

ՀՀ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ

ՈՐՈՇՈՒՄ N 53/6

ք.Երևան

11 սեպտեմբերի 2018թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնա-ժողով), քննության առնելով ՀՀ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 23.07.2018թ. N4103634 ակտի դեմ Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանի (ՀՎՀՀ 43060345) դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

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

Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանը հայտնում է, որ ՀՀ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության ստուգումների թիվ 15 բաժնի աշխատակիցների կողմից 13.06.2018թ. Կարինե Մարտիրոսյան Ա/Ձ-ի մոտ իրականացվել է ՀԴՄ կիրառման ճշտության ստուգում: Ստուգումն իրականացվել է հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության պետի 11.06.2018թ. թիվ 410634 հանձնարարագրի հիման վրա:

Ստուգման ակտի 1-ին կետում արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Գնուն Սարգսյանի կողմից 13.06.2018թ. ժամը 12:11-ի սահմաններում ք.Աբովյան, Հատիսի թիվ 1/15/3 հասցեում գտնվող հացի արտադրամասից կատարվել է գնում 200 դրամ ընդհանուր արժեքով՝ մեկ հատ հաց, կանխիկ գումարով: Գանձապահի կողմից գումարը չի մուտքագրվել և ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Ստուգում իրականացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետև՝ ժամը 12:13-ի սահմաններում ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն 14,960 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չի եղել կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո գնման արժեքը՝ 200 դրամը, ժամը 12:23-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ, դուրս է բերվել կտրոն, իսկ ժամը 12:24-ին նորից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվությունը 15,610 դրամ ընդհանուր գումարով: Արդյունքում անհատ ձեռնարկատերը տուգանվել է 150,000 ՀՀ դրամի չափով, ՀԴՄ շահագործման կանոնները խախտելու համար:

Վերը նկարագրվածը չի համապատասխանում իրականությանը: Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանը կանխիկ գումարով վաճառքից հասույթներն ամբողջությամբ մուտքագրում է ՀԴՄ: Բացառվում են դեպքերը, որ կանխիկ գումարով վաճառք իրականացվի և գումարը չմուտքագրվի: Հարկային տեսուչ Գնուն Սարգսյանն իրոք գնել է 1 հատ հաց 200 դրամ արժողությամբ, նրան տրամադրվել է ՀԴՄ կտրոն: Կանխիկ գումարով գործարք (վաճառք) իրականացնելիս գանձապահը այդ պահին ժամացույցին չի նայել, այդ հանգամանքը բողոքաբերը նշում է, որ մի գուցե հարկային տեսուչներին է անհրաժեշտ, սակայն «Z» հաշվետվությունը նայել, ուսումնասիրվել և արձանագրվել է, որ 200 դրամի մուտքեր առկա են ժամը 12:18-ին, 12:20-ին և 12:23-ին:

Այսինքն՝ հարկային տեսուչների արձանագրած ժամերը իրականությանը չեն

համապատասխանում: Առկա են հակասություններ ստուգման ակտում արձանագրվածի և «Z» հաշվետվության միջև: Այսպես, ակտում արձանագրվել է, որ առաջին անգամ «Z» հաշվետվությունը դուրս է բերվել ժամը 12:13-ին 14,960 դրամ ընդհանուր գումարով: Նշված գումարով «Z» հաշվետվության մեջ վերջին գործարքը նշված է 12:23-ին՝ 200 դրամի չափով, այնուհետև, հարկային տեսուչների կողմից 12:23:56-ին մուտքագրվել է ևս 200 դրամ և դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն 15,610 դրամի մուտք: Վերը նկարագրվածից հետևում է, որ հարկային ծառայողները ակտում նշել են իրականությանը չհամապատասխանող տվյալներ, կատարել են ակնհայտ կեղծիք: Այսինքն, նշված 12:11-ին իրենք գնում չեն կատարել, այլ ավելի ուշ են կատարել գնումը, որի համար դուրս է գրվել ՀԴՄ կտրոն:

Բողոքաբերը նշում է, որ չի կարող ժամը 12:13-ին դուրս հանվի «Z» հաշվետվություն, որի մեջ ներառված լինեն ժամը 12:16-ին մինչև 12:23-ի տվյալները:

Բացի այդ, հարկային մարմինը խախտել է ՀՀ հարկային օրենսդրության 342-րդ հոդվածի պահանջները: Այսինքն՝ ստուգման ակտի նախագիծը ստուգում իրականացրած պաշտոնատար անձինք այն կազմելուց հետո երեք աշխատանքային օրվա ընթացքում օրենսգրքով սահմանված կարգով ներկայացնում են հարկ վճարողին: Ստուգման ակտի նախագիծը կազմվել է 19.06.2018թ. ուղեկցող գրությունը, որով այն ուղարկվել է հարկ վճարողին թվագրված է 26.06.2018թ., սակայն պետք է ներկայացնեին 22.06.2018թ.:

Հաշվի առնելով վերը նշված անառարկելի փաստերը և օրենսդրական խախտումները, որը թույլ են տվել ստուգում իրականացրած հարկային ծառայողները բողոքաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 23.07.2018թ. թիվ 4103634 կտր:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

ՀՀ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության պետի 11.06.2018թ. N4103634 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանի մոտ կատարվել է հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 23.07.2018թ. N4103634 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել 150000 դրամ:

Ակտով մասնավորապես արձանագրվել է, որ հարկային տեսուչ Գնուն Սարգսյանի կողմից 13.06.2018թ-ին ժամը 12:11-ի սահմաններում ք.Աբովյան, Հատիս թիվ 1/15/3 հասցեում գտնվող հացի արտադրամասից կատարվել է գնում 200 դրամի ընդհանուր արժեքով մեկ հատ հաց 200 դրամ արժողությամբ, որի դիմաց վճարումը կատարվել է կանխիկ դրամով: Գանձապահ Քրիստինե Միկիրոսիջյանի կողմից գումարի արժեքը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետ ժամը 12:13-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվության՝ 14960 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չի եղել կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 200 դրամը ժամը 12:23-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ դուրս է բերվել կտրոն և ժամը 12:24-ին նորից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվությունը՝ 15160 դրամ ընդհանուր գումարով:

Ստուգմամբ պարզվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել է ՀՀ կառավարության 2017 թվականի հոկտեմբերի 5-ի N 1318-Ն որոշման N3 հավելվածով

սահմանված հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի կիրառության կանոնների 9-րդ կետի 2) ենթակետի դրույթը, որը նույն հավելվածի 24-րդ կետի 2) և 3) ենթակետերի դրույթների համաձայն դիտվում է հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի կիրառության կանոնների խախտում: Արդյունքում տնտեսվարող սուբյեկտին ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 1-ին կետի համաձայն առաջադրվում է տուգանք 150000 դրամի չափով:

3. Հիմնավորումներ, պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 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:

ՀՀ կառավարության 05.10.2017թ. թիվ 1318-Ն որոշման հավելված N3-ի 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:

Հավելված N3-ի 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:

Հավելված N3-ի 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:

Նույն կետի 3-րդ ենթակետի համաձայն՝ ՀԴՄ-ի կիրառության կանոնների խախտում է դիտվում նաև գնված ապրանքի կամ ընդունված աշխատանքի կամ ստացված ծառայության արժեքի (այդ թվում՝ կանխավճարի) չմուտքագրումը կամ դրանց արժեքից ցածր արժեքի (այդ թվում՝ կանխավճարից ցածր կանխավճարի) մուտքագրումը:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 1-ին կետի համաձայն՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների խախտմամբ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության համար կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը տուգանվում է՝ 150000 դրամի չափով:

Քննարկվող դեպքում, ստուգման ընթացքում հարկային տեսուչ Գնուն Սարգսյանի կողմից 13.06.2018թ-ին ժամը 12:11-ի սահմաններում ք.Աբովյան, Հատիս թիվ 1/15/3 հասցեում գտնվող հացի արտադրամասից կատարվել է 200 դրամի գնում, որի դիմաց համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Նշված փաստը հիմնավորվել է ստուգում անցկացնող պաշտոնատար անձանց կողմից ձեռք բերված հետևյալ

ապացույցներով: Մասնավորապես, ժամը 12:13-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն, որում ներառված չի եղել կատարված վճարման արժեքը: Այնուհետև, կատարված վճարման արժեքը մուտքագրվել է ՀԴՄ դուրս է բերվել կտրոն և կրկին դուրս է բերվել «Z» հաշվետվությունը:

Ինչ վերաբերվում է դիմում-բողոքում նշված այն պնդմանը, որ Ակտի նախագիծը Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանին է ուղարկվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 342-րդ հոդվածով նախատեսված ժամկետի խախտմամբ, ապա նշված պնդումները չեն համապատասխանում իրականությանը, քանի որ Ակտի նախագիծը նախ ուղարկվել է ՀՀ ՊԵԿ 20.06.2018թ. գրությամբ՝ ք.Աբովյան, Հատիսի թիվ 1/15/3 հասցեով (համապատասխան ապացույցներն առկա են գործում): Սակայն, քանի որ 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում չի ստացվել հետադարձ ծանուցումն ակտի նախագիծը Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանի կողմից ստացված լինելու մասին, ուստի այն կրկին անգամ է ուղարկվել 26.06.2018թ. գրությամբ՝ ք.Աբովյան, 4-րդ միկրոշրջան 50/14 հասցեով:

Ընդ որում հարկ է նշել, որ 20.06.2018թ. գրությամբ՝ ք.Աբովյան, Հատիսի թիվ 1/15/3 հասցեով ուղարկված ծրարը փոստային ծառայության կողմից հետ է վերադարձվել «Անհայտ» նշագրմամբ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ իրականացված ստուգմամբ հիմնավորվել է Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանի կողմից Ակտում հիշատակված հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգման իրավանորմերի պահանջների խախտման հանգամանքը, որի համար կիրառվել է ՀՀ օրենսդրությամբ նախատեսված համապատասխան պատասխանատվության միջոցը:

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 ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 23.07.2018թ. N4103634 ակտի դեմ Ա/Ձ Կարինե Մարտիրոսյանի 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