ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ

ՈՐՈՇՈՒՄ N 32/33

ք.Երևան 29 հուլիսի 2022թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 12.05.2022թ.-ի N 4206150 արձանագրության դեմ Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի (ՀՎՀՀ՝ 20241822) դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

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

Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի (այսուհետ նաև՝ բողոքաբեր) դիմում-բողոքում մասնավորապես նշված է.

ՀՀ ՊԵԿ ՀՎԸՀ ՀՏՎ ԸՀՀ բաժնի գլխավոր հարկային տեսուչ Անուշ Գրիգորյանի կողմից 21.04.2022թ.-ի թիվ 4206150 հանձնարարագրի համաձայն 25.04.2022թ.-ին Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի մոտ իրականացվել է ՀԴՄ կիրառման ճշտության ստուգում: Ստուգմամբ 25.04.2022թ.-ին ժամը 14:19-ին ք.Երևան, Կենտրոն թաղ. Արամի 64, Բուլվար պլազա 2-րդ հարկ հասցեում գտնվող գեղեցկության սրահում կատարվել է հսկիչ գնում 2000 դրամի չափով՝ կատարվել է դասական մատնահարդարման աշխատանք, որի դիմաց կատարվել է կանխիկ դրամով վճարում և մատնահարդար Սոֆիկ Եղիազարյանի կողմից 2000 դրամ գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ և չի տրամադրվել համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն: Արդյունքում ստուգումն իրականացնող հարկային ծառայողների կողմից 12.05.2022թ.-ին կազմվել է թիվ 4206150 ակտը:

Բողոքաբերը հայտնում է, որ մատնահարդարման աշխատանքն ավարտելուց հետո Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի կողմից ժամը 14:17-ին տպվել է 6000 դրամի ՀԴՄ կտրոն, որից հետո կատարվել է հաճախորդի վճարումը, ՀԴՄ տրամադրած աշխատակիցը գումարի ընդունման պահին տեղում չի եղել, այդ իսկ պատճառով տեղում սխալ գումարի մուտքագրման ուղղում չի կատարվել: Հաճախորդը ևս կփաստի, որ տվյալ պահին իրենից բացի այլ հաճախորդ սրահում չի եղել, հետևաբար՝ տպագրված ՀԴՄ կրոնը կարող էր վերաբերվել բացառապես տվյալ գործարքին:

Ավագ հարկային տեսուչ Հայկ Տիշինյանի կողմից 16:12-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն, որում ներառված չի եղել դասական մատնահարդարման վճարի արժեքը՝ 2000

դրամը: Հավելենք նաև, որ եթե ամիջապես տվյալ պահին «հաճախորդի» ներկայությամբ ներկայացվեր ստուգման հանձնարարագիրը, ապա պարզ կդառնար, որ տեղի է ունեցել թյուրիմացություն: Մատուցվում է միայն «Շիլակ»-ի ծառայություն, որի ստանդարտ արժեքը կազմում է 5000 դրամ՝ առանց դիզայնի, իսկ որևէ դիզայնի ավելացման դեպքում ծառայության արժեքին գումարվում է ևս 1000 դրամ (կախված դիզայնի տեսակից): Թյուրիմացության արդյունքում 2000 դրամ գումարի փոխարեն տպվել է 6000 դրամ ՀԴՄ կտրոն:

Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանը միտում չունի շրջանառություն թաքցնելու, ուստի խնդրում է հաշվի առնել այս առարկությունը և անվավեր համարել ստուգման ակտը: Ինչպես նաև խախտման կատարման պահին ստուգման Ակտով մատնանշված 05.10.2017թ.-ի թիվ 1318-Ն որոշումը եղել է ուժը կորցրած, հետևաբար չէր կարող տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել գոյություն չունեցող իրավական ակտի պահանջները:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ բողոքաբերը խնդրում է Ստուգման ակտը համարել անվավեր:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության պետի 21.04.2022թ.-ի N 4206150 հանձնարարագրի (այսուհետ նաև՝ Հանձնարարագիր) համաձայն Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի մոտ կատարվել է հսկիչ գնման ուսումնասիրություն՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների համար սահմանված կարգերի ու կանոնների պահանջների պահպանումն ուսումնասիրելու նպատակով:

Հանձնարարագրի օրինակը 25.04.2022թ-ին առձեռն ծանոթացման է ներկայացվել է Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանին, ով ստորագրությամբ ստացել է դրա օրինակը:

Հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձի գրառման համաձայն ուսումնասիրությունը փաստացի սկսվել է 25.04.2022թ-ին:

25.04.2022թ-ին կազմվել է «Գնման (գնումների) արդյունքների վերաբերյալ» N 4206150 արձանագրությունը, որի օրինակը Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի կողմից ստորագրությամբ ստացվել է:

Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանին հասցեագրված 25.04.2022թ-ի գրությամբ ստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձինք առաջարկել են ներկայացնել կանխիկ դրամով գործարքների իրականացման կետը (դրամակղը) տեսանկարահանող սարքի տեսանյութը, որը ներառում է ս.թ. ապրիլի 25-ի ժամը 14:00-ից մինչև 17:00 ընկած ժամանակահատվածը: Նշված գրությունը ստորագրությամբ Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի կողմից ստացվել է 25.04.2022թ-ին, որը սակայն մնացել է անպատասխան:

06.05.2022թ.-ին կազմվել է ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության N 4206150 արձանագրության նախագիծը (այսուհետ նաև՝ Նախագիծ):

Այնուհետև, կազմվել է ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 12.05.2022թ.-ի N 4206150 արձանագրությունը (այսուհետ նաև՝ Արձանագրություն), որով Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանին լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել տուգանք՝ 300.000 դրամի չափով:

Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանն Արձանագրության օրինակը ստորագրությամբ ստացել է 13.05.2022թ-ին:

Արձանագրության 1-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ՀՀ ՊԵԿ ՀՎԸՀ ՀՏՎ ԸՀՀ բաժնի գլխավոր հարկային տեսուչ Անուշ Գրիգորյանի կողմից 25.04.2022թ-ին ժամը 14:19-ին ք.Երևան, Կենտրոն թաղ. Արամի 64, Բուլվար պլազա 2-րդ հարկ հասցեում գտնվող գեղեցկության սրահում կատարվել է հսկիչ գնում 2000 դրամի չափով՝ կատարվել է դասական մատնահարդարման աշխատանք: Կատարված աշխատանքի դիմաց գլխավոր հարկային տեսուչ Անուշ Գրիգորյանի կողմից կանխիկ վճարվել է 5000 դրամանոց թղթադրամ: Մատնահարդար Սոֆիկ Եղիազարյանի կողմից վերադարձվել է մանրը՝ 3000 դրամը և 2000 դրամ գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ: Ուսումնասիրություն անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Ավագ հարկային տեսուչ Հայկ Տիշինյանի կողմից ժամը 16:12-ին ՀԴՄ-ից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն՝ 11000 դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չի եղել կատարված վճարման արժեքը: «Z» հաշվետվությունը դուրս բերելուց հետո վճարման արժեքը՝ 2000 դրամը, ժամը 16:14-ին մուտքագրվել է ՀԴՄ և նորից դուրս է բերվել «Z» հաշվետվություն՝ 13000 դրամ ընդհանուր գումարով:

Այսպիսով տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել է ՀՀ հարկային օրենսգրքի 381-րդ հոդվածի 3-րդ մասի և ՀՀ Կառավարության 05.10.2017թ.-ի թիվ 1318-Ն որոշմամբ հաստատված N 3 հավելվածի 4-րդ, 9-րդ, 24-րդ կետերի պահանջները, մասնավորապես՝ ՀԴՄ կտրոնի չտրամադրումը, այդ թվում՝ ստացված կանխավճարի դիմաց, համարվում է ՀԴՄ-ի կիրառության կանոնների խախտում: Արդյունքում տնտեսավարող սուբյեկտին ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 4-րդ մասի 1-ին կետով սահմանված կարգով առաջադրվում է տուգանք տվյալ հասցեում տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.7 տոկոսի չափով /3472500*0.7%/, բայց ոչ պակաս 300 հազար դրամից, և կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ գործունեությունն այդ վայրում և այդ մասով կասեցվում է հինգ օրով /մեկ տարվա ընթացքում խախտումն առաջին անգամ կրկնվել է/: Քանի որ ընկերության կողմից 2022թ.-ի 1-ին եռամսյակի ընթացքում արձանագրված ծրջանառության 0,7 տոկոսը կազմում է 24307 դրամ, ուստի ընկերությանը առաջադրվում է տուգանք՝ 300000 դրամի չափով:

Հանձնաժողովն արձանագրում է նաև, որ Արձանագրությունում տեղ է գտել վրիպակ, այն է՝ սխալմամբ վկայակոչվել է իրավահարաբերության պահին չգործող իրավական ակտ (ՀՀ Կառավարության 05.10.2017թ.-ի թիվ 1318-Ն որոշում), որի դրույթները նույնաբովանդակ են խախտման հայտնաբերման պահին գործող՝ ՀՀ Կառավարության 03.12.2020թ.-ի թիվ 1976-Ն որոշման համապատասխան նորմերի հետ:

3. Բողոքարկման առարկային վերաբերվող իրավական կարգավորումներ և եզրահանգումներ

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնումներն իրականացվում են Օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասին համապատասխան տրված հանձնարարագրի հիման վրա:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնման հանձնարարագիրը հարկ վճարողին (գործադիր մարմնի ղեկավարին) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին ծանոթացման է ներկայացվում հսկիչ գնման արդյունքում խախտումներ հայտնաբերելու պահին, իսկ խախտումներ չհայտնաբերելու դեպքում՝ հսկիչ գնումից (գնումներից) հետո, բայց ոչ ուշ, քան հանձնարարագրում նշված ժամկետի վերջին օրը: Հսկիչ գնումը փաստացի սկսելու օրվա վերաբերյալ գրառումը հանձնարարագրում կատարվում է հսկիչ գնում իրականացնող պաշտոնատար անձանց կողմից: Հարկ վճարողի (գործադիր մարմնի ղեկավարի) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի կողմից հանձնարարագիրը ստորագրելուց ու ստանալուց հրաժարվելու դեպքում հանձնարարագրի՝ հարկային մարմնի կնքած պատճենը հարկ վճարողին է ուղարկվում Օրենսգրքի 339-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 3-րդ կետով սահմանված կարգով:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 6-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքում նույն հոդվածի 1-ին մասում նշված կարգերի ու կանոնների պահանջների խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հանձնարարագրի ներկայացման օրը երկու օրինակից կազմվում է հարկային մարմնի սահմանած ձևով արձանագրություն հսկիչ գնման ընթացքում կատարված խախտումների վերաբերյալ:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 7-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի 6-րդ մասով սահմանված՝ խախտումների վերաբերյալ արձանագրության երկու օրինակներն արձանագրությունը կազմելու օրը ներկայացվում են հարկ վճարողին (գործադիր մարմնի ղեկավարին) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին: Արձանագրությունը ստորագրում են հսկիչ գնում կատարող անձը (անձինք) և հարկ վճարողը (գործադիր մարմնի ղեկավարը) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը, ինչպես նաև հարկ վճարողի անունից ապրանքներ մատակարարող (վաճառող), աշխատանքներ կատարող, ծառայություններ մատուցող և (կամ) դրամական հաշվարկ կատարող աշխատողը (աշխատողները): Հարկ վճարողը (գործադիր մարմնի ղեկավարը) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն արձանագրության հարկային մարմնի օրինակի վրա կատարում է գրառում այն ստանալու մասին և հանձնում է հարկային մարմնի պաշտոնատար անձին, իսկ արձանագրության վերաբերյալ առարկություններ ունենալու դեպքում դրա մասին նշում է կատարում արձանագրությունում:

Նույն հոդվածի 8-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնման արդյունքում սույն հոդվածի 1-ին մասում նշված կարգերի ու կանոնների պահանջների խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում Օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 10-րդ մասով սահմանված ժամկետներում ու կարգով կազմվում և հարկ վճարողին կամ նրա պաշտոնատար անձին է ներկայացվում նույն հոդվածի 14-րդ մասով սահմանված ձևով ուսումնասիրության արդյունքների վերաբերյալ արձանագրության նախագիծ, որում նշվում են նաև տեղեկություններ հսկիչ գնման հանձնարարագրի շրջանակներում կատարված նախորդ բոլոր գնումների վերաբերյալ:

Նույն մասի համաձայն՝ Օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 11-րդ մասով սահմանված կարգով ու ժամկետներում հարկ վճարողին (գործադիր մարմնի ղեկավարին) կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին է ներկայացվում ուսումնասիրության արդյունքների վերաբերյալ արձանագրությունը:

Իր հերթին, ՀՀ հարկային 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 հարկային օրենսգրքի 382-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի համաձայն՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը և նոտարները պարտավոր են պահպանել Կառավարության սահմանած՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնները:

ՀՀ կառավարության 2020 թվականի դեկտեմբերի 3-ի N 1976-Ն որոշմամբ հաստատվել է հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կիրառության կանոնները՝ համաձայն N3 հավելվածի (այսուհետ նաև՝ N3 հավելված):

N3 հավելվածի 3-րդ կետի համաձայն՝ գանձապահը պարտավոր է՝

1) ՀԴՄ-ի միջոցով մուտքագրել ՀԴՄ կտրոնի վրա տպագրման համար անհրաժեշտ տվյալները, որոշել գնման ընդհանուր գումարը և տեղեկացնել գնորդին կամ պատվիրատուին.

2) 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:

N3 հավելվածի 17-րդ կետի 2-րդ ենթակետի համաձայն՝ Օրենսգրքով սահմանված պատասխանատվություն կիրառելու առումով՝ ՀԴՄ-ի կիրառության կանոնների խախտում է դիտվում՝ ՀԴՄ-ի կտրոն չտրամադրելը, այդ թվում՝ ստացված կանխավճարի դիմաց:

N3 հավելվածի 17-րդ կետի 3-րդ ենթակետի համաձայն՝ Օրենսգրքով սահմանված պատասխանատվություն կիրառելու առումով՝ ՀԴՄ-ի կիրառության կանոնների խախտում է դիտվում՝ գնված ապրանքի կամ ընդունված աշխատանքի կամ ստացված ծառայության արժեքը (այդ թվում՝ կանխավճարի) չմուտքագրելը կամ դրանց արժեքից ցածր արժեքի (այդ թվում՝ կանխավճարից ցածր կանխավճարի) մուտքագրումը:

Իր հերթին, իրավախախտման պահին գործող ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 4-րդ մասի 1-ին կետի համաձայն՝ հարկային մարմնի կողմից սույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված խախտումն արձանագրվելուց հետո՝ մեկ տարվա ընթացքում, խախտումն առաջին անգամ կրկնելու դեպքում կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը տուգանվում է տվյալ գործունեության իրականացման վայրում (առևտրի օբյեկտում կամ շրջիկ առևտրի կետում կամ ծառայության մատուցման վայրում) տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.7 տոկոսի

չափով, բայց ոչ պակաս 300 հազար դրամից, բացառությամբ սույն մասի 2-րդ կետով սահմանված դեպքի, և կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ գործունեությունն այդ վայրում և այդ մասով կասեցվում է հինգ օրով:

Ելնելով վերը նշված իրավանորմերի դրույթներից և հիմք ընդունելով սույն որոշման 2-րդ կետում բերված փաստական տվյալները, ինչպես նաև այն, որ կատարված աշխատանքի դիմաց կանխիկ վճարվել է 5000 դրամանոց թղթադրամ և մատնահարդար Սոֆիկ Եղիազարյանի կողմից վերադարձվել է մանրը՝ 3000 դրամը (առանց ՀԴՄ կտրոնի) և 2000 դրամ գումարը չի մուտքագրվել ՀԴՄ, ՀԴՄ-ն անվանական չէ, բողոքաբերի կողմից որևէ ապացույցով չի հիմնավորվում ստացված 2000 դրամի ծառայության դիմաց 6000 դրամ տպվելու հանգամանքը, ուստի Հանձնաժողովը գտնում է, որ Արձանագրությունը կայացվել է ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան, ինչի պայմաններում բողոքաբերի դիմում-բողոքը ենթակա է մերժման:

4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննության արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը

ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 12.05.2022թ.-ի N 4206150 արձանագրության դեմ Ա/Ձ Սեդա Մելքոնյանի դիմում-բողոքը մերժել:

Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում իրազեկելուն հաջորդող օրվանից:

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

8/2/2022

X

ԱՐՏՅՈՄ ՍՄԲԱՏՅԱՆ

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝ Signed by: SMBATYAN ARTYOM 3210860416 **ԱՐՏՅՈՄ ՍՄԲԱՏՅԱՆ**