, և նրանցից հետևաբար գումար չի գանձվել: Ինչ վերաբերում է նշված 7500 դրամին, ապա հանձնարարագրում չներառված երիտասարդ աղջկանից գանձված 7500 դրամ գումարն արդեն իսկ ներառված է 102.200 դրամի մեջ, ինչը տեսուչները հաշվի չեն առել և հակառակը չեն հիմնավորել:

3. 22.11.2013 թ-ին Հապետ Պողոսյանը չի հրաժարվել արձանագրության օրինակը ստանալուց, պարզապես տեսուչները հասկանալով, որ արձանագրության օրինակի վրա նա նշում է կատարելու խախտման բացակայության և առարկությունների վերաբերյալ, նրան չեն տրամադրել արձանագրության օրինակը: Միաժամանակ, արձանագրությունների օրինակները Արմավիրի ՏՀՏ կողմից ուղարկվել են 27.11.2013թ-ին՝ փոստով, այսինքն՝ կազմվելուց 5 օրացուցային կամ 3 աշխատանքային օր անց, ինչը Հավելված 2-ով սահմանված կարգի 1.6 մասի պահանջների խախտում է:

Փաստորեն տեսուչները ոչ միայն խախտել են կազմված արձանագրությունը նույն օրը տնտեսավարողին հանձնելու օրենսդրական պարտադիր պահանջը, այլ նաև «հրաժարվեց արձանագրությունը ստանալուց» խեղաթյուրված ձևակերպմամբ զրկել են առարկության մասին նշում կատարելու իրավունքից:

2013 թ-ի դեկտեմբերի 12-ին Արմավիրի ՏՀՏ-ից փոստով ստացվել է Արմավիրի ՏՀՏ-ի պետի ՀԴՄ ստուգում իրականացնելու հանձնարարագիրը և ստուգման ակտի նախագիծը, որում հղում կատարելով 22.11.2013 թ-ի հսկիչ գնման ուսումնասիրությամբ արձանագրված ՀԴՄ շահագործման կանոնների խախտմանը գանձման է առաջադրվել 150.000 դրամ տուգանք: Մի քանի օր անց փոստով ստացվել է նաև ստուգման ակտը:

Այսպիսով, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հսկիչ գնման ուսումնասիրության 22.11.2013 թ-ի թիվ 2213492 արձանագրությունը վերը նշված հիմքերով չի համապատասխանում իրականությանը (խախտում չի կատարվել) և կազմվել ու ներկայացվել է օրենսդրական մի շարք էական խախտումներով, Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանը խնդրում է 19.12.2013թ-ի թիվ 2128261 ստուգման ակտը ճանաչել անվավեր:

Միաժամանակ այս ամբողջ գործընթացին զուգահեռ 29.11.2013 թ-ին Արմավիրի ՏՀՏ-ի կողմից ուղարկվել է գրություն այն մասին, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 13.05.2013 թ-ի թիվ 1214777 հանձնարարագրով իրականացված չափագրումների արդյունքներով իրականացվել են առաքումներ ՀԴՄ կտրոնների միջոցով՝ խախտելով «ՀԴՄ-ների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները, ուստի համաձայն ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշման 2-րդ հոդվածի 10-րդ կետի, ՀԴՄ-ն 29.11.2013 թ-ից համարվում է հաշվառումից հանված և այն անհրաժեշտ է ներկայացնել Արմավիրի ՏՀՏ ապաֆիսկալավորման: Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ ՀԴՄ կտրոններով առաքման համար ՊԵԿ ՕՀՎ աշխատակիցների կողմից կազմվել է համապատասխան վարչական ակտ

և սահմանված կարգով կիրառվել է պատասխանատվություն: Միաժամանակ, առևտրի օբյեկտների միջոցով մանրածախ վաճառք իրականացնելիս կանխիկ դրամով իրականացվող դրամական հաշվարկների բոլոր դեպքերում ՀԴՄ-ի կիրառումը համաձայն «ՀԴՄ-ների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի պարտադիր է, իսկ կանխիկ դրամով մանրածախ վաճառք իրականացվելու մեջ Արմավիրի ՏՀՏ պաշտոնատար անձինք արդեն իսկ համոզվել են: Այդ իսկ պատճառով դիմումատուն խնդրում է նաև Արմավիրի ՏՀՏ-ին հանձնարարել վերագրանցել սահմանված կարգով շահագործված ՀԴՄ-ն:

**ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով գանգատարկող կողմի և ստուգման ակտը կազմած անձանց բերված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ գանգատը հիմնավոր է հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արմավիրի ՏՀՏ պետի 28.10.2013 թ-ի թիվ 2213492 հանձնարարագրի Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի մոտ կատարվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում): Արդյունքում 22.11.2013 թ-ին կազմվել է հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2213492 արձանագրությունը (այսուհետ նաև Արձանագրություն), որում մասնավորապես նշվել է.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արմավիրի ՏՀՏ Ը/Հ թիվ 2-րդ բաժնի հարկային տեսուչներ Արթուր Ղազարյանը, Արմեն Շառոյանը, առաջին կարգի մասնագետ Հովհաննես Մկրտչյանը և ֆ/ա Գարեգին Մնացականյանը 22.11.2013 թ-ին ժամը 15:53-ին Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանին պատկանող Արմավիրի մարզի Այգեշատ գյուղում գործող խանութից կատարել են հսկիչ գնում՝ պանիր 7500 դրամ արժողությամբ (1 կիլոգրամի արժեքը 1700 դրամ), որի դիմաց վճարումը կատարվել է կանխիկ դրամով: Գումարը Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի աշխատակից Հապետ Պողոսյանի կողմից չի մուտքագրվել ՀԴՄ և չի տրամադրվել ՀԴՄ կտրոն գանձված գումարի չափով: Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի աշխատակից Հապետ Պողոսյանին ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ուսումնասիրության հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Ժամը 15:58-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «X» հաշվետվություն՝ հասույթը կազմել է 102200 դրամ, որտեղ ներառված չի եղել կատարված վճարման արժեքը: Ժամը 16:00-ին գանձված գումարը մուտքագրվել է ՀԴՄ և նորից դուրս է բերվել «X» հաշվետվությունը՝ 109700 դրամ հասույթով:

Ուսումնասիրությամբ պարզվել է, որ Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների 19-րդ կետի «բ» ենթակետի պահանջները, որն առաջացնում է պատասխանատվություն «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով:

Սույն գործին առնչվող նյութերի, ինչպես նաև կողմերի բերված իրաբաներժ փաստարկների ուսումնասիրությամբ Հանձնաժողովն արձանագրեց, որ Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի մոտ կատարված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրությամբ (հսկիչ գնմամբ) չի հիմնավորվել վերջինիս կողմից ՀՀ կառավարության 26.08.2004 թ-ի թիվ 1325-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների 19-րդ կետի «բ» ենթակետի պահանջները խախտված լինելու հանգամանքը: Մասնավորապես, 22.11.2013 թ-ի հսկիչ գնումների արդյունքների վերաբերյալ թիվ 2213492 արձանագրության «հսկիչ գնումն (գնումներն) այլ անձի միջոցով կատարելու դեպքում» մասում նշված են ֆ/ա Գարեգին Մնացականյանի տվյալները, ինչը ենթադրում է, որ հսկիչ գնումը կատարվել է վերջինիս կողմից: Սակայն, Արձանագրության «Հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքներ» մասում նշվել է, որ հսկիչ գնումը կատարվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ

Արմավիրի ՏՀՏ Ը/Հ թիվ 2-րդ բաժնի հարկային տեսուչներ Արթուր Ղազարյանի, Արմեն Շառոյանի, առաջին կարգի մասնագետ Հովհաննես Մկրտչյանի և Ֆ/ա Գարեգին Մնացականյանի կողմից:

Վերոգրյալի կապակցությամբ նախ հարկ է նշել, որ խախտվել են 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 դրույթները, որի համաձայն Արձանագրությունում պետք է նշվեր միայն կոնկրետ հսկիչ գնումը կատարած անձի տվյալները (այլ ոչ թե վերոգրյալ հանձնարարագրում ընդգրկված բոլոր անձանց տվյալները):

Բացի այդ, քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ Ֆ/ա Գարեգին Մնացականյանը քաղաքից բացակայելու պատճառով հսկիչ գնմանը չի մասնակցել և հսկիչ գնումը փաստացի կատարվել է հարկային տեսուչ Արմեն Շառոյանի կողմից:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ըստ էության, Արձանագրությունում նշված տվյալները (ապացույցները) չեն համապատասխանում իրականությանը, ինչը և կասկածի տակ է դնում Արձանագրությունում նշված խախտումը Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի կողմից կատարված լինելու հանգամանքը:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «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:

Քննարկվող դեպքում Արձանագրությունում նշված խախտման ապացուցման պարտականությունը կրում է հարկային մարմինը՝ ի դեմս ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց, ինչը սակայն, տեղի չի ունեցել: Հետևապես տվյալ դեպքում կիրառելի է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի դրույթը, որի համաձայն անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով:

Ինչ վերաբերում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արմավիրի ՏՀՏ 29.11.2013 թ-ի գրությանը, որով Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանին հայտնվել է իր կողմից շահագործվող ՀԴՄ-ն «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջները խախտված լինելու հիմքով 29.11.2013 թ-ից հաշվառումից հանված լինելու մասին, ապա Հանձնաժողովը գտնում է, որ իրականացված հսկիչ գնմամբ արդեն իսկ հիմնավորվել է Ա/Ձ Գայանե Մարտիրոսյանի կողմից գործունեությունը «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին կետի դրույթներին համապատասխան իրականացնելու հանգամանքը:

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

## Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արմավիրի ՏՀՏ 19.12.2013 թ-ի թիվ 2128261 ստուգման ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ