

**ՀՀ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

ՈՐՈՇՈՒՄ N 39/6

ք.Երևան

6 հուլիսի 2018թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 31.05.2018թ. N4101748 ակտի դեմ «ԲՈՆՈՒՍՍ» ՍՊԸ դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

1. Բողոքարկման առարկան, դիմում-բողոքով բերված փաստարկները և ներկայացված պահանջները

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության ստուգումների թիվ 6 բաժնի կողմից ս.թ. ապրիլի 27-ին «ԲՈՆՈՒՍՍ» ՍՊԸ-ին (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) պատկանող՝ ք.Երևան, Բագրատունյաց 18 111 հասցեում գտնվող դեղատանը ավագ հարկային տեսուչ Գնել Խաչատրյանի կողմից կատարվել է հսկիչ գնում, որի արդյունքում կազմվել է թիվ 4101748 ակտի նախագիծը առ 04.05.2018թ., որով արձանագրվել է, որ հսկիչ գնման արդյունքում դեղատան տնօրենի կողմից ստացված գումարը չի մուտքագրվել դրամարկղ և չի տրամադրվել ՀԴՄ կտրոն:

Ակտի նախագծի վերաբերյալ ընկերությունը ներկայացրել է առարկություններ, սակայն դրանք հարկային մարմնի կողմից հաշվի չեն առնվել և ակտի նախագծում ներառվածը նույնությամբ արտացոլվել է ստուգման ակտում:

Դեղատունն աշխատում է թափանցիկ ռեժիմով և ցանկացած մանրաձախ իրացման դեպքում գնորդ ֆիզիկական անձանց տրամադրում է ՀԴՄ կտրոն, ինչը փաստվում է ներկայացվող հարկային հաշվարկներով և մշտական հաճախորդ հանդիսացող բազմաթիվ քաղաքացիների հավաստումներով: Դեղատան իրացման օրական միջին շրջանառությունը կազմում է մոտ 400,000-450,000 դրամ և դեղատան առավել կազմակերպված և լավ աշխատանքի արդյունքում գերազանցում է ցանկացած նմանատիպ և հարակից այլ առևտրի օբյեկտների շրջանառությունները: Ուստի 1870 դրամ արժեքով գնում կատարող անձին ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելը առնվազն անիմաստ կլիներ՝ հաշվի առնելով նաև սույն առարկությունների հաջորդ կետերում ներկայացված փաստերը:

Դեղատունը աշխատում է ՀԴՄ սարքին ինտեգրված ավտոմատ ծրագրով, ինչը նշանակում է, որ մատակարարների կողմից ստացվող բոլոր դեղամիջոցները դեղատան աշխատակիցների կողմից մուտքագրվում են նշյալ ծրագիր, որից հետո նոր վաճառվում են և ավտոմատ կերպով տպվում է ՀԴՄ կտրոնը: Դեղատան աշխատակցի կողմից նույնիսկ ամենամեծ ցանկության դեպքում չի կարող վաճառքն այնպես կազմակերպվել, որ իրացված ապրանքի դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվի, եթե ապրանքն առկա է պահեստում: Այն դեպքում, երբ ապրանքը առկա չէ, դեղատան աշխատակիցը չի կարող վաճառել բացակայող ապրանքը և դրա համար տրամադրել ՀԴՄ կտրոն:

Նշված հանգամանքը չափազանց կարևոր նշանակություն ունի, քանի որ այստեղից է սկսվում ամբողջ դեղատան շրջանառության հաշվառումը և որևէ ապրանք ծրագիր չմուտքագրելը պատճառ կհանդիսանա թերհաշվառման և աշխատակիցների ու ամբողջ

բիզնեսի նկատմամբ վերահսկողության թուլացման և վերահսկողության անհնարինության: Ուստի, հաշվի առնելով վերոնշյալը, կարող ենք փաստել, որ մատակարարներից ստացված բոլոր դեղամիջոցները նույն օրը մուտքագրվում են ավտոմատ պահեստային համակարգ, այնուհետև վաճառվում:

Ստուգման հանձնարարագրում նշված՝ հսկիչ գնում կատարելու իրավասություն ունեցող բոլոր տեսուչները կարող են փաստել, որ ստուգման ամբողջ ժամանակահատվածի ընթացքում բազմաթիվ հսկիչ գնումներ են կատարել դեղատնից իրենց կողմից և բոլոր դեպքերում էլ ինչպես իրենց, այնպես էլ իրենց հետ միաժամանակ առևտուր կատարող բոլոր քաղաքացիներին անխտիր տրամադրվել են կատարված առևտրին համապատասխանող ՀԴՄ կտրոններ:

Ստուգման ժամանակահատվածի վերջին օրերին, մասնավորապես՝ 27.04.2018թ.-ին, տեսուչ Գնել Խաչատրյանի կողմից հարցում կատարվեց, թե արդյոք առկա է A-CNOTREN կոչվող դեղահաբը, ինչին ի պատասխան դեղատան աշխատակցի կողմից ստացավ բացասական պատասխան: Սակայն, քանի որ այդ դեղահաբը հարցումից մի քանի րոպե առաջ ստացվել էր մատակարարից, ուստի տնօրեն Լիլիթ Օհանյանը տեղում շտկել է աշխատակցի չիմացության հետևանքով տրված պատասխանը և հրահանգել բերել դեղը նոր ստացված արկղից:

Այս քայլի տրամաբանությունը կայանում էր նրանում, որ հաճախորդին որևէ կերպ չմերժվի և տրամադրվի իր ուզած դեղամիջոցը, այնուհետև ավտոմատ համակարգ պետք է մուտքագրվեր նշված դեղամիջոցը և վաճառք ցույց տրվեր պահեստի մնացորդի, ինչպես նաև կրեդիտորական պարտքերի ճշգրիտ արտացոլման նպատակով:

Լավությանն ի պատասխան հսկիչ գնում կատարած տեսուչը ներկայացրել է ստուգման հանձնարարագիրը և հայտնել, որ ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Եթե նույնիսկ հաշվի չառնենք ներկայացված առարկությունները, ակնհայտ է, որ 1870 դրամ արժեցող դեղահաբի համար ՀԴՄ կտրոն չտրամադրելը կապված չէ պետական բյուջե վճարվող 28 դրամ հարկի թաքցման հետ, այլ ընդամենը կապված է հաճախորդ չկորցնելու հետ:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը՝ առնվազն անհասկանալի է այսպիսի ոչ արդար քայլերի միջոցով ստուգում իրականացնելը և այսպիսի շրջանառություն ունեցող դեղատան նկատմամբ ստուգման ակտով ներկայացված աստղաբաշխական տուգանքների կիրառման մոտեցումը:

Միաժամանակ, այսպիսի տուգանքը համարժեք է դեղատան ամսական շահույթի մեծությանը, ինչը նշանակում է, որ հարկային մարմնի անարդար գործողություններով դեղատունը զրկվում է մեկ ամսվա շահույթից:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ բողոքաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 31.05.2018թ. N4101748 ստուգման ակտը:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության պետի 06.04.2018թ. N4101748 հանձնարարագրի համաձայն «ԲՈՆՈՒՍՍ» ՍՊԸ-ում կատարվել է հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 31.05.2018թ. N4101748 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել 300.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ավագ հարկային տեսուչ Գնել Խաչատրյանի կողմից 27.04.2018թ. ժամը 13:20-ին ք.Երևան, Բագրատունյաց 18 111 հասցեում գտնվող դեղատնից կատարվեց գնում 1870 դրամի չափով՝ 10 հատ «A-

CNOTREN» դեղահաբ, որոնց դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Տնօրեն Լիլիթ Օհանյանը գումարը չմուտքագրեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրեց: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետև ժամը 13:25-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն՝ 108725 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 1870 դրամը, ժամը 13:25-ին մուտքագրվեց ՀԴՄ, դուրս բերվեց կտրոն և ժամը 13:25-ին նորից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվությունը՝ 112425 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվեց, որ տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 05.10.2017թ. թիվ 1318-Ն որոշման հավելված N3-ով սահմանված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների 4-րդ և 9-րդ կետերի պահանջները, համաձայն նույն կարգի 24-րդ կետի գնված ապրանքի կամ ստացված ծառայության արժեքի կամ քանակի չմուտքագրումը հսկիչ-դրամարկղային մեքենա դիտվում է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների խախտում:

Արդյունքում տնտեսավարող սուբյեկտին ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 4-րդ մասի 1-ին կետով սահմանված տուգանքը՝ գումարով 300000 դրամ:

3. Հիմնավորումներ, պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ

ՀՀ հարկային օրենսգրքի (այսուհետ նաև՝ Օրենսգիրք) 380-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ կազմակերպությունների, անհատ ձեռնարկատերերի և նոտարների կողմից կանխիկ դրամով կամ պլաստիկ քարտերի միջոցով իրականացվող դրամական հաշվարկների դեպքում (ներառյալ՝ կանխավճարները, մասնակի վճարումները) հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կիրառությունը պարտադիր է առևտրի օբյեկտների, առևտրի իրականացման վայրերում վաճառատեղերի միջոցով մանրածախ վաճառք իրականացնելիս, բնակչության համար աշխատանքներ կատարելիս կամ բնակչությանը ծառայություններ մատուցելիս:

Օրենսգրքի 381-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը և նոտարները կանխիկ դրամով կամ պլաստիկ քարտերի միջոցով դրամական հաշվարկներ իրականացնելիս պարտավոր են ապրանքներ ձեռքբերողին, աշխատանքներ ընդունողին կամ ծառայություններ ստացողին տրամադրել հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կտրոն:

Իր հերթին, ՀՀ կառավարության 05.10.2017թ. թիվ 1318-Ն որոշման N3 հավելվածի 4-րդ կետի համաձայն՝ գանձապահը ՀԴՄ օգտագործող է, ով կանխիկ դրամով կամ պլաստիկ քարտի միջոցով իրականացված գործարքներին վերաբերող՝ սահմանված տեղեկությունները և հաշվարկի կատարման համար անհրաժեշտ տվյալները մուտքագրում է ՀԴՄ, տպում է ՀԴՄ կտրոնը և այն տրամադրում ապրանքներ ձեռք բերողին կամ աշխատանքներ ընդունողին կամ ծառայություններ ստացողին: Գանձապահը ՀԴՄ-ի կիրառմամբ իրականացնում է հետևյալ գործառնությունները՝ մուտքագրում կամ ելքագրում է կանխիկ դրամը, ՀԴՄ գումարը կամ գնվող ապրանքի կամ ընդունած աշխատանքի կամ ստացած ծառայության անվանումը կամ ծածկագիրը մուտքագրելու միջոցով տպում և ապրանքներ ձեռք բերողին կամ աշխատանքներ ընդունողին կամ ծառայություններ ստացողին է տրամադրում ՀԴՄ կտրոնը, գնորդի պահանջով տրամադրում է կտրոնի կրկնօրինակը, մուտքագրում է ՀԴՄ կտրոնի (ապրանքի) վերադարձը:

ՀՀ կառավարության 05.10.2017թ. թիվ 1318-Ն որոշման N3 հավելվածի 9-րդ կետի 2-րդ ենթակետի համաձայն՝ գանձապահը պարտավոր է ապրանքները հանձնելու պահին՝

գնորդից կամ կատարված աշխատանքների կամ մատուցված ծառայությունների դիմաց՝ պատվիրատուից գումար ստանալու դեպքում, իսկ կանխավճարների կամ մասնակի վճարումների դեպքում՝ գումարը մուտքագրելուց անմիջապես հետո տրամադրել ՀԴՄ կտրոն:

Նույն հավելվածի 24-րդ կետի 2-րդ ենթակետի համաձայն՝ Օրենսգրքով սահմանված պատասխանատվություն կիրառելու առումով՝ ՀԴՄ-ի կիրառության կանոնների խախտում է դիտվում ՀԴՄ-ի կտրոնի չտրամադրումը, այդ թվում՝ ստացված կանխավճարի դիմաց, իսկ 3-րդ ենթակետի համաձայն՝ գնված ապրանքի կամ ընդունված աշխատանքի կամ ստացված ծառայության արժեքի (այդ թվում՝ կանխավճարի) չմուտքագրումը կամ դրանց արժեքից ցածր արժեքի (այդ թվում՝ կանխավճարից ցածր կանխավճարի) մուտքագրումը:

Քննարկվող դեպքում «ԲՈՆՈՒՍՍ» ՍՊԸ-ում իրականացված հսկիչ դրամարկային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգմամբ հիմնավորվել է ընկերության կողմից վերը նշված իրավանորմերի պահանջները խախտվելու հանգամանքը: Մասնավորապես, 27.04.2018թ. ժամը 13:20-ին ք.Երևան, Բագրատունյաց 18 111 հասցեում գտնվող դեղատնից կատարվել է 1870 դրամի գնում՝ գնվել է 10 հատ «A-CNOTREN» տեսակի դեղահաբ, որի դիմաց վճարված գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Նշված փաստը հիմնավորվել է ստուգման ընթացքում կատարված գործողությունների արդյունքում ձեռք բերված ապացույցներով: Ընդ որում, վերը նշված գնման դիմաց ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվելու փաստն ընդունում է նաև ընկերության տնօրենը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ դիմում-բողոքը ենթակա է մերժման:

4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հանձնաժողովը

ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 31.05.2018թ. N4101748 ակտի դեմ «ԲՈՆՈՒՍՍ» ՍՊԸ դիմում-բողոքը մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝

Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ

