

**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ  
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ  
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

**ՈՐՈՇՈՒՄ N 43/11**

ք.Երևան

16 սեպտեմբերի 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 28.06.2022թ. թիվ 4211095 արձանագրության դեմ «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ի (ՀՎՀՀ՝ 01016558) դիմում-բողոքը՝

**ՊԱՐԶԵՑ**

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

«ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ի (այսուհետ նաև՝ ընկերություն, բողոքաբեր) դիմում-բողոքում մասնավորապես նշված է.

17.05.2022թ.-ին ՀՀ ՊԵԿ ՀՎՀՀ ՀՏՎ պետի կողմից տրված թիվ 4211095 հանձնարարագրի համաձայն ՀՀ ՊԵԿ ՀՎՀՀ ՀՏՎ ԸՀՏ թիվ 5 (Նոր Նորքի) բաժնի հարկային տեսուչներին հանձնարարվել էր ք. Երևան, Դուրյան 48/17 հասցեում գտնվող (հաշվառված) «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ում հսկիչ գնում ուսումնասիրություն իրականացնել:

Ըստ թիվ 4211095 արձանագրության՝ հարկային տեսուչ Նաթելա Մաթոսյանի կողմից «ստուգում իրականացնելու նպատակով» ք. Երևան, Գյուլիքեխվյան 11/1 հասցեում գործող «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ին պատկանող խանութից 19.05.2022թ.-ին ժամը 11:10-ին կատարվել է հսկիչ գնում, ստուգմամբ պարզվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ հարկային օրենսգրքի 381-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, ՀՀ կառավարության 03.12.2020թ.-ի թիվ 1976-Ն որոշման 3-րդ հավելվածի կետերը:

28.06.2022թ.-ին ՀՀ ՊԵԿ ՀՎՀՀ ՀՏՎ ԸՀՏ թիվ 5 (Նոր Նորքի) բաժնի կողմից կազմվել է թիվ 4211095 արձանագրությունը (այսուհետ նաև՝ Արձանագրություն), որով Ընկերությանը ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված կարգով առաջադրվել է տուգանք՝ 362,390 ՀՀ դրամի չափով:

Ընկերությունն Արձանագրությունն ստացել է 30.06.2022թ.-ին փոստային առաքման եղանակով:

Գտնում է, որ Արձանագրությունը ոչ իրավաչափ է և ենթակա է վերացման հետևյալ պատճառաբանությամբ.

1. Հարկային մարմինը ոչ իրավաչափ է գործել, քանի որ ք. Երևան, Գյուլիքեխվյան 11/1 հասցեում հսկիչ գնում իրականացնելու իրավասություն չունեի, ուստի և նման ոչ իրավաչափ հսկիչ գնման կատարմամբ ևս պայմանական իրավախախտումը չի կարող համարվել հայտնաբերված (արձանագրված), հետևաբար ընդունված վարչական ակտը՝ Արձանագրությունը, պետք է համարվի ոչ իրավաչափ:

Խախտվել են ՀՀ Սահմանադրության 159-րդ հոդվածի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասի և ՀՀ հարկային օրենսգրքի համաաատասխան նորմերը:

Համաձայն ՀՀ Սահմանադրության 159-րդ հոդվածի՝ պետական կառավարման համակարգի մարմիններն են նախարարությունները, ինչպես նաև Կառավարությանը, վարչապետին և նախարարություններին ենթակա այլ մարմիններ, որոնց կազմավորման կարգը և լիազորությունները սահմանվում են օրենքով:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածը սահմանում է, որ

«Հոդված 4. Վարչարարության օրինականությունը

1. Վարչական մարմինները պարտավոր են հետևել օրենքների պահպանմանը:

2. Վարչական մարմինների լիազորությունները սահմանվում են օրենքով կամ օրենքով նախատեսված դեպքերում՝ իրավական այլ ակտերով:»

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 15-րդ մասը սահմանում է, որ

«15. Սույն հոդվածով սահմանված հսկիչ գնումների իրականացման կարգն ու պայմանները կիրառվում են նաև հարկային մարմնի կողմից ՀԴՄ կիրառման ճշտության թեմատիկ ստուգման ընթացքում.»

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 3-րդ մասը սահմանում է, որ

«3. Հսկիչ գնումներն իրականացվում են Օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասին համապատասխան տրված հանձնարարագրի հիման վրա: Եթե հսկիչ գնումն իրականացվում է այլ անձի միջոցով (անձի գրավոր համաձայնությամբ), ապա հսկիչ գնման հանձնարարագրում պարտադիր նշվում են այդ անձի տվյալները (ֆիզիկական անձի դեպքում՝ անունը, ազգանունը, անձնագրային տվյալները կամ հանրային ծառայության համարանիշը, կազմակերպության և անհատ ձեռնարկատիրոջ դեպքում՝ ՀՎՀՀ-ն, կազմակերպության լրիվ անվանումը, գտնվելու վայրը): Նույն հանձնարարագրով հսկիչ գնման (գնումների) անցկացման համար ժամկետը չի կարող գերազանցել տասը անընդմեջ աշխատանքային օրը:»

ՀՀ հարկային օրենսգրքի օրենքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասը սահմանում է, որ

«6. Արտագնա հարկային ուսումնասիրություններն իրականացվում են հարկային մարմնի ղեկավարի տված գրավոր հանձնարարագրի հիման վրա, որտեղ նշվում են՝

1) հանձնարարագրի ամսաթիվը, ամիսը, տարեթիվը և համարը.

2) հարկ վճարողի լրիվ անվանումը և ՀՎՀՀ-ն, գտնվելու վայրը.

3) ուսումնասիրություն իրականացնող պաշտոնատար անձի (անձանց) պաշտոնը, անունը, ազգանունը.

4) ուսումնասիրության տեսակը, նպատակը և իրավական հիմքերը.

5) ուսումնասիրվող ժամանակաշրջանը.

6) ուսումնասիրության անցկացման ժամկետը.

7) ուսումնասիրության իրականացման վայրը (վայրերը), ուսումնասիրության տեսակից կախված՝ ըստ անհրաժեշտության.

8) տեղեկություններ հարկ վճարողի իրավունքների ու պարտականությունների մասին.

9) ուսումնասիրության անցկացման մասին ծանուցված լինելու օրվա և փաստացի սկսվելու օրվա վերաբերյալ համապատասխան գրառումներ կատարելու դաշտերը:»

Վերոնշյալ իրավական նորմերի վերլուծությունից հետևում է, որ հսկիչ գնումների իրականացման կարգն ու պայմանները կիրառվում են նաև հարկային մարմնի կողմից ՀԴՄ կիրառման ճշտության թեմատիկ ստուգման ընթացքում, իսկ հսկիչ գնումներն իրականացվում

են հանձնարարագրի հիման վրա, որտեղ նշվում է նաև ուսումնասիրության իրականացման վայրը: Այսինքն հսկիչ գնում լիազորությունը հարկային մարմինը կարող է իրականացնել, ըստ էության, հանձնարարագրում նշված տվյալ ուսումնասիրության իրականացման վայրում, որից էլ հետևում է, որ տվյալ լիազորությունը սահմանափակված է կոնկրետ տարածքով վայրով և դրանից դուրս (այլ վայրում) չի կարող իրականացվել:

Տվյալ դեպքում 17.05.2022թ.-ին տրված թիվ 4211095 հանձնարարագրի վրա առկա չէ ուսումնասիրության իրականացման վայրի նշումը: Հետևաբար հարկային մարմինը, խախտելով վերոնշյալ իրավական ակտի նորմերը, իրականացրել է ոչ իրավաչափ վարչարարություն և ընդունել է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ՝ Արձանագրության:

2. Պետք է ընդգծեն, որ Արձանագրությունը կազմվել է նաև այլ իրավական նորմերի խախտմամբ, որոնք ներկայառման չեն ներկայացվում սույն բողոքում:

Վերոգրյալ խախտումներով խախտվել են նաև Բողոք բերած անձի ՀՀ Սահմանադրության 3-րդ հոդվածով և 50-րդ հոդվածով երաշխավորված իրավունքները, ինչպես նաև՝ կարող է խախտվել ՀՀ Սահմանադրության 60-րդ հոդվածով երաշխավորված իրավունքը:

Վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու պայմանները հստակ սահմանված են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենսդրության 63-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերում, որոնք սահմանում են.

«1. Անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝

ա/ օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով.

բ/ կեղծ փաստաթղթերի կամ տեղեկությունների հիման վրա, կամ եթե ներկայացված փաստաթղթերից ակնհայտ է, որ ըստ էության պետք է ընդունվեր այլ որոշում:

2. Սույն հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված ոչ իրավաչափ վարչական ակտը կարող է անվավեր ճանաչվել այդ ակտն ընդունող վարչական մարմնի կամ դրա վերադաս մարմնի կողմից, ինչպես նաև դատական կարգով:»:

Վերոգրյալից հետևում է, որ եթե վարչական ակտը կայացվել է օրենքի խախտմամբ, ապա անվավեր է համարվում (ճանաչվում): Տվյալ դեպքում Արձանագրությունը և Որոշումն անվավեր վարչական ակտեր են:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Բողոքաբերը խնդրում է անվավեր ճանաչել 28.06.2022թ.-ին ՀՀ ՊԵԿ ՀՎԸՀ ՀՏՎ ԸՀՏ թիվ 5 (Նոր Նորքի) բաժնի կողմից կազմված թիվ 4211095 արձանագրությունը:

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

ՀՀ ՊԵԿ ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության պետի 17.05.2022թ.-ի N 4211095 հանձնարարագրի (այսուհետ նաև՝ Հանձնարարագիր) համաձայն «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ում 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 19.05.2022թ.-ին ծանոթացման է ներկայացվել «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ի տնօրենին, սակայն ուսումնասիրության վայրից վերջինիս բացակայության պատճառով այն հնարավոր չի եղել առձեռն ներկայացնել, ինչի մասին ուսումնասիրությունն իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից կատարվել է համապատասխան նշում:

Հանձնարարագրում ընդգրկված պաշտոնատար անձի գրառման համաձայն ուսումնասիրությունը փաստացի սկսվել է 19.05.2022թ.-ին:

ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 28.06.2022թ. թիվ 4211095 արձանագրության (այսուհետ նաև՝ Արձանագրություն) համաձայն՝ ՀՀ ՊԵԿ ՀՎԸՀ ՀՏՎ ԸՀՏ թիվ 5 (Նոր Նորքի) բաժնի հարկային տեսուչ Նաթելա Մաթոսյանի կողմից 19.05.2022թ-ին ժամը 11:10-ին ք. Երևան, Գյուլիքեխվյան 11/1 հասցեում գործունեություն իրականացնող «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ին պատկանող մանրածախ առևտրի կետից (մթերային խանութ) կատարվել է հսկիչ գնում՝ 480 դրամի չափով՝ չորս հատ պաղպաղակ կոն՝ մեկ հատի արժեքը 120 դրամ, որի դիմաց կանխիկ վճարվել է 1000 դրամ: Աշխատակից Նաիրա Հարությունյանը (ՆՔ 003031135, 05.07.2021թ-ից ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով գրանցված վարձու աշխատող) վերադարձրել է 520 դրամ մանրը և ժամը 11:11-ին 480 դրամի փոխարեն սխալմամբ ՀԴՄ մուտքագրել 520 դրամը (ԿՀ 000155511) և տրամադրել ՀԴՄ կտրոնը: Այնուհետև ժամը 11:19-ին ՀԴՄ մուտքագրել 480 դրամը և տրամադրել համապատասխան ՀԴՄ կտրոն (ԿՀ 00155515), սակայն տրամադրված ՀԴՄ կտրոնի վրա բացակայում էր ՀՀ կառավարության 2014 թվականի նոյեմբերի 11-ի N 1406-Ն որոշմամբ հաստատված՝ արտաքին տնտեսական գործունեության ապրանքային անվանացանկի (ԱՏԳ ԱԱ) 4 նիշին համապատասխան ապրանքային դիրքը և այդ դիրքում ներառված՝ փաստացի վաճառված ապրանքի անվանումը: Ուսումնասիրությունն իրականացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվել են ծառայողական վկայականները և ուսումնասիրության հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման, տնօրենը կամ նրան փոխարինող որևէ պաշտոնատար անձ ներկա չէր, ուստի հանձնարարագրի կնքված պատճենը հարկ վճարողին է ուղարկվել փոստային ծառայության միջոցով:

Գնված ապրանքն ուսումնասիրությունն իրականացնող հարկային ծառայողների կողմից հետ է վերադարձվել աշխատակցին, կազմվել է կատարված խախտումների վերաբերյալ արձանագրություն և հետ ընդունման ակտ, սակայն աշխատակիցը հրաժարվել է հետ ընդունել ապրանքը և վերադարձնել հսկիչ գնման գումարը:

Ուսումնասիրությամբ պարզվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ հարկային օրենսգրքի 381 հոդվածի 3-րդ կետի 8-րդ ենթակետի պահանջները, այն է՝ ՀԴՄ կտրոնի վրա պետք է տպագրված լինի ապրանքի անվանումը և ապրանքային դիրքը, աշխատանքի կամ ծառայության անվանումը և կողը, բացառությամբ «կանխավճար» գրառում ունեցող կտրոնների՝ Կառավարության սահմանած կարգին և ժամկետներին համապատասխան, ինչպես նաև ՀՀ կառավարության 03.12.2020թ. թիվ 1976-Ն որոշման թիվ 3 հավելվածով սահմանված ՀԴՄ կիրառման կանոնների 15-րդ կետի 1-ին ենթակետի պահանջները, այն է՝ ՀԴՄ կտրոնի վրա տպագրվում է ՀՀ կառավարության 2014 թվականի նոյեմբերի 11-ի N 1406-Ն որոշմամբ հաստատված՝ արտաքին տնտեսական գործունեության ապրանքային անվանացանկի ԱՏԳ ԱԱ 4 նիշին համապատասխան ապրանքային դիրքը և այդ դիրքում ներառված՝ փաստացի վաճառված ապրանքի անվանումը: ՀՀ կառավարության 03.12.2020թ. թիվ 1976-Ն որոշման թիվ 3 հավելվածով սահմանված ՀԴՄ կիրառման կանոնների 16-րդ կետի համաձայն ՀԴՄ կտրոնի վրա ՀՀ հարկային օրենսգրքով սահմանված ապրանքի անվանումը և ապրանքային դիրքը, աշխատանքի կամ ծառայության անվանումը և կողը, ինչպես նաև գնվող ապրանքի քանակը և դրա չափման միավորը (բացառությամբ «կանխավճար» գրառում ունեցող կտրոնների) տպագրվում են նախորդ տարվա արդյունքներով 58.35 մլն դրամ և ավելի իրացումից հասույթ ունեցող հարկ վճարողների կողմից: Նշված հարկ վճարողները շարունակում են կիրառել սույն կետով սահմանված պահանջը՝ անկախ հարկ

վճարողի՝ հետագա տարիների իրացումից հասույթի մեծությունից: Նշված փաստը համաձայն նույն հավելվածի 17-րդ կետի 1-ին մասի դրույթների՝ Օրենսգրքի 381-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված՝ ՀԴՄ կտրոնի վրա տպագրման ենթակա որևէ տեղեկատվության (տվյալի) բացակայությունը կամ անընթեռնելիությունը դիտվում է ՀԴՄ կիրառության կանոնների խախտում:

Արդյունքում տնտեսվարող սուբյեկտը ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն՝ ՀԴՄ կիրառության կանոնների խախտման համար կազմակերպությունը, Ա/Ձ-ն կամ նոտարը տուգանվում է 200 հազար դրամի և տվյալ հարկ վճարողի բոլոր ՀԴՄ-ներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.5 տոկոսի գումարի հանրագումարի չափով, բայց ոչ ավելի, քան 10 միլիոն դրամը:

Բոլոր ՀԴՄ-ներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառությունը կազմում է 32478195 դրամ, որի 0.5 տոկոսը՝ 162390 դրամ:

Հարկ վճարողին առաջադրվում է տուգանք՝ 362390 (200000 + 162390) դրամի չափով:

### **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 հանձնարարագիրն 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: Արձանագրությունն 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:

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:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 381-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ Հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող կազմակերպությունները, անհատ ձեռնարկատերերը և նոտարները կանխիկ դրամով կամ վճարային քարտերի կամ վճարային տեխնոլոգիաների հիման վրա կիրառվող այլ վճարային գործիքների միջոցով դրամական հաշվարկներ իրականացնելիս պարտավոր են ապրանքներ ձեռքբերողին, աշխատանքներ ընդունողին կամ ծառայություններ ստացողին տրամադրել հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կտրոն:

Հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կտրոնի վրա պետք է տպագրված լինի հետևյալ տեղեկատվությունը (տվյալները).

8) ապրանքի անվանումը և ապրանքային դիրքը, աշխատանքի կամ ծառայության անվանումը և կոդը, բացառությամբ «կանխավճար» գրառում ունեցող կտրոնների՝ Կառավարության սահմանած կարգին և ժամկետներին համապատասխան.

9) գնվող ապրանքի քանակը, դրա չափման միավորը, բացառությամբ «կանխավճար» գրառում ունեցող կտրոնների՝ Կառավարության սահմանած կարգին և ժամկետներին համապատասխան. ՀՀ կառավարության 03.12.2020թ. թիվ 1976-Ն որոշման հավելված N 3 հավելվածի 15-րդ կետի համաձայն՝ ՀԴՄ կտրոնի վրա տպագրվում են՝

1) Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2014 թվականի նոյեմբերի 11-ի N 1406-Ն որոշմամբ հաստատված արտաքին տնտեսական գործունեության ապրանքային անվանացանկի (այսուհետ՝ ԱՏԳ ԱԱ) 4 նիշին համապատասխան ապրանքային դիրքը և այդ դիրքում ներառված՝ փաստացի վաճառված ապրանքի անվանումը.

2) Հայաստանի Հանրապետության էկոնոմիկայի նախարարի 2013 թվականի սեպտեմբերի 19-ի N 875-Ն հրամանով հաստատված՝ արտադրանքի դասակարգումն ըստ գործունեության տեսակների դասակարգչի (ԱԴԳՏ) 4-րդ աստիճանին համապատասխան՝ ըստ դասակարգչով սահմանված աշխատանքի կամ ծառայության կոդը (4 նիշը) և այդ կոդում

ներառված՝ փաստացի կատարված աշխատանքի կամ փաստացի մատուցված ծառայության անվանումը:

Նույն հավելվածի 16-րդ կետի համաձայն՝ ՀԴՄ կտրոնի վրա օրենսգրքով սահմանված ապրանքի անվանումը և ապրանքային դիրքը, աշխատանքի կամ ծառայության անվանումը և կոդը, ինչպես նաև գնվող ապրանքի քանակը և դրա չափման միավորը (բացառությամբ «կանխավճար» գրառում ունեցող կտրոնների) տպագրվում են նախորդ տարվա (2013 թվականից սկսած) արդյունքներով 58.35 մլն դրամ և ավելի իրացումից հասույթ ունեցող հարկ վճարողների կողմից: Նշված հարկ վճարողները շարունակում են կիրառել սույն կետով սահմանված պահանջը՝ անկախ հարկ վճարողի՝ հետագա տարիների իրացումից հասույթի մեծությունից:

ՀՀ կառավարության 03.12.2020թ. թիվ 1976-Ն որոշման հավելված N 3-ով սահմանված ՀԴՄ կիրառության կանոնների 17-րդ կետի օրենսգրքով սահմանված պատասխանատվություն կիրառելու առումով՝ ՀԴՄ-ի կիրառության կանոնների խախտում է դիտվում՝

5-րդ ենթակետի համաձայն՝ նախորդ որևէ տարվա (2013 թվականից սկսած) արդյունքներով 58.35 մլն դրամ և ավելի իրացումից հասույթ ունեցող հարկ վճարողների համար՝

ա. ՀԴՄ-ի կտրոնի վրա գնված ապրանքի անվանման ԱՏԳ ԱԱ-ի 4 նիշին համապատասխան ապրանքային դիրքում չներառված ապրանքի կամ այդ դիրքում ներառված՝ փաստացի չվաճառված ապրանքի անվանման տպագրումը,

բ. ՀԴՄ-ի կտրոնի վրա գնված ապրանքի անվանման ԱՏԳ ԱԱ-ի 4 նիշին չհամապատասխանող ապրանքային դիրքի տպագրումը,

գ. ՀԴՄ-ի կտրոնի վրա ընդունված աշխատանքի կամ ստացված ծառայության անվանման դասակարգչով սահմանված ծառայության կոդում (4 նիշում) չներառված աշխատանքի կամ ծառայության կամ այդ կոդում ներառված՝ փաստացի չկատարված աշխատանքի կամ փաստացի չմատուցված ծառայության անվանման տպագրումը,

դ. ՀԴՄ-ի կտրոնի վրա ընդունված աշխատանքի կամ ստացված ծառայության անվանման դասակարգչով սահմանված ծառայության կոդին (4 նիշին) չհամապատասխանող աշխատանքի կամ ծառայության կոդի տպագրումը:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 2-րդ համաձայն՝ Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների (բացառությամբ սույն հոդվածի 4-րդ մասում նշված դեպքի) խախտման համար կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը տուգանվում է 200 հազար դրամի և տվյալ հարկ վճարողի բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.5 տոկոսի գումարի հանրագումարի չափով, բայց ոչ ավելի, քան 10 միլիոն դրամը:

Անդրադառնալով դիմում-բողոքով արված պնդմանն առ այն, որ հանձնարարագրի վրա առկա չէ ուսումնասիրության իրականացման վայրի նշումը, ուստի այդ հանձնարարագրի հիման վրա իրականացված ուսումնասիրության արդյունքում կազմված արձանագրությունը ենթակա է անվավեր ճանաչման, Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 7-րդ մասի համաձայն՝ ուսումնասիրության իրականացման վայրը (վայրերը) ենթակա են հանձնարարագրում նշման ոչ թե բոլոր դեպքերում, այլ միայն ուսումնասիրության տեսակից կախված՝ ըստ անհրաժեշտության: Քննարկվող դեպքում հանձնարարագրով նախատեսվել է իրականացնել հսկիչ գնման ուսումնասիրություն, և քանի որ ուսումնասիրության այլ տեսակներ նախատեսված չեն, ուստի բացակայում է օրենսդրության վերոնշյալ դրույթով սահմանված տեղեկատվության ներառման անհրաժեշտությունը:

Հանձնաժողովը նաև արձանագրում է, որ Բողոքաբերն ըստ էության չի վիճարկում իր կողմից խախտում թույլ տալու հանգամանքը, որը հիմնավորվել է ուսումնասիրության շրջանակներում կազմված փաստաթղթերով, մասնավորապես՝ հսկիչ գնման (գնման) ընթացքում կատարված խախտումների վերաբերյալ 19.05.2022թ. կազմված թիվ 4211095 արձանագրությամբ, և նույն օրը կազմված հսկիչ գնման (գնումների) արդյունքում վաճառված ապրանքների հետ ընդունման թիվ 4211095 ակտով, որոնք Բողոքաբերի կամ վերջինիս համապատասխան աշխատակցի կողմից չեն ստորագրվել, ինչի վերաբերյալ ուսումնասիրությունն իրականացնող պաշտոնատար անձի կողմից կատարվել է համապատասխան նշում:

Ելնելով վերը նշված իրավանորմերի դրույթներից և հիմք ընդունելով սույն որոշման 2-րդ կետում բերված փաստական տվյալները՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Արձանագրությունը կազմվել է ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան, այն հիմնավոր է, որի պայմաններում դիմում-բողոքը ենթակա է մերժման՝ նկատի ունենալով, որ «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ում իրականացված ուսումնասիրության գործողությունների ընթացքում, ինչպես նաև թիվ 4211095 արձանագրության կազմման օրվա՝ 28.06.2022-ի դրությամբ վերջինիս կողմից դեռևս ապահովված չեն եղել Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2014 թվականի նոյեմբերի 11-ի N 1406-Ն որոշմամբ սահմանված պահանջները:

#### **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

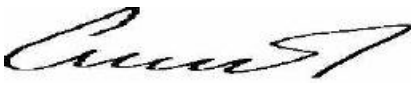
### **ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝**

ՀՀ ՊԵԿ հարկ վճարողների ընթացիկ հսկողության հարկային տեսչություն-վարչության 28.06.2022թ թիվ 4211095 արձանագրության դեմ «ՄԱՐԿԵՏՈՒՄ» ՍՊԸ-ի 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:

9/19/2022

X 

ԱՐՏՅՈՄ ՍՄԲԱՏՅԱՆ

**ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝**

Signed by: SMBATYAN ARTYOM 3210860416

**ԱՐՏՅՈՄ ՍՄԲԱՏՅԱՆ**