

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 6/1

1 հուլիսի 2014 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանի 30.05.2014 թ-ի բողոքը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 23.05.2014 թ-ի թիվ 1108989 ստուգման ակտի դեմ:

Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանի բողոքում բերված փաստարկները.

Ստուգումն իրականացվել է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի ներքոհիշյալ խախտումներով:

1. Ուղարկված ուղեկցական գրության վրա բացակայում է ելքագրման ամսաթիվը և համարը: Յուրաքանչյուր ելքային փաստաթղթի վրա պետք է նշվի ելքի ամսաթիվը, հերթական համարը և առաքում հասցեատիրոջը:

2. Ստուգումն իրականացնողների կողմից, ստուգումը փաստացի սկսելու օրը ստուգվող օբյեկտում պահվող ստուգման մատյանում համապատասխան գրառում չի կատարվել: Այսինքն, կարելի է մեկնաբանել, որ ստուգումը դեռևս սկսված չէ և մինչ այդ կատարված բոլոր գործողություններն անօրինական են: Հասկանալի չէ նաև, թե ինչու է հանձնարարագիրը կազմվել 26.03.2014 թ-ին և ստուգման համար տրվել 10 աշխատանքային օր ժամկետ, սակայն ենթադրյալ ստուգումը կատարվել է 13.05.2014 թ-ին, շուրջ 30 աշխատանքային օր անց:

3. Չնայած նյութերում առկա է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի թիվ 1108989 հանձնարարագիրը, սակայն 13.05.2014 թ-ին հարկային տեսուչներ Նուշիկ Հակոբյանը, Հայկ Զուլակյանը և Արման Աբրահամյանը կեղծված ամսաթվով արձանագրություն են կազմել այն մասին, որ Սուսաննա Ղարիբյան Ա/Ձ-ում հսկիչ գնում իրականացրել են ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ պետի 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագրի հիման վրա (նման հանձնարարագիր գոյություն չունի) և իբրև թե հսկիչ գնմամբ գնված 250 դրամի արժեքով կոնֆետի համար ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել:

Նույն ամսաթվով վերոգրյալ անձանց կողմից կազմվել է մեկ այլ արձանագրություն, որում կրկին նշված է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ պետի 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագրի համաձայն աշխատողների ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրավոր չձևակերպելու փաստի արձանագրման նպատակով ք.Սևան, Շահումյան 33 հասցեում գործող առևտրի իրականացման վայրում անցկացված ստուգման ժամանակ պարզվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի մոտ, վաճառող Սերոբ Ղարիբյանը սահմանված կարգով ձևակերպված չէ: Գործողությունները, որոնց վերաբերյալ կազմել են հիշատակված արձանագրություններն անօրինական են, քանի որ ըստ տեսուչների կողմից կազմված արձանագրությունների, ստուգումները կատարվել են գոյություն չունեցող հանձնարարագրի հիման վրա՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ պետը 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագիր չի հրապարակել: Հետևաբար, գոյություն չունեցող հանձնարարագրի հիման վրա հարկային տեսուչների կատարած գործողությունները և դրանց հիման վրա կազմված բոլոր փաստաթղթերը առոչինչ են:

4. Թիվ 1108989 ակտի ուսումնասիրությունից երևում է, որ 13.05.2014 թ-ին ժամը 20:10-ին հարկային տեսուչ Նուշիկ Հակոբյանը Սուսաննա Ղարիբյան Ա/Ձ-ին պատկանող առևտրի կետից իբրև թե գնել է 250 դրամ արժողությամբ 1 հատ «Սնիկերս» տեսակի կոնֆետ, որի դիմաց վճարումը կատարվել է կանխիկ և իբրև թե վաճառող Սերոբ Ղարիբյանը գումարը չի մուտքագրել ՀԴՄ և կտրոն չի տրամադրել: Այս կապակցությամբ հայտնվում է, որ Նուշիկ Հակոբյանը, ինչպես նաև Հայկ Զուլակյանը և Արման Աբրահամյանը նշված օրը ժամը 20:10-ին գնում չեն կատարել: 13.05.2014 թ-ին ժամը 18:57-ին խանութ են մտել նշված հարկային

տեսուչները և այդտեղ գտնվող Սերոբ Ղարիբյանին (որը բողոքաբերի որդին է), հայտնել են, որ քիչ առաջ մի անձ, այսինքն՝ Նուշիկ Հակոբյանը, խանութից կոնֆետ է գնել, որին ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Սա ևս իրականությանը չի համապատասխանում, քանի որ, Նուշիկ Հակոբյանն այդ օրը նշված ժամին և ընդհանրապես խանութից որևէ գնում չի կատարել: Ավելին, խանութը տեսահսկվում է տեսանկարահանող սարքով, որը ևս ֆիքսել է, որ արձանագրությունում նշված ժամին՝ 20:10-ին, Նուշիկ Հակոբյանը խանութ չի մտել և գնում չի կատարել:

Բացի այդ, սկավառակի տեսագրության ուսումնասիրությունից ևս պարզ երևում է, որ տեսուչների խանութ մտնելուց անմիջապես առաջ՝ ժամը 18:55-ին, խանութ է մտել մի աղջիկ, որը Նուշիկ Հակոբյանը չէ: Նա խանութից որևէ գնում չի կատարել, այլ ցուցափեղկերին նայելով 1-2 րոպե անց դուրս է եկել խանութից: Այդ աղջկա գնալուց հետո խանութ են մտել տեսուչները և հայտարարել հսկիչ գնում կատարելու մասին, որն իրականությանը չի համապատասխանում:

Հարկ է նշել, որ տեսուչների գնալուց հետո պարզվել է, որ խանութում գտնվող ՀԴՄ-ի ժամը ստուգման օրն իրական ժամից 1 ժամ 14 րոպե առաջ է եղել, որը ուղղվել է: Քանի որ ստուգում իրականացնողները խանութի ՀԴՄ-ից հանած Z հաշվետվության վրա տեսել են ժամը 20:16-ը, ուստի հավանաբար նրանք արձանագրել են, որ իբրև թե դրանից շուրջ 6 րոպե առաջ, այսինքն՝ 20:10-ին Ն.Հակոբյանը խանութից հսկիչ գնում է կատարել: Խանութում կատարված տեսաձայնագրումից պարզ երևում է, որ իրականում հարկային տեսուչներն խանութ են մտել ժամը 18:57-ին, երբ դրսում դեռևս լուսավոր էր, և հայտարարել են քիչ առաջ կատարված հսկիչ գնման մասին: Ներս մտնելուց 5 րոպե անց՝ 19:02-ին, տեսուչ Հ.Զուլիակյանը հանել է Z հաշվետվությունը: Որպես ստուգման ժամ արձանագրություններում նշվել է Z հաշվետվության վրա եղած սխալ ժամը: Ցանկացած դեպքում ժամը 20:10-ին խանութից հսկիչ գնում չի կատարվել:

Այսպիսով, արձանագրություններում և ակտում նշված ժամերը իրականության հետ ոչ մի կապ չունեն: Ընդ որում, նշված ժամերին բողոքաբերի որդու հետ միասին խանութում է գտնվել նաև Ավետիս Հակոբյանը, որը ևս հարկ եղած դեպքում կարող է պարզաբանում տալ տեղի ունեցածի վերաբերյալ:

5. Սերոբ Ղարիբյանը բողոքաբերի որդին է և իրականում 13.05.2014 թ-ին նա գտվել է խանութում, սակայն նա խանութից վաճառք չի իրականացրել: Նա Սուսաննա Ղարիբյան Ա/Ձ-ի աշխատողը չէ:

6. Չնայած թիվ 1108989 ակտում արձանագրվել է, որ հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ստուգման հանձնարարագիրը և ծառայողական վկայականները, սակայն դա ևս իրականությանը չի համապատասխանում, քանի որ տեսուչների կողմից չեն ներկայացվել ոչ ծառայողական վկայականները և ոչ էլ ստուգման հանձնարարագիրը:

7. Գործող օրենքի համաձայն ստուգման հանձնարարագիրը պետք է ներկայացվեր հսկիչ գնումից հետո, սակայն այն ստացվել է ստուգումից 3 օր անց՝ մայիսի 16-ին:

8. Գործող օրենքի համաձայն արձանագրությունները պետք է կազմվեին հանձնարարագրի ներկայացման օրը՝ մայիսի 16-ին, և ներկայացվեին ստորագրման, սակայն արձանագրությունները կազմվել են մայիսի 13-ին և ստորագրման չեն ներկայացվել:

Վերոգրյալի հիման վրա և հիմք ընդունելով «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի նշված դրույթները Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանը խնդրում է կազմված ակտը համարել անվավեր:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագրի Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանի մոտ կատարվել է աշխատողի աշխատանքի ընդունումը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով ձևակերպելու ճշտության և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում, կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 23.05.2014 թ-ի թիվ 1108989 ստուգման ակտը (այսուհետ նաև ստուգման ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 360.000 դրամ: Մասնավորապես, ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրվել է, որ թվով մեկ աշխատողի՝ Սերոբ Ղարիբյանի աշխատանքի ընդունումը ձևակերպված չէ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով: Արդյունքում ստուգման ակտի 1-ին կետով կիրառվել է «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի 5-րդ կետի «ա» ենթակետի դրույթը և գանձման է առաջադրվել եկամտային հարկ՝ գումարով 60.000 դրամ:

Ստուգման ակտի 2-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Ն.Հակոբյանի կողմից 13.05.2014 թ-ին ժամը 20:10-ին ք.Սևան, Շահումյան 33 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանին պատկանող մանրածախ առևտրի կետից կատարվել է 250 դրամի գնում՝ 1 հատ «Սնիկերս» տեսակի կոնֆետ, որի դիմաց կանխիկ վճարված գումարը վաճառող Սերոբ Ղարիբյանի կողմից չի մուտքագրվել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Արդյունքում, կիրառվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «բ» ենթակետով նախատեսված տուգանքը՝ գումարով 300.000 դրամ:

Բողոքում բերված պնդման վերաբերյալ, որ ստուգումն իրականացրած անձանց կողմից ստուգման ակտի 1-ին և 2-րդ կետորով արձանագրված խախտումների վերաբերյալ 13.05.2014 թ-ին կազմվել են արձանագրություններ, որոնցում որպես հիմք նշվել է գոյություն չունեցող ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ պետի 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագիրը, նշվեց, որ քննարկվող դեպքում, ըստ էության, տեղի է ունեցել վրիպակ՝ հիշատակված արձանագրություններում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագրի փախարեն նշվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ պետի 26.03.2014 թ-ի թիվ 1108989 հանձնարարագիրը: Ստուգման արդյունքում կազմված ստուգման ակտի նախագծում և ստուգման ակտում համապատասխան հանձնարարագրի վավերապայմանները ճիշտ են նշված:

Բողոքում բերված հաջորդ պնդման վերաբերյալ, որ հանձնարարագիրը պետք է ներկայացվեր հսկիչ գնումից հետո, սակայն այն ստացվել է ստուգումից 3 օր անց՝ մայիսի 16-ին, նշվեց, որ հանձնարարագիրը 13.05.2014 թ-ին ներկայացվել է ստուգման պահին խանութում ներկա գտնվող Սերոբ Ղարիբյանին, որն ինչպես նշվել է բողոքաբերի որդին է: Սակայն, թե Սերոբ Ղարիբյանը, թե Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանը հրաժարվել են հանձնարարագրի օրինակը ստանալուց, որի հետևանքով այն կողմին է ուղարկվել փոստային ծառայության միջոցով:

Ինչ վերաբերվում է ստուգման ակտի 1-ին և 2-րդ կետորով արձանագրված բուն խախտումներին, ապա գործում առկա ապացույցների ուսումնասիրության, ինչպես նաև կողմերի բերված փաստարկների գնահատման արդյունքում Հանձնաժողովը եկավ եզրակացության, որ բողոքը ենթակա է մասնակի բավարարման հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ ստուգման ակտի 2-րդ կետով արձանագրված խախտումը, այն է՝ հարկային տեսուչ Ն.Հակոբյանի կողմից 13.05.2014 թ-ին ժամը 20:10-ին կատարված գնման դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելը, ըստ էության, հիմնավոր չէ և չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ քննարկվող դեպքում Ն.Հակոբյանի կողմից Ա/Ձ Սուսաննա Ղարիբյանին պատկանող խանութից որևէ գնում չի կատարվել: Այսինքն, ստուգման ակտի 2-րդ կետով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել խախտման համար, որն ըստ էության ապացուցված չէ, այն դեպքում, երբ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ»

ենթակետի համաձայն, անձի և վարչական մարմնի փոխհարաբերություններում ապացուցման պարտականությունը, անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում, կրում է վարչական մարմինը:

Ինչ վերաբերվում է ստուգման ակտի 1-ին կետով արձանագրված խախտմանը, որը վերաբերվում է Սերոբ Ղարիբյանի կողմից առանց օրենսդրությամբ սահմանված կարգով որպես վարձու աշխատող ձևակերպվելու փաստացի գործունեություն իրականացնելուն, ապա գործում առկա փաստական հանգամանքների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը եկավ եզրակացության, որ խախտումն արձանագրվել է ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի, անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով:

Իր հերթին, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն. «Վարչական ակտը մի մասով անվավեր կարող է ճանաչվել, եթե անվավեր չճանաչված մասը կարող է ուժի մեջ մնալ առանց անվավեր ճանաչված մասի: Եթե վարչական ակտն անվավեր է ճանաչվել մի մասով, ապա սույն հոդվածի կանոնները կիրառվում են միայն դրա անվավեր ճանաչված մասի նկատմամբ»:

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 Չ Ո Ւ Մ Է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Սևանի ՏՀՏ 23.05.2014 թ-ի թիվ 1108989 ստուգման ակտի 2-րդ կետը:

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

Հանձնաժողովի նախագահի ժ/պ



Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ