

ՀՀ Ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 42/4

27 հոկտեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի 02.10.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 15.09.2015 թ-ի թիվ 5101844 ակտի դեմ:

Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի գանգատում բերված փաստարկները.

Վարչական մարմինը խախտել է ՀՀ Սահմանադրության 5-րդ հոդվածի, «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հավելվածի մի շարք դրույթների, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ, 37-րդ հոդվածների պահանջները, ՀՀ կառավարության 01.08.2013 թ-ի թիվ 846-Ն որոշման հավելված 2-ի 37-րդ կետի դրույթները:

Վերոգրյալ իրավանորմերի համատեքստում նախ անհրաժեշտ է պարզել, թե Վարչական մարմինը իրավունք ուներ կատարելու այն գործողությունները, որոնք կատարվել են նրա կողմից և եթե այո, ապա ինչ իրավական հիմքերի առկայության պայմաններում:

Վարչական մարմինը Ակտով մասնավորապես արձանագրել է. «(...) գլխավոր հարկային տեսուչ Սուսաննա Նիկողոսյանի կողմից 29.09.2015թ. ժամը 12:20-ին ք.Երևան, Փափագյան 22/109 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանին պատկանող խանութից կատարվեց հսկիչ գնում 8 000 դրամի չափով՝ գնվեց մեկ զույգ կանացի կոշիկ, որի դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Վաճառող-գանձապահի կողմից 8 000 դրամ գումարը չմուտքագրվեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց (...):»:

ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշման հավելված 2-ի 37-րդ կետի համաձայն ՀԴՄ-ի կիրառման, ՀԴՄ-ի շահագործման կանոնների պահպանման նկատմամբ հսկողություն իրականացնելու նպատակով հարկային մարմինը հսկիչ գնումներ կատարում է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով:

Այս իրավանորմի վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ ՀԴՄ-ի կիրառման, ՀԴՄ-ի շահագործման կանոնների պահպանման նկատմամբ հսկողություն իրականացնելու նպատակով հարկային մարմինը՝

1. Իրականացնում է հսկիչ գնումներ:

2. Հսկիչ-գնումներն իրականացնում է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով:

ՀՀ օրենսդրությամբ առանձին իրավակարգավորում է նախատեսված հսկիչ գնման էության, կատարման հիմքերի, իրականացման կարգի և հսկիչ գնման արդյունքների ամրագրման հետ կապված, որոնք իրենց կարգավորումն են գտել «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ով (այսուհետ նաև Հավելված):

Հավելվածի 1.1-րդ, 1.2-րդ, 1.4-րդ կետերի համալիր վերլուծության արդյունքում, ի թիվս այլ հանգամանքների, պարզ է դառնում, որ՝

- ՀՀ-ում հարկային մարմինների կողմից իրականացվող հսկիչ գնումների իրականացման կարգը սահմանվում է հավելվածով,

- Հսկիչ գնումն իրենից ներկայացնում է հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման) նպատակով հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ապրանքների, առարկաների, աշխատանքների, ծառայությունների գների, Հայաստանի Հանրապետությունում ռեզիդենտների ու ոչ ռեզիդենտների կողմից իրականացվող արժույթային գործարքների վերահսկողության և հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրություն,

- Հսկիչ գնումը կարող է իրականացվել բացառապես հարկային մարմնի ղեկավարի կամ հարկային տեսչության պետի կողմից տրված գրավոր հանձնարարագրի հիման վրա, որտեղ պետք է նշված լինեն օրենսդրությամբ նախատեսված տեղեկությունները, այդ թվում՝ հսկիչ գնում կատարելու հիմքերը:

Սակայն, քննարկվող դեպքում ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետի 31.07.2015 թ-ի թիվ 5101844 հանձնարարագրով (այսուհետ նաև հանձնարարագիր) հանձնարարվել է կատարել հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում և հանձնարարագրում բառ անգամ չկա հսկիչ գնում իրականացնելու թույլտվության մասին:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածով սահմանվում են ստուգման և ուսումնասիրության հասկացությունները, որտեղ դրանք հանդես են գալիս որպես առանձին իրավակարգավորումներ, ուստի պարզ է դառնում, որ հանձնարարագրով հարկային տեսուչներին չէր կարող թույլատրվել իրականացնել հսկիչ գնում:

Այսպիսով, բոլոր փաստական և իրավական հիմքերը թույլ են տալիս եզրահանգելու, որ ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ-ի պետի կողմից 31.08.2015 թ-ին ընդունված թիվ 5101844 հանձնարարագրի շրջանակներում հարկային տեսուչները որևէ իրավունք չեն ունեցել Տնտեսվարող սուբյեկտի մոտ հսկիչ գնում կատարել, որպիսի պայմաններում այդ հսկիչ գնման արդյունքներով կազմված վարչական ակտն արդեն իսկ իրենից ներկայացնում է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 43-րդ հոդվածի 1-ին մասի համալիր վերլուծությունը ցույց է տալիս, որ վարչական մարմինը վարչական վարույթի ընթացքում պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը, ինչպես նաև կրում է արձանագրված խախտման ապացուցման բեռը: Մինչդեռ, Վարչական մարմինը չի իրականացրել գործի բոլոր փաստական հանգամանքների լրիվ, բազմակողմանի և օբյեկտիվ քննություն, չի ապացուցել վարչական մարմնի կողմից հսկիչ գնում կատարելու փաստը:

Սույն վարչական վարույթի նյութերի ուսումնասիրությունից պարզ է դառնում, որ Վարչական վարույթում առկա փաստական հանգամանքները ուղղակի հակասում են միմյանց: Մասնավորապես, խոսքը վերաբերվում է Վարչական մարմնի աշխատակիցների կողմից ենթադրաբար այսպես կոչված «հսկիչ գնում» կատարելու օրը կազմված արձանագրության ու Ակտի միջև եղած հակասությանը՝ կապված հսկիչ գնում կատարելու օրվա հետ: Արձանագրության մեջ, որպես հսկիչ գնում կատարելու օր նշված է 31.08.2015թ., իսկ Ակտի մեջ՝ 29.08.2015թ.: Կարելի էր կարծել, որ ուղղակի տեղի է ունեցել վրիպակ, եթե այդ նույն արձանագրությունը ևս թվագրված չլիներ 31.08.2015 թ-ով (ինչպես գիտենք հսկիչ գնման արդյունքներով հանձնարարագրի ներկայացման օրն է կազմվում արձանագրությունը):

Իսկ Տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարի կողմից ստուգման արդյունքներին ծանոթանալուց, ստորագրելուց հրաժարվելու կամ բացակայելու մասին 15.09.2015թ. կազմված արձանագրության ուսումնասիրությունից էլ պարզ է դառնում, որ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումը կատարվել է 26.08.2015 թ-ից մինչև 29.08.2015 թ-ը:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին կետի ա) ենթակետի դրույթներով գանգատաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 15.09.2015 թ-ի թիվ 5101844 ակտը:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

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

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 31.07.2015 թ-ի թիվ 5101844 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի մոտ իրականացվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 15.09.2015 թ-ի թիվ 5101844 ակտը (Այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել 600.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ գլխավոր հարկային տեսուչ Սուսաննա Նիկողոսյանի կողմից 29.09.2015 թ-ին ժամը 12:20-ին ք.Երևան, Փափագյան 22/109 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանին պատկանող խանութից կատարվել է հսկիչ գնում 8000 դրամի չափով՝ գնվել է մեկ զույգ կանացի կոշիկ, որի դիմաց վճարումը կատարվել է կանխիկ դրամով: Վաճառող-գանձապահի կողմից 8000 դրամ գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Ստուգումն իրականացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այսուհետև ժամը 12:30-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվությունը՝ 0 դրամ ընդհանուր գումարով, որում կատարված վճարման արժեքը ներառված չի եղել: Z հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 8000 դրամը, մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն և Z հաշվետվությունը:

Ստուգմամբ պարզվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013 թ-ի թիվ 846-Ն որոշման հավելված N 2-ով սահմանված կարգի 17-րդ կետի և 23-րդ կետի պահանջները, ինչը նույն կարգի 40-րդ կետի 3-րդ ենթակետի համաձայն դիտվում է որպես հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտում: Արդյունքում տնտեսվարող սուբյեկտին «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված կարգով առաջադրվել է տուգանք 600.000 դրամի չափով:

Քննարկվող դեպքում ՀՀ ֆինանսների նախարարի 31.07.2015 թ-ի թիվ 5101844 հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձանց հանձնարարվել է Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի մոտ իրականացնել հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Սակայն, Ակտում կատարված գրառումները, ինչպես նաև ստուգման ընթացքում ստուգումն իրականացնող անձանց կատարած գործողությունները և դրանց արդյունքում կազմված համապատասխան փաստաթղթերը վկայում են այն մասին, որ կատարվել է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ի Հարկային մարմնի կողմից հսկիչ գնումների անցկացման կարգով նախատեսված հսկիչ գնում: Հարկ է նշել, որ հսկիչ գնումն ուսումնասիրության տեսակ է և այն իրականացնելու համար անհրաժեշտ էր համապատասխան հանձնարարագրի առկայություն, որը, սակայն, քննարկվող դեպքում առկա չի եղել:

Այսպես, Ակտում նշվել է, որ 29.09.2015 թ-ին ժամը 12:20-ին ք.Երևան, Փափագյան 22/109 հասցեում գտնվող Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանին պատկանող խանութից կատարվել է հսկիչ գնում 8000 դրամի չափով: Գնումը կատարելուց հետո ստուգումն իրականացնող

անձանց կողմից կազմվել է Հավելված 2-ի 1.6-րդ կետով նախատեսված արձանագրությունը: Բացի այդ, ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից հետ է վերադարձվել գնված ապրանքը, որի վերաբերյալ կազմվել է վաճառված ապրանքների հետընդունման թիվ 5101844 ակտը: Ընդ որում, վաճառված ապրանքների հետընդունման թիվ 5101844 ակտի «Ապրանքի վերադարձի (չփոխարինման) պատճառը» տողում ևս նշված է հսկիչ գնում կատարված լինելու մասին:

Վերոգրյալ փաստական հանգամանքներից հետևում է, որ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից, ըստ էության, կատարվել են «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 2-ի Հարկային մարմնի կողմից հսկիչ գնումների անցկացման կարգով նախատեսված գործառույթներ, այն դեպքում, երբ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 31.07.2015 թ-ի թիվ 5101844 հանձնարարագրով դրանում ընդգրկված պաշտոնատար անձանց հանձնարարվել է Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի մոտ կատարել հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում:

Քննարկման ընթացքում Հանձնաժողովի անդամների ստուգումն իրականացրած անձանց ուղղված հարցին, թե Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի կողմից շահագործվող ՀԴՄ-ն եղել է նոր, թե հին սերնդի, հնչել է պատասխան, որ Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի կողմից շահագործվող ՀԴՄ-ն հին սերնդի է:

Այս կապակցությամբ հարկ է նշել, որ տվյալ դեպքում Ակտում սխալ է նշվել այն իրավական նորմը, որի պահանջները չեն կատարվել: Մասնավորապես, Ա/Ձ Արամ Սիմոնյանի կողմից հին սերնդի ՀԴՄ-ի միջոցով հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների խախտում կատարվելու պայմաններում Ակտում այն իրավական նորմը, որի պահանջները չեն կատարվել, պետք է նշվեր ոչ թե ՀՀ կառավարության 01.08.2013 թ-ի թիվ 846-Ն որոշման հավելված N 2-ով սահմանված կարգի պահանջների խախտման, այլ՝ ՀՀ կառավարության 26.03.2015 թ-ի թիվ 379-Ն որոշմամբ հաստատված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահանջների խախտման վերաբերյալ:

Վերոգրյալից հետևում է, որ Ակտը կազմվել է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 9-րդ կետի պահանջների խախտմամբ, այն է՝ Ակտում չի նշվել այն իրավական նորմը, որի պահանջները չեն կատարվել:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի դրույթներով Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատը ենթակա է բավարարման:

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 Ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ 15.09.2015 թ-ի թիվ 5101844 ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ