

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

**ՈՐՈՇՈՒՄ N 41/9**

ք.Երևան

13 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 09.04.2018թ. N2137302 ակտի դեմ Ա/Ձ Ջարուհի Սահակյանի դիմում-բողոքը՝

**ՊԱՐԶԵՑ**

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

ԱՁ Ջարուհի Սահակյանը հայտնում է, որ 01.03.2018թ. Գյումրի քաղաքի, Շահումյան 135/3 հասցեում գտնվող տաղավար է այցելել մի կին, գնել է մեկ հատ կանացի տրիկո 3000 դրամ արժողությամբ և մեկ զույգ կիսագուլպա 500 դրամ արժողությամբ: Քանի որ առևտուրը կատարվել է դրսից (դրսում տաղավարի դիմաց շարված ապրանքներ են եղել), ԱՁ-ն մտել է տաղավար և 3500 դրամ մուտքագրել է ՀԴՄ: Դուրս է եկել կտրոնը տրամադրելու, այդ կինը արդեն հեռացած է եղել: 2-3 րոպե անց ներս են մտել երկու տղամարդ և Աիդան, ով ճանաչում էր որպես հարկային տեսուչի, նրանցից մեկը ներկայացրել է իր ծառայողական վկայականը, մոտենալով ՀԴՄ-ի սեղանին, վերցրել է 3500 դրամի ՀԴՄ կտրոնը և պահանջել հանել օրվա առևտուրը: Ա/Ձ Ջարուհի Սահակյանը հանել և տրամադրել է հսկիչ ժապավենը և տեղեկացրել, որ օրվա կեսն է նոր կատարվեց առաջին առևտուրը: ԱՁ-ն հայտնում է նաև, որ հարկային տեսուչները չեն ասել, թե ինչի համար են վերցնում ՀԴՄ կտրոնը և հսկիչ ժապավենը և հեռացել են տաղավարից: Քիչ անց ԱՁ-ն զանգել է ամուսնուն, պատմել կատարվածը և նա որոշել է հարցը պարզել հարկային տեսչության տարածքային բաժնում:

Ա/Ձ Ջարուհի Սահակյանի ամուսինը՝ Խաչիկ Սահակյանը, 01.03.2018թ. այցելել է հարկային տեսչություն, որպեսզի հանդիպի Աիդային: Խաչիկ Սահակյանը հարցրել է, թե ինչի համար են վերցրել 3500 դրամի ՀԴՄ կտրոնն ու հսկիչ ժապավենը, ինչին Աիդան պատասխանել է, որ ստուգում են կատարել և դրանք ներկայացրել են պետի տեղակալին:

04.03.2018թ. (կիրակի օր) ք.Գյումրի, Շահումյան 137 հասցեում գտնվող թիվ 14 տաղավար են այցելել երկու տղամարդ: Վաճառողուհի Կարինե Պետրոսյանը նրանց ճանաչել է որպես հարկային տեսուչների, որովհետև նրանք մի անգամ եկել են և ներկայացրել: Նրանցից մեկը ներկայացրել է ծառայողական վկայականը և հարցրել, թե որտեղ է ՀԴՄ-ն, որպեսզի Z հաշվետվություն հանեն: Սակայն իրականում 2000 դրամ են մուտքագրել ՀԴՄ, որից հետո հաշվիչը տզգացել է: Այդ պահին Կ.Պետրոսյանը հիշել է, որ նախորդ օրը՝ 03.03.2018թ. երեկոյան Z հաշվետվությունը դուրս չէր եկել՝ կապ չլինելու պատճառով: Կարինեն առաջարկել է անձամբ հանել և ժամը 14:26-ին դուրս է բերել թիվ 1670 Z հաշվետվությունը 6500 դրամ ընդհանուր գումարով, որը 03.03.18թ. ժամը 16:51-ին կատարված 6500 դրամի առևտուրն էր, բայց արձանագրության մեջ գրված էր ժամը 14:26-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել Z հաշվետվություն 6500 ՀՀ դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: Քանի որ միջանցքում՝ տաղավարի դիմաց ևս ապրանք է եղել դրված, որոնց մոտեցել են 2 կանայք: Կարինեն դուրս է եկել վերջիններիս սպասարկելու: Այդ ընթացքում նրանք 14:26-ին 2000 դրամ են մուտքագրել ՀԴՄ, հետո ժամը

14:27-ին դուրս բերվել 2000 դրամ գումարի վերադարձի թիվ 0002 կտրոնը, և ժամը 14:27-ին դուրս է բերվել 0 դրամի գումարի թիվ 0003 կտրոնը, որից հետո ժամը 14:29-ին նորից դուրս է բերվել թիվ 1671 Z հաշվետվություն 2000 դրամ ընդհանուր գումարով: Վերցրել են Z հաշվետվությունները, ՀԴՄ կտրոնները և չեն ասել, որ 2000 դրամ են մուտքագրել ՀԴՄ, (այդ մասին իմացել են միայն 19.03.2018թ. փոստային ծառայության միջոցով 12.03.2018թ. կազմված ակտի նախագիծը ստանալուց հետո): Այնուհետև նրանք ցույց են տվել հանձնարարագիրը և ասել, որ ստուգում են կատարելու: Կ.Պետրոսյանը զանգել է Զարուհի Սահակյանին: Դրանից հետո կատարվել է 4000 դրամի առևտուր և ժամը 17:34-ին հանվել է թիվ 1672 Z հաշվետվությունը:

Կ.Պետրոսյանի զանգից հետո Զ.Սահակյանն անմիջապես եկել է թիվ 14 տաղավար: Տրված հանձնարարագիրը ստորագրել է և նշել 04.03.2018թ. ամսաթիվը: Տեսուչները ցույց են տվել 04.03.2018թ. կիրակի օրով աշխատելու վերաբերյալ ՓՀՎ ՀՏՎ ստուգումների թիվ 11 բաժնի պետի հրամանը, և ասել են, որ ԱԶ-ի տաղավարից գնել են մեկ հատ մանկական զուգագուլպա 2000 դրամ արժողությամբ և Կ.Պետրոսյանը չի մուտքագրել ու չի տրամադրել ՀԴՄ կտրոն: Սակայն Կ.Պետրոսյանը հերքել է, քանի որ ԱԶ-ն 2000 դրամ արժողությամբ զուգագուլպա ընդհանրապես չի ունեցել վաճառքի: Հետևաբար, հսկիչ գնում կատարած անձը չէր կարող այդ ապրանքը գնել: ԱԶ-ն հետաքրքրվել է, թե ով է հսկիչ գնում կատարող անձը և պահանջել ցույց տալ գնված զուգագուլպան: Նրանք ասել են, որ հսկիչ գնում կատարողը գնացել է մեկ այլ հանձնարարություն կատարելու և հսկիչ գնում կատարողն այդպես էլ չի եկել տաղավար: Տեսուչները չեն ասել, թե ով է եղել գնորդը (Նելլի Մանուչարյանը, թե Միսակ Մուրադյանը), նաև ցույց չեն տվել զուգագուլպան, որն իբր գնվել է:

04.03.2018թ. թիվ 2137302 արձանագրությունը կազմվել է ենթադրաբար՝ գրասենյակում նստած: 19.03.2018թ. ՓՀՎ ՀՏՎ ստուգումների թիվ 11 բաժնի պետի 13.03.2018թ. թիվ 18 գրությամբ, փոստային ծառայության միջոցով ԱԶ-ն ստացել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՓՀՎ ՀՏ Վարչության պետի 09.02.2018թ. թիվ 2137302 հանձնարարագրի համաձայն 12.03.18թ. կազմված թիվ 2137302 ակտի նախագծի, տեղում կազմված արձանագրության, հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքում վաճառված ապրանքների հետ ընդունման թիվ 2137302 ակտի, Z հաշվետվությունների կրկնօրինակները:

14.04.2018թ. ՓՀՎ ՀՏՎ ստուգումների թիվ 11 բաժնի պետի 10.04.2018թ. թիվ 29 կից գրությամբ փոստային ծառայության միջոցով ուղարկվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՓՀՎ ՀՏ-վարչության 09.04.2018թ. կազմված N 2137302 ակտը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Ա/Զ Զարուհի Սահակյանը խնդրում է անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 09.04.2018թ. N2137302 ակտը:

## **2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը**

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության պետի 09.02.2018թ. N2137302 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Զ Զարուհի Սահակյանի մոտ կատարվել է հսկիչ դրամարկային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 09.04.2018թ. N2137302 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ):

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ գլխավոր հարկային տեսուչ Նելլի Մանուչարյանի կողմից 04.03.2018թ. ժամը 14:20-ին «Զարուհի Սահակյան» ԱԶ-ին պատկանող ք.Գյումրի, Շահումյան 137 հասցեում գործող մանրածախ առևտրի տաղավարից կատարվեց գնում 2000 դրամի չափով: Գնվեց մեկ հատ մանկական զուգագուլպա 2000 դրամ արժեքով, որի դիմաց վճարումը կատարվեց կանխիկ դրամով: Վճարված 2000 դրամ գումարը վաճառողուհի Կ.Պետրոսյանը չմուտքագրեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրեց: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետ ժամը 14:26-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն՝ 6500

դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 2000 դրամը, ժամը 14:27-ին մուտքագրվեց ՀԴՄ: Այնուհետ գնված ապրանքները ստուգումն անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ետ վերադարձվեցին տնտեսավարողին և ետ ստացվեց կատարված գնման գումարը, որից հետո տպվեց վերադարձի կտրոնը կատարված վճարման արժեքի չափով, դուրս բերվեց կտրոն և ժամը 14:29-ին նորից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն՝ 2000 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվեց, որ տնտեսավարող սյուբեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 05.10.2017թ. թիվ 1318-Ն որոշման թիվ 3 հավելվածի 24-րդ կետի 3-րդ ենթակետի պահանջները: Արդյունքում ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 1-ին կետով սահմանված կարգով 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:

Միևնույն ժամանակ, ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 15-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածով սահմանված՝ հսկիչ գնումների իրականացման կարգն ու պայմանները կիրառվում են նաև հարկային մարմնի կողմից հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության թեմատիկ ստուգման ընթացքում:

Տվյալ դեպքում ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 10-րդ մասով հստակ սահմանված է, որ հսկիչ գնման արդյունքում, հսկիչ գնում իրականացրած հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի կողմից հանձնարարագիրը ներկայացվելուց հետո, բայց ոչ ուշ, քան հսկիչ գնմամբ ձեռք բերված ապրանքների վերադարձման համար սույն հոդվածի 13-րդ մասում նշված ժամկետները, հարկ վճարողին (գործադիր մարմնի ղեկավարին) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին կամ ապրանքներ մատակարարող (վաճառող), աշխատանքներ կատարող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողին են

վերադարձվում հսկիչ գնմամբ (գնումներով) ձեռք բերված ապրանքը (ապրանքները),  
պայմանով, որ գնումից հետո չեն փոփոխվել դրանց ապրանքային տեսքը և սպառողական  
հատկանիշները՝ երկու օրինակից կազմելով հարկային մարմնի ղեկավարի սահմանած ձևով  
ապրանքների հետ ընդունման ակտ:

Նույն հոդվածի 12-րդ մասի համաձայն՝ Ապրանքների հետ ընդունման ակտի  
վերաբերյալ առարկությունները ներկայացվում են գրավոր, իսկ ակտի օրինակը ստանալուց  
կամ այն ստորագրելուց հրաժարվելու դեպքում ուսումնասիրություն իրականացրած  
պաշտոնատար անձը (անձինք) այդ մասին համապատասխան նշում է կատարում ակտում:

Քննարկման ընթացքում պարզվեց, որ տվյալ դեպքում խախտվել են վերը նշված  
իրավանորմերի պահանջները, մասնավորապես՝ հարկ վճարողին (աշխատանքներ կատարող  
և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողին) փաստացի հետ չի վերադարձվել  
ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապրանքը, ինչպես նաև տեղում չի կազմվել ապրանքի  
հետ ընդունման ակտը:

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 բողոքաբերը պնդում է, որ Ակտում հիշատակված ապրանքն իր  
մոտից չի գնվել:

Հաշվի առնելով նշված հանգամանքը, ինչպես նաև այն, որ հետ չի վերադարձվել  
ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապրանքը և տեղում չի կազմվել ապրանքի հետ  
ընդունման ակտ, ուստի Հանձնաժողովը գտնում է, որ իրականացված ստուգմամբ, ըստ  
էության, չի հիմնավորվել Ա/Ձ Ջարուիի Սահակյանի կողմից Ակտում հիշտակված  
իրավանորմերի դրույթները խախտված լինելու հանգամանքը:

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 դիմում-բողոքը ենթակա է բավարարման:

#### **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՝**

Ա/Ձ Ջարուիի Սահակյանի դիմում-բողոքը բավարարել՝ անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ  
փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 09.04.2018թ. N2137302 ակտը:

**ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝**

**Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ**

