

ՀՀ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ

ՈՐՈՇՈՒՄ N 42/7

ք.Երևան

16 հուլիսի 2018թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ՀՀ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 29.05.2018թ. N4101557 ակտի դեմ Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանի դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

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

Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանը հայտնում է, որ ՀՀ ՊԵԿ փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 29.05.2018թ. N4101557 ակտն անհիմն է, կայացվել է գործող օրենսդրության բազմաթիվ խախտումներով:

Այսպես, 25.04.2018թ. հարկային տեսուչները մոտեցել են Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանի անվամբ գրանցված ք.Երևան, Մարգարյան 18/2 հասցեում գործող մթերային խանութ և հայտնել, որ իրենք տարածքի հարկային տեսուչներն են և նախորդ օրն իրենց ընկերը կատարել է գնում խանութից և վաճառողը ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրել: Այնուհետև, ՀԴՄ սարքից դուրս են բերել 12:42-ի դրությամբ «Z» հաշվետվություն 2300 ՀՀ դրամ ընդհանուր արժեքով և կազմել են արձանագրություն՝ նշելով, որ 25.04.2018թ. ժամը 12:35-ին խանութից կատարվել է 1200 ՀՀ դրամ արժողությամբ գնում՝ սուրճ, որը վաճառողը չի մուտքագրել ՀԴՄ և չի տրամադրել ՀԴՄ կտրոն:

Խանութի վաճառողը նշել է, որ նախորդ օրն որևէ նման գնում չի կատարվել, սակայն նրան չեն լսել և կազմել են արձանագրությունը: Ընդ որում, հատկանշական է այն հանգամանքը, որ «Z» հաշվետվությունն արտահանվել է ոչ թե այն բաժնի ՀԴՄ սարքից, որում վաճառվում է սուրճը, այլ մեկ ուրիշ բաժնի:

Համաձայն ՀՀ վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ օրենսգրքի 9-րդ հոդվածի՝ վարչական իրավախախտում (զանցանք) է համարվում պետական կամ հասարակական կարգի, սոցիալիստական սեփականության, քաղաքացիների իրավունքների և ազատությունների, կառավարման սահմանված կարգի դեմ ոտնձգող հակաիրավական, մեղավոր (դիտավորյալ կամ անզգույշ) այնպիսի գործողությունը կամ անգործությունը, որի համար օրենսդրությամբ նախատեսված է վարչական պատասխանատվություն:

Վերը նշված իրավանորմի վերլուծությունից պարզ է դառնում, որ օրենսդիրը հստակ սահմանել է այն պարտադիր պայմանները, որոնց առկայությունը առաջացնում է վարչական իրավախախտում: Նշված դեպքում վաճառող-գանձապահի կողմից չի կատարվել որևէ հակաօրինական, մեղավոր գործողություն կամ անգործություն որի համար օրենսդրությամբ նախատեսված է վարչական պատասխանատվություն:

Հարկային տեսչության կողմից կազմված թիվ 4101557 արձանագրության մեջ նշվել է, որ ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման, սակայն այս

ամենը չի համապատասխանում իրականությանը, քանի որ փաստ է, որ հանձնարարագիրն ուղարկվել է փոստով և այն ստացվել է 26.04.2018թ:

Եթե անգամ տեսականորեն համարենք, որ տեսուչների կողմից իրականում հայտնաբերվել է ՀԴՄ կիրառման կարգի խախտում, ապա հարկային տեսուչները պարտավոր էին առաջնորդվել ՀՀ կառավարության 27.11.2003թ. N 1561-Ն որոշման 3-րդ գլխի 6.1 և 6.2 կետերի դրույթներով:

Վերը նշված իրավանորմի վերլուծությունից հետևում է, որ տեսուչների կողմից խախտվել են նշված կառավարության որոշման պահանջները, այն է՝ չի վերադարձվել ենթադրյալ գնված սուրճը, որը տեսուչները պարտավոր էին վերադարձնել սահմանված ժամկետում և հետ ստանալ նրանց կողմից ենթադրյալ վճարված գումարը, այս պնդումը ապացուցում է այն հանգամանքը, որ հսկիչ գնում չի կատարվել:

Բողոքում բերված են նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի, 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները:

Վերը նշված իրավանորմերի և փաստական հանգամանքներին զուգահեռ մեկնաբանությունից կարելի է փաստել, որ 29.05.2018թ. թիվ 4101557 վարչական ակտն իրավաչափ չէ, ընդունվել է օրենքի խախտմամբ և կեղծ տեղեկությունների հիման վրա:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանը խնդրում է չեղյալ համարել 29.05.2018թ. թիվ 4101557 ստուգման ակտը:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

ՀՀ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության պետի 29.03.2018թ. N4101557 հանձնարարագրի համաձայն Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանի մոտ կատարվել է հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՊԵԿ Փոքր հարկ վճարողների հարկային տեսչություն-վարչության 29.05.2018թ. N4101557 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել 150.000 դրամ:

Ակտի 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ՀՀ ՊԵԿ ՓՀՎ ՀՏՎ ստուգումների թիվ 4 բաժնի գլխավոր հարկային տեսուչ Վարդան Մարտիրոսյանի կողմից 25.04.2018թ. ժամը 12:35-ին ք.Երևան, Մարգարյան 18/2 հասցեում գործող մթերային խանութից կատարվեց գնում 1200 դրամի չափով՝ աղացած սուրճ, որի դիմաց վճարված կանխիկ գումարը գանձապահ-վաճառողուհու կողմից չմուտքագրվեց ՀԴՄ և համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց: Ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետ ժամը 12:42-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն՝ 2300 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո կատարված վճարման արժեքը՝ 1200 դրամը, ժամը 12:42-ին մուտքագրվեց ՀԴՄ, դուրս բերվեց կտրոն և ժամը 12:42-ին նորից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվությունը՝ 3500 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 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:

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 (բացառությամբ նույն հոդվածի 5.1-ին մասում նշված դեպքի) խախտմամբ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության համար կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը տուգանվում է 150 հազար դրամի չափով, բացառությամբ նույն մասի 2-րդ կետով սահմանված դեպքի:

Քննարկվող դեպքում հարկային տեսուչ Վարդան Մարտիրոսյանի կողմից 25.04.2018թ. ժամը 12:35-ին ք.Երևան, Մարգարյան 18/2 հասցեում գործող մթերային խանութից գնվել է հատիկավոր սուրճ 1200 դրամի չափով: Այնուհետև, գնված սուրճը տեղում աղացել են և տրամադրել գնորդին: Սակայն վճարված գումարի դիմաց գնորդին չի տրամադրվել համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն: Նշված փաստը ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից հիմնավորվել է ստուգման ընթացքում ձեռք բերված ապացույցներով:

Բողոքում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ «Z» հաշվետվությունն դուրս է բերվել ոչ թե այն բաժնի ՀԴՄ սարքից, որում վաճառվում է սուրճը, այլ մեկ ուրիշ բաժնից, ապա այդ կապակցությամբ ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք նշեցին, որ «Z»

հաշվետվությունը դուրս է բերվել խանութում առկա բոլոր ՀԴՄ-ներից (գործում առկա են համապատասխան ապացույցները):

Ինչ վերաբերում է բողոքում բերված այն պնդումներին, որ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից չի կատարվել գնված ապրանքի հետ վերադարձ, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 10-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնման (գնումների) 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:

Տվյալ դեպքում, քանի որ ի սկզբանե գնվել է հատիկավոր սուրճ, որը տեղում աղացել և տրամադրել են գնորդին, այսինքն՝ գնումից հետո փոփոխվել է գնված ապրանքի ապրանքային տեսքը, հետևապես՝ գնված ապրանքը հետ չի վերադարձվել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ իրականացված ստուգմամբ հիմնավորվել է Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանի կողմից Ակտում հիշատակված իրավա-նորմերի 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 29.05.2018թ. N4101557 ակտի դեմ Ա/Ձ Վլադիմիր Խաչատրյանի դիմում-բողոքը մերժել:

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

Հանձնաժողովի նախագահ



Ռ.ՄԱՇԱԴՅԱՆ