ԱՄՓՈՓԱԹԵՐԹ

«Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի նախագծի

|  |  |
| --- | --- |
| 1. ՀՀ ֆինանսների նախարարություն | 27.10.2021թ. |
| N01/2-3/16388-2021 |
| Ձեր թիվ 01/3-4/56104-2021 գրությամբ ներկայացված՝ «Հայաս­տանի Հանրապետու­թյան հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատա­րելու մասին» ՀՀ օրենքի նախագծի վերաբերյալ հայտնում ենք հետևյալը։1. Առաջարկում ենք քննարկել հսկիչ դրամարկղային մեքենաների (այսուհետ՝ ՀԴՄ) կիրա­ռության կանոն­­ների խախտման համար նախագծով առաջարկվող տուգանքում առա­վե­լագույն սահ­­մա­նա­չափ չսահմանելու նպատակահարմարության հարցը՝ հաշվի առնելով այն հան­գամանքը, որ առաջարկվող սահմանաչափն, ըստ էության, գործելու է միայն խոշոր շրջա­նա­ռություն ունե­ցող հարկ վճարողների մասով և դրանով իսկ ենթադրում է տարբե­րակ­ված մոտեցման կիրառություն:
 | Չի ընդունվելԸստ էության, համամիտ ենք այն նկատառման հետ, որ տուգանքի առավելագույն շեմը գործելու է խոշոր շրջա­նա­ռություն ունե­ցող հարկ վճարողների դեպքում: Մյուս կողմից որևէ արարքի համար պատասխանատվության միջոցի սահմանումն առաջին հերթին պետք է նպատակաուղղված լինի տվյալ արարքի կանխարգելմանը, միաժամանակ ապահովելով ՀՀ հարկային օրենսգրքով սահմանված՝ պատասխանատվության համաչափության սկզբունքի պահպանումը՝ հաշվի առնելով, որ նախատեսվող պատասխանատվությունը որքան համաչափ լինի իրավախախտման ծանրությանը, այնքան արդյունավետ կլինի դրա կանխարգելիչ նշանակությունը:  |
| 1. Առաջարկում ենք քննարկել նաև ՀԴՄ-ի ծրագրի միջամտու­­թյան արդյունքում ՀԴՄ-ի կտրոնում տպագրված կամ փաս­­­տացի վաճառված ապրանքի, կատարված աշխատանքի կամ մատուցված ծառա­յության անվանման, ապրանքային դիրքի, աշխատանքի կամ ծառա­յության կոդի, քանակի և (կամ) ծավալի վերաբերյալ տեղեկատվությունից տարբեր­վող տեղե­կատվություն հար­կային մարմին ուղարկելու դեպքերի համար տուգանքի տոկո­սա­յին բաղադրիչի ավելի մեծ չափ սահմանելու նպատակահարմարության հարցը՝ հաշվի առնելով այն հան­գա­մանքը, որ խոսքը ծրագրային միջամտության մասին է, և հետևաբար հավա­նա­կան է, որ հարկ վճարողի բոլոր ՀԴՄ-ներով արձանագրված շրջա­նա­ռու­թյուն­ներն իրական չլինեն:

Միաժամանակ, որպես տուգանքի տոկոսային մասի հաշվարկման հիմք, առաջար­կում ենք ընդունել ոչ թե խախտում կատարած հարկ վճարողի նախորդ եռամսյակի շրջա­նա­­ռու­թյունը, այլ նախորդ երեք ամիսների շրջանառությունը՝ հաշվի առնելով այն հան­գա­մանքը, որ այդ կերպ հնարավոր կլինի ինչ-որ չափով մեղմել սեզոնայնությամբ պայ­մա­նա­վոր­ված գործոնների ազդեցությունը տուգանքի մեծության վրա: | Ընդունվել է մասնակիՆախագծում կատարվել է փոփոխություն՝ սահմանելով, որ ՀԴՄ-ի ծրագրի միջամտության արդյունքում ՀԴՄ կտրոնում տպագրված կամ փաստացի վաճառված ապրանքի, կատարված աշխատանքի կամ մատուցված ծառայության անվանման, ապրանքային դիրքի, աշխատանքի կամ ծառայության կոդի, քանակի և (կամ) ծավալի վերաբերյալ տեղեկատվությունից տարբերվող տեղեկատվություն հարկային մարմին ուղարկելու համար կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը տուգանվում են հինգ միլիոն դրամի և տվյալ հարկ վճարողի բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 1 տոկոսի գումարի հանրագումարի չափով՝ նախկին 0.5 տոկոսի փոխարեն: Ինչ վերաբերում է նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության փոխարեն նախորդ երեք ամիսների շրջանառությունը հիմք ընդունելու առաջարկությանը, ապա հարկ է նշել, որ շուկայում դեռևս կիրառվում են զգալի թվով «Հին սենդի» ՀԴՄ-ներ, որոնցով իրականացվող դրամական հաշվարկների վերաբերյալ տեղեկությունները ներառվում և հարկային մարմին ներկայացվում են ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 30.12.2016թ. N299-Ն հրամանով հաստատված՝ շրջանառության հարկի հաշվարկի ձևով՝ եռամսյակային կտրվածքով: Հետևաբար մինչև տվյալ ՀԴՄ-ների՝ հաշվառումից ամբողջական հանման և նորերով փոխարինման գործընթացի ավարտը առաջարկի ընդունումը գտնում ենք ոչ նպատակահարմար:  |
| 2. ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարություն | 04.05.2021թ. |
| N01/4350-2021 |
| Ի պատասխան Ձեր ս․թ․ մարտի 22-ի թիվ 01/3-4/15698-2021 գրության՝ քննության առնելով «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի նախագիծը (այսուհետ՝ Նախագիծ)՝ հայտնում ենք հետևյալը․Կարևորելով տնտեսավարող սուբյեկտների կարծիքը Նախագծով սահմանվող իրավակարգավորումների վերաբերյալ՝ ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարությունը վերջինս աշխատանքային կարգով ներկայացրել է գործարար համայնքի և մասնագիտական կառույցների ներկայացուցիչների (այդ թվում՝ ՓՄՁ խորհրդի անդամների) քննարկմանը, ինչպես նաև կազմակերպել է հանդիպում վերջիններիս մասնակցությամբ, ինչի արդյունքում՝ ձևավորվել են հետևյալ դիտարկումները․1. Նախագծի 2-5-րդ հոդվածներով առաջարկվող փոփոխությունները, որոնք վերաբերվում են շրջանառության հարկ վճարողներին և միկրոձեռնարկատիրության սուբյեկտ հանդիսացողներին մեկ տարվա ընթացքում ՀԴՄ կիրառման կանոնների 3-րդ խախտման հայտնաբերման պայմաններում հարկման հատուկ համակարգերում գործելու հնարավորությունից զրկման վերաբերյալ իրավակարգավորումների վերացմանը, կարծում ենք՝ դրական են:

Դրական է նաև ՀԴՄ հերթական խախտման հայտնաբերման դեպքում հարկ վճարողի գործունեության կասեցման դրույթների վերացումը: Այս կապակցությամբ առաջարկում ենք սահմանել նաև, որ օրենքն ուժի մեջ մտնելու պահին գործունեությունն արդեն իսկ կասեցված հարկ վճարողներն իրավունք ստանան վերսկսելու կասեցված գործունեությունը: Ընդ որում, ավելորդ վարչարարությունից խուսափելու նպատակով գործունեությունը կարող է վերսկսվել առանց հարկային մարմնին իրազեկելու:  | Ընդունվել է ի գիտությունԸնդունվել է Նախագծում կատարվել են համապատասխան փոփոխություններ։  |
| 1. Նախագծով առաջարկվող ՀԴՄ խախտման տեսանկարահանման դրույթներից պարզ չէ, թե ինչպիսի սարքերով է կատարվելու տեսանկարահանումը, այն կատարվելու է գաղտնի, թե բացահայտ, ինչ սկզբունքով է հարկային մարմինը որոշելու խախտումը տեսանկարահանել, թե՝ ոչ:
 | Ընդունվել է ի գիտությունՀԴՄ խախտման տեսանկարահանման հետ կապված կարգավորումները հանվել են նախագծից: |
| 1. Նախագծով նախատեսվում է, որ տեսանյութը հարկ վճարողին տրամադրելու դեպքում տեսանյութի կադրում արձանագրված ան­ձանց պատկերները մթնեցվում են: Կարծում ենք՝ հարկ է սահմանել, որ մթնեցվում են ոչ թե տեսանյութում արձանագրված բոլոր անձանց, այլ բացառապես երրորդ անձանց պատկերները, իսկ ստուգում իրականացնող բոլոր տեսուչներն ընդհակառակը՝ հարկ է որ տեսանյութի առնվազն սկզբում երևան, որպեսզի բացառվի տեսանկարահանումը երրորդ անձանց կողմից իրականացնելը:
 | Ընդունվել է ի գիտությունՀԴՄ խախտման տեսանկարահանման հետ կապված կարգավորումները հանվել են նախագծից: |
| 1. Նախագծի 10-րդ հոդվածի 1-ին կետը, մեր կարծիքով, Նախագծով առաջարկվող առավել բացասական փոփոխությունն է: Դրանով որպես հսկիչ գնման իրականացման հիմք է համարվում հենց ՀԴՄ կիրառման ճշտության ստուգման, նույնն է թե հսկիչ գնման իրականացումը: Միաժամանակ նախատեսվում է, որ այդ դեպքում հսկիչ գնման առանձին հանձնարարագիր չի պահանջվելու:

Կարծում ենք` ստուգման իրականացումը չի կարող ինքնին հանդիսանալ ստուգման իրականացման իրավական հիմք: Այսպիսով՝ ամբողջությամբ խաթարվում է հարկային վարչարարությունը բացառապես հիմնավորված լինելուն ու դրանով իսկ բալանսավորելուն ուղղված՝ Օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի տրամաբանությունը, որը նաև էական հակակոռուպցիոն և հարկային մարմինների առանձին աշխատակիցների կողմից կամայական ստուգումներով և միտումներով անսահմանափակ քանակի ՀԴՄ ստուգումների իրականացնելով դրսևորվող հնարավոր չարաշահումները կանխելու նպատակ ունի: Խաթարելով այդ սկզբունքը` հարկ վճարողները կդառնան բացարձակապես անպաշտպան ինչպես վարչական մարմնի, այնպես էլ սեփական մրցակիցների ու որևէ պատճառով իրենց գործունեությունից դժգոհ որևէ անձի առջև, քանի որ վերջիններս կարող են անսահմանափակ քանակությամբ ՀԴՄ կիրառման ստուգումների կեղծ հիմքեր տալ և մնալ չբացահայտված: Վերջին շրջանում ՀՀ վարչական դատարանի ու վերաքննիչ վարչական դատարանի դիրքորոշումները ստիպում են, որպեսզի հարկային մարմինը ստուգման կամ հսկիչ գնման ուսումնասիրության իրենց հանձնարարագրերում պարտադիր կերպով նշեն ստուգման իրականացման իրավական հիմքը՝ Օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 6 կետերով սահմանված հիմքերից մեկը կամ մի քանիսը, որպեսզի վերջիններս կամայական ստուգումներ չիրականացնեն: Նախագծով առաջարկվող կարգավորումն, ըստ էության, միտված է շրջանցելու դատարանների պահանջը: | Չի ընդունվելՕրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների համար սահմանված կարգերի ու կանոնների պահանջների պահպանման նկատմամբ ուսումնասիրության նպատակով հարկային մարմինը կարող է իրականացնել հսկիչ գնում (գնումներ):Օրենսգրքի 335-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն, թեմատիկ հարկային ստուգումների տեսակ է, մասնավորապես, հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման ճշտության ստուգումը։ ՀԴՄ թեմատիկ ստուգման ընթացքում օրենսդրության պահպանման հանգամանքը կարող է ճշտվել հսկիչ գնման արդյունքներով։ Սակայն, դատական պրակտիկայում առկա են որոշումներ, որոնցում նշվում է թեմատիկ ստուգման ընթացքում հսկիչ գնման հիմքերի բացակայության վերաբերյալ, չնայած այն հանգամանքին, որ 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: Այս հանգամանքը հաշվի առնելով և նպատակ ունենալով հստակ սահմանել, որ ՀԴՄ թեմատիկ ստուգման հանձնարարագրի առկայությունը հիմք է հանդիսանում հսկիչ գնում իրականացնելու համար, նախագծով նախատեսվել է այս լրացումը օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասում։ Խոսքը վերաբերում է բառապես ՀԴՄ թեմատիկ ստուգման հանձնարարագրի առկայության դեպքում իրականացվող թեմատիկ ստուգմանը, և այս դեպքում հարկ վճարողների համար լրացուցիչ պարտականություններ կամ վատթարացնող դրույթներ առկա չեն։ |
| 1. Նախագծի 13-րդ հոդվածով առաջարկվում է վերացնել հարկային մարմնի՝ շուկայում գործող տնտեսվարողների կողմից վաճառվող ՀԴՄ սարքերի առավելագույն գինը սահմանելու իրավունք-պարտավորությունը: Հաշվի առնելով ՀԴՄ սարքերի շուկա մուտքի տեխնիկական դժվարությունները և շուկայի օլիգոպոլ բնույթը` կարծում ենք՝ վաղաժամ է առավելագույն գին չսահմանելը, և որևէ պետական մարմնի պետք է վերապահել այդ գործառույթը: Շուկայում մասնակիցների թվի ավելացմանը զուգընթաց այն կարող է դիտվել որպես մրցակցային և ՓՄՁ սուբյեկտների համար էական նշանակություն ունեցող ՀԴՄ-ների գնի առավելագույն շեմը վերացնել:
 | Չի ընդունվելՀԴՄ-ների ներմուծման, իրացման և գների ազատականացման նպատակով 2019 թվականին փոփո­խութ­յուններ կատարվեցին ՀՀ կառավարության 05.10.2017թ. N1318-Ն, ՀՀ կա­ռա­վա­րության 08.10.2012թ. N1419-Ն և ՀՀ կառավարության 20.07.2017թ. N861-Ն որո­շում­ներում, ինչի արդյունքում «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների ներդրման գրասենյակ» պետական ոչ առևտրային կազմակերպության կողմից այլևս չի իրականացվում ՀԴՄ-ների ներմուծում և իրացում: Նշված գործընթացներն իրականացվում են տնտեսվարող սուբյեկների կողմից՝ մրցակցային շուկայում, որի նկատմամբ առավելագույն գին սահմանելու իրավասություն ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեն չունի և չի կարող ունենալ:  |
| 1. Նախագծի 14-րդ հոդվածով առաջարկվում է հանրային սննդի ծառայությունների մատուցման դեպքում սահմանել ՀԴՄ կտրոնի վրա նշելու պարտադիր պահանջ՝ «փաստացի մատուցվող ծառայության շրջանակներում տրամադրվող ճաշացուցակը (կերակրատեսակների, խոհարարական արտադրատեսակների, խմորեղենի և հացաբուլկեղենի և գնովի այլ ապրանքների անվանումները»: Եթե փոփոխությունը ենթադրելու է նաև ապրանքների կոդի նշում, ապա այն անընդունելի է, քանի որ կոդերի որոշումը չափազանց բարդ է, իսկ դրանց սխալ նշելը համազոր է ՀԴՄ կանոնների խախտման:

Միաժամանակ, հանրային սննդի ոլորտի համար այս ճգնաժամային իրավիճակում նման կարգավորումը կարող է խնդրահարույց լինել այն ՓՄՁ-ների համար, որոնք չունեն համակարգչին միացված ՀԴՄ սարք և ստիպված են լինելու ձեռքով հատ-հատ մուտքագրել յուրաքանչյուր ճաշատեսակի անվանումը: | Չի ընդունվելՆշված փոփոխության արդյունքում պարտադիր է նշել մատուցվող ծառայության կոդը և ճաշացուցակի մեջ փաստացի առկա տեսականու անվանումները: Տվյալ դեպքում ճաշացուցակում ներառված ապրանքների կոդերը նշելը պարտադիր չէ: |
| 1. Նախագծի 16-րդ հոդվածով առաջարկվում է ՀԴՄ կիրառության կանոնների խախտման համար սահմանված պատժամիջոցների միասնականացում և խստացում (200.0 հազար դրամի և տվյալ հարկ վճարողի **բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով** նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.5 տոկոսի չափով տուգանք), սակայն առկա չեն հիմնավորումներ նոր մոտեցման արդարացիության վերաբերյալ: Գաղտնիք չէ, որ թե օբյեկտիվ և թե սուբյետիվ գործոններով պայմանավորված հարկային մարմնի կողմից չի իրականացվում համընդհանուր և ընդգրկուն հսկողություն ՀԴՄ շահագործման կանոնների խախտման դեպքերի նկատմամբ: Այդ պայմաններում պատասխանատվության չափերի բարձրացումն էլ ավելի մեծ շեղում է առաջացնելու ՀԴՄ շահագործման կանոնների խախտմամբ գործունեություն իրականացնող պատասխանատվության ենթարկվողների և չենթարկվողների միջև: ՀԴՄ խախտում արձանագրվելու դեպքում համեմատաբար բարեխիղճ և մեծ շրջանառություն ունեցողը տուգանվելու է ավելի շատ, քան անբարեխիղճը, որը թաքցրել է շրջանառությունը: Կարծում ենք, որ պատասխանատվության միջոցների բարձրացմանն ուղղված նախաձեռնությունները նպատակահարմար է քննարկել միայն հարկային մարմնի կողմից համընդհանուր և համաչափ վարչարարության հնարավորությունների դեպքում:

Հարկ է նշել նաև, որ մի շարք դեպքերում առևտրի իրականացման վայրի փոփոխությունը համապատասխան գրանցում չի ստանում, մինչդեռ հարկ վճարողի կողմից ՀԴՄ-ն կիրառվում է, շրջանառությունը չի թաքցվում, հսկիչ գնման դեպքում տրամադրվում է ՀԴՄ կտրոն, սակայն ստացվում է, որ միայն ձևական պահանջի խախտմամբ պայմանավորված հարկ վճարողը պատասխանատվության է ենթարկվելու 500 հազար դրամի չափով այն դեպքում, երբ ՀԴՄ շահագործման կանոների խախտման համար պատասխանատվությունը նախատեսված է 200 հազար դրամ: Առաջարկում ենք վերանայել տվյալ դեպքի համար պատասխանատվության չափը կամ այդ դեպքում պատասխանատվությունը կիրառել հարկային մարմնի կողմից ծանուցումից հետո թերությունը չվերացնելու դեպքում միայն: | Չի ընդունվելՏուգանքի մեծության հաշվարկի մեջ տվյալ հարկ վճարողի բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաների նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.5 տոկոսի չափը սահմանելը (ոչ թե միայն տվյալ վայրում կիրառվող) պայմանավորված է այն հանգամանքով, որ նշված տուգանքը կիրառվում է հարկ վճարողի կողմից կանխիկ (կամ ՀԴՄ կիրառություն նախատեսող այլ դեպքերում) դրամական հաշվարկների կատարման կանոնների խախտմամբ։ Այսինքն, երբ հարկ վճարողը խախտել է, օրինակ կանխիկ ձևով դրամական հաշվարկների կատարման կանոնը, ապա կիրառվի պատասխանատվություն դրա համար։ Մյուս կողմից տուգանքի մեծությունը օրենսդրությամբ տվյալ վայրում կիրառվող ՀԴՄ-ների շրջանառության հետ կապելն առաջացնում է որոշակի անորոշություններ, հաշվի առնելով, որ վայրը միայն հասցե չի նշանակում և կարող են նույնիսկ տարբեր գործունեության տեսակներ լինել նույն վայրում։Ինչ վերաբերում է ՀԴՄ-ները կիրառման կանոնների խախտումներով շահագործողների ավելի «շահեկան» վիճակում հայտնվելուն, ապա նույնիսկ շրջանառություն չարտացոլած հարկ վճարողների մոտ տուգանքի մեծությունը նվազագույնը 200,000 դրամ է սահմանվում և ստուգումներ իրականացնելու սահմանափակումներ օրենսդրությամբ նախատեսված չեն։Ինչ վերաբերում է հարկային մարմնի կողմից բոլոր ՀԴՄ-ների նկատմամբ հսկողություն իրականացնելու հնարավորությանը, ապա հաշվի առնելով շահագործվող տասնյակ հազարավոր ՀԴՄ-ների քանակը՝ վերոնշյալ հսկողության իրականացումը հնարավոր չէ առկա ռեսուրսների պայմաններում։  |
| 1. Ընդհանուր առմամբ հարկ է նշել, որ Նախագծի ընդունման հիմնավորումները թերի են և կրում են ձևական բնույթ: Օրինակ, «Կարգավորման հարաբերությունների ներկա վիճակը և առկա խնդիրները» բաժնում ներկայացվում է, որ առավել հաճախ հանդիպում են դեպքեր, երբ ՀԴՄ կիրառման կանոնների մեկ տարվա ընթացքում 1-ին խախտում կատարած հարկ վճարողը նույն վարքագծի դրսևորման պարագայում դադարեցնում է իր գործունեությունը և նույն վայրում գործունեությունը շարունակվում է իրականացվել այլ հարկ վճարողի անվան տակ՝ այսպիսով խուսափելով ինչպես տուգանքի պրոգրեսիվությունից և գործունեության կասեցումից, այնպես էլ հարկման համակարգի փոփոխությունից:

Կարծում ենք, որ հարկ վճարողի կողմից իր գործունեության դադարեցման և նույն վայրում գործունեությունն այլ հարկ վճարողի անվան տակ իրականացվելու խնդիրն առկա է նաև այլ գործոններով (շրջանառության թերհայտարարագրման և այլն) պայմանավորված: Հետևաբար, նման երևույթի բացառման կամ նվազեցման համար անհրաժեշտ են այլ գործիքների կիրառում, մինչդեռ Նախագծով առաջարկվող լուծումն էլ ավելի է լեգիտիմացնում նման վարքագիծը և չի բացառում նման երույթի առկայությունն առաջարկի ընդունման դեպքում: Տրամաբանական կլիներ, եթե նշված երևույթների վերացման ուղղությամբ ևս առաջարկներ ներկայացվեին:Բացի այդ, այլ հարկ վճարողի անվան տակ գործելը փաստացի հարկերի վճարումից խուսափելու, առավել բարենպաստ հարկման համակարգում գործելու միջոցով օրենքով նախատեսվածից ավելի նվազ հարկեր վճարելու նպատակ ունի և ըստ ՀՀ օրենսդրության քրեաիրավական գնահատականի ենթակա արարք է, որը կարող է գնահատվել ընդհուպ մինչև կեղծ ձեռնարկատիրություն: Ստացվում է, որ ՊԵԿ-ին հայտնի են առերևույթ հանցագործության դեպքեր, որոնց համապատասխան ընթացք չի տրվում: | Չի ընդունվելՆախագծի նպատակը ՀԴՄ կիրառման հետ կապված հարաբերությունների կարգավորումն է։ Նախագծով նախատեսված կարգավորումները, այդ թվում մեկ տարվա ընթացքում 1-ին, 2-րդ և հետագա տուգանքների մեծության պրոգրեսիվությունը վերացնելը պայմանավորված է ոչ միայն մատնանշված հանգամանքով, որն առկա է, այլ նաև վարչական մարմնում խախտումների հերթականության հետ կապված լրացուցիչ հաշվառում չվարելու անհրաժեշտությամբ։ Կանոնների խախտում արձա­նագրելու դեպքում տուգանքի մեծությունը որոշելու համար պետք է հստակեցնել, թե խախտումը նախորդ 1 տարվա ընթացքում որերորդն է։ Միաժամանակ, նախորդ ակտը անվավեր ճանաչվելու դեպքում պետք է վերահաշվարկվի նաև հետագա կազմված ակտերի տուգանքները, քանի որ հերթականությունը փոխվում է։ Կեղծ ձեռնարկատիրության հետ կապված երևույթները կապ չունեն նախագծով առաջարկվող կարգավորումների և հիմնավորումների հետ։ Խնդիրն այն է, որ այլ անձ է շարունակում գործունեությունը նույն հասցեում՝ իրավական կարգավորումների համաձայն։  |
| 1. Չնայած վերը նշված մի շարք հարցերում Նախագծի վերաբերյալ մեր կողմից ներկայացված առարկություններին` ՊԵԿ-ի տեսակետները հնարավոր է և լինեն ընդունելի և հիմնավորված, սակայն դրա համար անհրաժեշտ կլինի տիրապետել որոշակի տեղեկատվության, մասնավորապես`

• Որքան ՀԴՄ կիրառման ճշտության ստուգման հանձնարարագիր է արձակվել և որքան ստուգում է իրականացվել համապատասխանաբար 2018-2020թթ. ընթացքում ըստ տարեթվերի՝ առանձին-առանձին:• Որքան համալիր հարկային ստուգման հանձնարարագիր է արձակվել և որքան համալիր հարկային ստուգում է իրականացվել համապատասխանաբար 2018-2020թթ. ընթացքում ըստ տարեթվերի՝ առանձին-առանձին և դրանցից քանիսի դեպքում է արձանագրվել ՀԴՄ կիրառման կանոնների խախտում՝ առանձին-առանձին ըստ տարեթվերի:• Որքան հսկիչ գնման ուսումնասիրության հանձնարարագիր է արձակվել և ուսումնասիրություն է իրականացվել համապատասխանաբար 2018-2020թթ. ընթացքում ըստ տարեթվերի՝ առանձին առանձին:• 2018-2020թթ. ընթացքում քանի հարկ վճարողի նկատմամբ են արձակված եղել և իրականացվել վերոնշյալ ստուգման կամ ուսումնասիրության հանձնարարագրերը:• Համապատասխանաբար 2018-2020թթ. ընթացքում ըստ տարեթվերի՝ առանձին առանձին, միևնույն հարկ վճարողի մոտ ՀԴՄ կիրառման կանոնների խախտման քանի երկրորդ, երրորդ և ավելի (արձանագրված լինելու դեպքում) խախտումներ են հայտնաբերվել:• ՀԴՄ կիրառման կանոնների խախտման արձանագրման քանի վարչական ակտ է վիճարկվել հարկ վճարողների կողմից վերադասության կամ դատական կարգով համապատասխանաբար 2018-2020թթ. ընթացքում ըստ տարեթվերի՝ առանձին առանձին և դրանցից քանիսն են բավարարվել ՊԵԿ-ի կողմից կամ հարկ վճարողների կողմից ներկայացված հայցերի բավարարման վերաբերյալ քանի՞ դատական ակտ է օրինական ուժի մեջ մտել՝ ըստ տարեթվերի՝ առանձին-առանձին:Ամփոփելով վերոգրյալը՝ ներկայացված դիտարկումները քննարկելու, Նախագծով սահմանվող դրույթների վերաբերյալ համապարփակ պատկերացում կազմելու նպատակով՝ առաջարկում ենք և հայտնում ենք մեր պատրաստակամությունը կազմակերպել հանդիպում-քննարկում՝ մասնակից դարձնելով նաև գործարար համայնքի և մասնագիտական կառույցների ներկայացուցիչներին։  | Ընդունվել էՏեղեկատվությունը տրամադրվել է ՀՀ ՊԵԿ 30.07.2021թ. N01/3-4/47035-2021 գրությամբ: |
| 3. ՀՀ արդարադատության նախարարություն | 20.04.2021թ. |
| N01/27.4/8038-2021 |
| 1. Նախագծի 1-ին հոդվածով առաջարկվում է Հայաստանի Հանրապետության 2016 թվականի հոկտեմբերի 4-ի հարկային օրենսգրքի (այսուհետ՝ Օրենսգիրք) 36-րդ հոդվածի 1-ին մասի 13-րդ կետում լրացնել հետևյալ խմբագրությամբ «ը» ենթակետ.

«ը. Օրենսգրքի 380-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված դեպքերում կանխիկ դրամով դրամական հաշվարկներ իրականացնելու պահին և վայրում հսկիչ դրա­մարկղային մեքենայի բացակայության, ինչպես նաև հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության համար Օրենսգրքով սահմանված կանոնների խախտումները արձա­նագրելու նպատակով օգտագոր­ծել նաև տեսա­նկա­րահանման սար­քեր:»:Ըստ էության նշված կարգավորմամբ հարկային մարմնի լիազորությունների շարքում լրացվում է հսկիչ դրամարկղային մեքենայի **բացակայությունը**, ինչպես նաև հսկիչ դրամարկղային մեքենաների **կիրառության համար Օրենսգրքով սահմանված կանոնների խախտումները** տեսանկարահանման միջոցով արձանագրելու լիազորությունը: * 1. Օրենսգրքի 416-րդ հոդվածով պատասխանատվություն է նախատեսված հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով կամ շրջիկ առևտրի կետի համար գրանցված՝ տեխնիկական պահանջները բավարարող հսկիչ դրամարկղային մեքենայի **բացակայության** կամ հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով կամ շրջիկ առևտրի կետի համար տեխնիկական պահանջները բավարարող հսկիչ դրամարկղային մեքենա **գրանցված չլինելու** համար: Իրավական ակտում կիրառվող արտահայտությունների միասնականության ապահովման նկատառումներից ելնելով գտնում ենք, որ լրացվող ենթակետում կիրառված հասկացություններն անհրաժեշտ է համապատասխանեցնել Օրենսգրքում կիրառվող հասկացությունների հետ:

Հաշվի առնելով, որ տեսանկարահանման միջոցով հսկիչ դրամարկղային մեքենայի **բացակայությունն** արձանագրելն իրենից ենթադրում է որոշակի օբյեկտիվ փաստի (այն է՝ հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով կամ շրջիկ առևտրի կետի համար գրանցված՝ տեխնիկական պահանջները բավարարող հսկիչ դրամարկղային մեքենայի առկայության փաստի հերքում) տեսնկարահանման միջոցով արձանագրում՝ գտնում ենք, որ առավել նպատակահարմար կլինի սահմանել այն քայլերի հաջորդականությունը, որը պետք է իրականացվի՝ տեսաձայնագրությունը, որպես ապացույց, դիտարկելու համար (օրինակ՝ անհրաժեշտ է տեսաձայնագրության մեջ անպայմանորեն ներառել Հարկ վճարողի կողմից տեղեկություններ փակցնելու հայտարարությունը (Օրենսգրքի 33-րդ հոդվածի 1-ին մասի 7-րդ կետ)՝ ի հավաստումն այն փաստի, որ հարկային մարմնի համապատասխան պաշտոնատար անձը գտնվում է տվյալ հարկ վճարողի գործունեության հասցեում, այնուհետև արձանագրվի այն անձը, ով ներկայացնում է հարկ վճարողին (գանձապահ, հաշվապահ և այլն), ստուգվեն նրա լիազորությունները, վերջինիս ուղղվեն հարցեր կապված հսկիչ դրամարկղային մեքենայի հետ՝ արդյոք առկա է սարքը, որտեղ է այն գտնվում և այլն): Ընդ որում, այս փաստերի տեսաձայնագրման միջոցով արձանագրումը հատկապես կարևորվում է այն պատճառով, որ առկա է հավանականություն, որ տեսաձայնագրությամբ չիդենտիֆիկացված լինելու պայմաններում հարկ վճարողների կողմից կարող է կասկածի տակ դրվել տեսաձայնագրությունն իր տարածքում կատարված լինելու, կամ համապատասխան աշխատակցի լիազորությունների հանգամանքները:* 1. Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների **կիրառության համար Օրենսգրքով սահմանված կանոնների խախտումներն** տեսանկարահանման միջոցով արձանագրելու վերաբերյալ հարկ է արձանագրել, որ առաջարկվող կարգավորմամբ պետք է մասնավորեցվի թե ինչն է ենթակա տեսանկարահանման, ի՞նչ եղանակով պետք է հավաստվի հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների խախտումը, արդյո՞ք կտրոն չտրամադրած անձը կրում է նման պարտավորություն (անձի իդենտիֆիկացման որոշակի աստիճան) և այլն: Սա հատկապես կարևորվում է, քանի որ հարկային հսկողություն իրականացնող պաշտոնատար անձը ենթադրվում է, որ մինչև ստուգմամբ խախտման արձանագրումը չի ներկայացնում իր ծառայողական վկայականը և համապատասխան հանձնարարագիրը (Օրենսգրքի 339-րդ հոդվածի 4-րդ մասի 1-ին կետ): Մինչև խախտման արձանագրումը, տնտեսվարող սուբյեկտի համապատասխան պաշտոնատար անձը տեղյակ չի լինում ստուգման մեկնարկի մասին, ուստի հենց այդ ընթացքում է հնարավոր հավաքել բավականաչափ ապացուցողական բազա՝ գնման փաստը հաստատելու համար: Վերը նշվածով պայմանավորված անհրաժեշտ է որևէ իրավական ակտի հիման վրա կանոնակարգել տեսանկարահանող սարքերի կիրառման եղանակները, պարզման ենթակա հարցերը և այլն:
	2. Առհասարակ տեսանկարահանման միջոցով իրավախախտման արձանագրումն իրենից ենթադրում է որոշակի անձնական տվյալների մշակում, ուստի անհրաժեշտ է նախատեսվող կարգավորումները համապատասխանեցնել «Անձնական տվյալների պաշտպանության մասին» ՀՀ օրենքի պահանջներին (հատկապես օրենքի ընդունման հիմնավորումներում անդրադառնալով «Անձնական տվյալների պաշտպանության մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված սկզբունքներին):

Մարդու իրավունքների և հիմանարար ազատությունների պաշտպանության մասին Եվրոպական կոնվենցիայի (ՄԻԵԿ) 8-րդ հոդվածը սահմանում է.*«1. Յուրաքանչյուր ոք ունի իր անձնական ու ընտանեկան կյանքի, բնակարանի և նամակագրության նկատմամբ հարգանքի իրավունք։**2. Չի թույլատրվում պետական մարմինների միջամտությունն այդ իրավունքի իրականացմանը, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դա նախատեսված է օրենքով և անհրաժեշտ է ժողովրդավարական հասարակությունում` ի շահ պետական անվտանգության, հասարակական կարգի կամ երկրի տնտեսական բարեկեցության, ինչպես նաև անկարգությունների կամ հանցագործությունների կանխման, առողջության կամ բարոյականության պաշտպանության կամ այլ անձանց իրավունքների և ազատությունների պաշտպանության նպատակով։»:*Մարդու իրավունքների Եվրոպական դատարանն (ՄԻԵԴ) իր որոշումներում անդրադարձել է այն հանգամանքի վերլուծմանը, արդյոք անձնական տվյալների մշակում ենթադրող միջամտությունը անհրաժեշտ է ժողովրդավարական հասարակությունում և որքանով է այն համաչափ (տե՛ս օրինակ՝ Բրեյերն ընդդեմ Գերմանիայիգործը[[1]](#footnote-1)): ՄԻԵԴ կողմից վերլուծվել է անձնական տվյալների պաշտպանության իրավունքի սահմանափակումը հանրային և մասնավոր շահերի հարաբերակցության լույսի ներքո, ընդ որում արձանագրվել է պատասխանող պետության կողմից խախտման բացակայություն այն հիմքով, որ վերջինս պահպանել է անհրաժեշտ համաչափությունը[[2]](#footnote-2): Հարկ է արձանագրել, որ կիրառվող սահմանափակումների վերաբերյալ ՄԻԵԴ նախադեպային պրակտիկան անդրադառնում է նաև այն դեպքերին, երբ պատասխանող պետության կողմից չի պահպանվում անհրաժեշտ համաչափությունը[[3]](#footnote-3):Մարդու իրավունքների Եվրոպական դատարանը բազմաթիվ որոշումներում անդրադարձել է անձնական տվյալների մշակում ենթադրող գործողությունների համապատասխանությանը ոլորտը կարգավորող իրավական ակտերին (Տե՛ս օրինակ՝ Վոն Հաննովերն ընդդեմ Գերմանիայի գործը[[4]](#footnote-4)- ՄԻԵԴ կողմից արձանագրվել է, որ անձնական տվյալների մշակումը պետք է համաչափ լինի հետապնդվող նպատակին): ՄԻԵԿ 8-րդ հոդվածից բխում է, որ անձնական տվյալների մշակում պետք է.1. նախատեսված լինի օրենքով,
2. անհրաժեշտ լինի ժողովրդավարական հասարակությունում:

Այս հասկացությունները մեկնաբանված են բազմաթիվ նախադեպային որոշումներում[[5]](#footnote-5), որոնց շրջանակներում ՄԻԵԴ կողմից անդրադարձ է կատարվել հետևյալ հանգամանքներին՝ արդյո՞ք անձնական տվյալների մշակումը բխում է **օրենքի կարգավորումից**, ո՞րն է այդ իրավական ակտի **նպատակը**, արդյո՞ք նման մշակումը **համաչափ է օրենքով հետապնդվող նպատակին** և ինչպե՞ս ու ի՞նչ ժամանակահատված են այդ **տվյալները ենթակա պահպանման**:Նախագծով առաջարկվող փոփոխությունները չեն անդրադառնում նախանշված իրավական խնդիրներին, նախատեսված չէ, թե ինչ եղանակով են ենթակա պահպանման մշակված անձնական տվյալները, երբ են դրանք ենթակա ոչնչացման, արդյո՞ք տեսաձայնագրությունը ենթակա է պահպանման այն դեպքում երբ խախտում չի հայտնաբերվել ստուգման ընթացքում:Վերոգրյալով պայմանավորված գտնում ենք, որ առկա է նախանշված իրավական դիրքորոշումների լույսի ներքո Նախագծի և դրա հիմնավորումների վերանայման անհրաժեշտություն: | Ընդունվել է ի գիտությունՀԴՄ խախտման տեսանկարահանման հետ կապված կարգավորումները հանվել են նախագծից: |
| **2.** Նախագծի 9-րդ հոդվածով նախատեսվում է լրացնել Օրեսնգրքի 343-րդ հոդվածի 14-րդ մասի 10-րդ կետի «ա» ենթակետը: Հաշվի առնելով Նախագծի 7-րդ հոդվածում նախատեսված փոփոխության հիմնավորումը՝ գտնում ենք, որ առկա է Օրեսնգրքի 343-րդ հոդվածի 7-րդ մասում կիրառվող հասկացության (հարկային տեսչության պետ) փոփոխման անհրաժեշտություն ևս: | Ընդունվել է |
| **3.** Նախագծի 12-րդ հոդվածով նախատեսվող փոփոխությունների վերաբերյալ դիտարկումները ներկայացվել են սույն տեղեկանքի 1-ին մասում:**Ի լրումն անհրաժեշտ է ուշադրության հրավիրել այն հանգամանքը, որ** 12-րդ հոդվածով նախատեսվող Օրենսգրքում 358.2 հոդվածի 1-ին մասն ամրագրում է, որ հարկային հսկողության շրջանակներում կանխիկ դրամով դրամական հաշվարկներ իրականացնելու պահին և վայրում հսկիչ դրամարկղային մեքենայի բացակայության, ինչպես նաև հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության համար Օրենսգրքով սահմանված կա­նոն­ների խախտումների փաստական հանգամանքների բացահայտման և գնահատման համար կարող են կիրառվել տեսանկարահանման սարքեր, որոնց միջոցով ամրագրած տեսանյութը հան­դի­սանում է **խախտումը հիմնավորող ապացույց**: Հնարավոր են դեպքեր, երբ մեկ այլ, օրինակ՝ համալիր հարկային ստուգման համար (իրացման շրջանառությունը ցածր ցույց տալու փաստը հաստատելու համար, երբեմն որպես ապացույց ներկայացվում են հսկիչ գնման արդյունքներում արձանագրված գները) ևս տեսանյութն ունենա ապացուցողական նշանակություն, մինչդեռ վերը նշված ձևակերպումը սահմանափակում է տվյալ ապացույցն այլ կերպ օգտագործելու հնարավորությունը: | Ընդունվել է ի գիտությունՀԴՄ խախտման տեսանկարահանման հետ կապված կարգավորումները հանվել են նախագծից: |
| **4.** Նախագծի 14-րդ հոդվածով առաջարկվում է Օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի՝ 2-րդ մասը շարադրել հետևյալ խմբագրությամբ. «2. Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների (բացառությամբ սույն հոդվածի 5.1-ին 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:»: Նշված կարգավորումը գտնում ենք բավական խիստ է և կարող է առաջացնել խնդիրներ ու դժգոհություններ այն դեպքերում, երբ հարկ վճարողը ունի առևտրային ցանց, կամ տարբեր վայրերում զբաղվում է տնտեսական գործունեության տարբեր տեսակներով: Մասնավորապես, առևտրային ցանցի առկայության դեպքում, առևտրային ցանցի մեկ կետում ՀԴՄ կիրառման կանոնների խախտում հայտնաբերելու դեպքում կարծում ենք ողջամիտ չէ հարկ վճարողի նկատմամբ տուգանք կիրառելիս հաշվի առնելով ամբողջ ցանցում կիրառվող ՀԴՄ-ներով նախորդ եռամսյակի համար արձանագրված շրջանառությունը, որի պարագայում ունենալու ենք տուգանքների բավական բարձր չափ և կրկին ի հայտ է գալու այժմ էլ արդիական այն խնդիրը, որ նշանակվող տուգանքը համաչափ չէ կատարված խախտմանը: Ընդ որում, եթե գործող կարգավորման պարագայում տուգանքների չափն ավելի փոքր է և նույնիսկ այդ դեպքում են բավական շատ դժգոհությունները (կապված համաչափության հետ), ապա ավելի բարձր տուգանքների պարագայում, դժգոհություններն անհամեմատ ավելանալու են:Ի տարբերություն ներկայացված նախագծի, Հարկային օրենսգրքի գործող խմբագրության 416-րդ հոդվածի 4-րդ և 5-րդ մասերում օգտագործվում են «տվյալ գործունեության իրականացման վայրում տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառություն» բառերը, որը ողջամիտ է և հստակ սահմանում է, որ տուգանք նշանակելիս հաշվի է առնվում միայն տվյալ գործունեության իրականացման վայրում տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառությունը, այլ ոչ թե հարկ վճարողի գործունեության բոլոր վայրերում տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով արձանագրված շրջանառությունը: Այս առումով, առաջարկում ենք Նախագծի 16-րդ հոդվածի 2-րդ կետը շարադրել հետևյալ խմբագրությամբ. «2. Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության կանոնների (բացառությամբ սույն հոդվածի 5.1-ին մասում նշված դեպքի) խախտման համար կազմակերպությունը, անհատ ձեռնարկատերը կամ նոտարը տուգանվում է 200 հազար դրամի և տվյալ հարկ վճարողի միայն տվյալ գործունեության իրականացման վայրում տեղադրված բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.5 տոկոսի գումարի հանրագումարի չափով, բայց ոչ ավելի, քան 10 միլիոն դրամը:»:Միաժամանակ, ներկայացված Նախագծով առաջարկվող իրավակարգավորումները, մասնավորապես՝ ՀԴՄ չկիրառելու համար կիրառվող տուգանքի մեկ միասնական մեծություն սահմանելու վերաբերյալ կարգավորումներն անհրաժեշտ է դիտարկել Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությամբ նախատեսված համաչափության սկզբունքների տեսանկյունից: Այս առումով հարկ է նկատել, որ Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրական դատարանը իր մի շարք որոշումներում անդրադառնալով Սահմանադրությամբ նախատեսված համաչափության սկզբունքին՝ արձանագրել է, որ՝«1) համաչափության սկզբունքը բխում է ՀՀ Սահմանադրության 1-ին հոդվածից (իրավական պետության սկզբունք) (ՍԴՈ-917), 2) ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց պատասխանատվության տեսակների, չափերի սահմանման իր լիազորությունն իրականացնելիս օրենսդիրն ինքնուրույնաբար որոշում է օրենսդրության դրույթների բովանդակությունը, այն արարքների շրջանակը, որոնց կատարումը հանգեցնում է պատասխանատվության, ինչպես նաև սահմանում է պատասխանատվության միջոցները, տեսակները ու չափերը…():Միաժամանակ, ՀՀ Սահմանադրական դատարանը արձանագրել է, որ նշված հարցերում օրենսդրի հայեցողությունը, սակայն ունի իր սահմանադրական շրջանակները, և օրենսդիրն իր նշված լիազորությունն իրականացնելիս կաշկանդված է սահմանդրական սկզբունքներով:…(): Հանրային իշխանության իրականացումը նախևառաջ սահմանափակվում է իրավական պետության գաղափարից բխող՝ համաչափության ընդհանուր սկզբունքով (ՍԴՈ–920): …() ***Համաչափության սկզբունքն պահանջում է ապահովել արդարացի հավասարակշռություն մի կողմից սահմանվող պատասխանատվության միջոցի ու չափի, իսկ մյուս կողմից՝ պատասխանատվության սահմանմամբ հետապնդվող իրավաչափ նպատակի առջև***:Իրավաբանական պատասխանատվության հիմքում ընկած համաչափության սկբունքը պահանջում է նաև, որ ***սահմանված պատասխանատվությունը լինի տարբերակված՝ ելնելով արարքի ծանրությունից, հանրային վտանգավորության աստիճանից, պատճառված վնասից***, (ՍԴՈ–924):»:Բացի այդ հարկ է նշել, որ ՀԴՄ չկիրառելու համար կիրառվող տուգանքի մեկ միասնական մեծություն սահմանելու վերաբերյալ կարգավորումները լրացուցիչ հիմնավորման կարիք ունեն:Այս առումով անդրադառնալով նախագծի հիմնավորմանը՝ հարկ ենք համարում նշել, որ նորմատիվ իրավական ակտի ընդունման հիմնավորման ճիշտ կառուցվածքը և բովանդակությունն ունեն առանցքային նշանակություն, հետևաբար իրավական ակտի հիմնավորման մեջ պետք է ներառել իրավական ակտի ընդունման անհրաժեշտությունը, ընթացիկ իրավիճակը և խնդիրները, տվյալ բնագավառում իրականացվող քաղաքականությունը, կարգավորման նպատակը, բնույթը և ակնկալվող արդյունքը: Այնինչ, տվյալ դեպքում նախագծին կից ներկայացված հիմնավորումից, մասնավորապես՝ ՀԴՄ չկիրառելու համար կիրառվող տուգանքի մեկ միասնական մեծություն սահմանելու վերաբերյալ կարգավորումներ նախատեսելու մասով, հնարավոր չէ լիարժեք ձևով գնահատել ներկայացված կարգավորումների արդյունավետությունը, քանի որ բացակայում են ընթացիկ իրավիճակի, խնդիրների, տվյալ բնագավառում իրականացվող քաղաքականության, կարգավորման նպատակի և ակնկալվող արդյունքի վերաբերյալ համապատասխան վերլուծությունները, ինչն էական նշանակություն և կարևորություն ունի ներկայացված առաջարկությունների հիմնավորվածությունը լիարժեք ձևով գնահատելու համար:Ելնելով վերոգրյալից՝ գտնում ենք, որ անհրաժեշտ է ներկայացնել հստակ չափանիշներ կամ վերլուծություններ, ինչը հնարավորություն կընձեռի գնահատել տվյալ կարգավորման իրավաչափությունն ու հիմնավորվածությունը: Հայաստանի Հանրապետության սահմանադրական դատարանը, 2014 թվականի դեկտեմբերի 2-ի ՍԴՈ–1176 որոշմամբ անդրադառնալով օրենքների հիմնավորվածությանը, արձանագրել է. «(…) օրենսդրությունն ստատիկ երևույթ չէ, այն կարող է և պետք է ենթարկվի դինամիկ փոփոխության՝ մշտապես կատարելագործվելով տնտեսական զարգացմանը, տեղի ունեցող միջազգային ինտեգրման գործընթացներին, հասարակական հարաբերությունների վերափոխմանն ու մի շարք այլ գործոններին համահունչ։ (…) ***Միևնույն ժամանակ, սահմանադրական դատարանը կարևորում է օրենսդրական փոփոխությունների գործընթացի կայունությունն ու ներդաշնակությունը, օրենքների փոփոխման հիմնավորվածությունն ու օբյեկտիվ անհրաժեշտությունը, ինչը հնարավորություն է ընձեռում իրավունքի սուբյեկտին իր վարքագիծը համապատասխանեցնել փոփոխվող օրենսդրական նորմերին` թույլ չտալով իրավակիրառ մարմինների կողմից ցուցաբերված սուբյեկտիվիզմի դրսևորում և հայեցողության ընդլայնում։»:***Միաժամանակ հայտնում ենք, որ նախագծի վերաբերյալ պետական փորձագիտական եզրակացություն կարող է ներկայացվել միայն օրենքի նախագիծը պետական կառավարման համակարգի մյուս շահագրգիռ մարմինների հետ համաձայնեցնելուց հետո: | Չի ընդունվելՀարկ է հաշվի առնել, որ կանխիկ դրամով կամ վճարային քարտերի կամ վճարային տեխնոլոգիաների հիման վրա կիրառվող այլ վճարային գործիքների միջոցով դրամական հաշվարկներ իրականացնող կազմակերպությունների, անհատ ձեռնարկատերերի և նոտարների համար հսկիչ դրամարկղային մեքենան այն միակ գործիքն է, որը հնարավորություն է տալիս որոշելու ապրանքի մատակարարումից, աշխատանքի կատարումից և (կամ) ծառայության մատուցումից ստացված եկամտի չափը, իսկ ՀԴՄ կտրոնը այն հաշվարկային փաստաթուղթն է, որը կիրառվում է ապրանքի մատակարարումից, աշխատանքի կատարումից և (կամ) ծառայության մատուցումից եկամտի ստացման իրավունքի ձեռքբերումը հիմնավորելու համար: Հետևաբար, եթե ՀԴՄ սարք չի տեղադրվում (չի կիրառվում), ապա չկա որևէ հնարավորություն տվյալ տնտեսվարողի ձեռնարկատիրական գործու­նեու­թյունից ստացված եկամտի չափը որոշելու համար, ուստի դրա հաշվառմամբ պատասխանատվության սահմանումը գործնական առումով անհնար է: Տուգանքի մեծության հաշվարկի մեջ տվյալ հարկ վճարողի բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաների նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.5 տոկոսի չափը սահմանելը (ոչ թե միայն տվյալ վայրում կիրառվող) պայմանավորված է այն հանգամանքով, որ նշված տուգանքը կիրառվում է հարկ վճարողի կողմից կանխիկ (կամ ՀԴՄ կիրառություն նախատեսող այլ դեպքերում) դրամական հաշվարկների կատարման կանոնների խախտմամբ։ Այսինքն, երբ հարկ վճարողը խախտել է, օրինակ կանխիկ ձևով դրամական հաշվարկների կատարման կանոնը, ապա կիրառվի պատաս­խա­նատվություն դրա համար։ Մյուս կողմից տուգանքի մեծությունը օրենսդրությամբ տվյալ վայրում կիրառվող ՀԴՄ-ների շրջանառության հետ կապելն առաջացնում է որոշակի անորոշություններ, հաշվի առնելով, որ վայրը միայն հասցե չի նշանակում և կարող են նույնիսկ տարբեր գործունեության տեսակներ լինել նույն վայրում։Ինչ վերաբերում է ՀԴՄ-ի բացակայության դեպքում բոլոր հարկ վճարողների նկատմամբ միասնական մեծության տուգանքի սահմանմանը, ապա հարկ է նկատի ունենալ հետևյալը՝ՀՀ հարկային օրենսգրքի 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում գործում է միասնական հարկային համակարգ՝ հիմնված մասնավորապես՝ հետևյալ սկզբունքների վրա.- հավասարություն՝ հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերը պետք է հավասարապես կիրառվեն բոլոր հարկ վճարողների նկատմամբ.- խտրականության բացակայություն՝ հարկերի ու վճարների կիրառությունը և հարկային վարչարարությունը չպետք է ունենան խտրական բնույթ` կախված սոցիալական, քաղաքական, կրոնական, էթնիկական, գաղափարական, ինչպես նաև Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությամբ սահմանված այլ գործոններից.- համապարտադիրություն՝ բոլոր հարկ վճարողները պարտավոր են Օրենսգրքով և վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերում, կարգով և չափով հաշվարկել և վճարել հարկեր ու վճարներ.- ինքնահայտարարագրում և հարկային կարգա­պահություն՝ հարկ վճարողները պետք է Օրենսգրքով և վճարների վերաբերյալ ՀՀ օրենքներով սահմանված կարգով ինքնուրույն հաշվարկեն ու վճարեն հարկերը, վճարները.- պատասխանատվության անխուսափելիություն՝ հարկ վճարողները Օրենսգրքի կամ վճարների վերաբերյալ ՀՀ օրենքների պահանջների խախտման համար անխուսափելիորեն ենթարկվելու են պատասխանատվության:Ըստ այդմ, ՀՀ հարկային օրենսգրքով ՀՀ Սահմանադրության 59-րդ հոդվածի 1-ին մասին համապատասխան` սահմանված են տնտեսական, ներառյալ ձեռ­նարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու իրավունքի իրականացման պայմաններ և կարգ: Այսպես, ՀԴՄ կտրոնն այն հաշվարկային փաստաթուղթն է, որը կիրառվում է ապրանքի մատա­կա­րա­րումից, աշխատանքի կատարումից և (կամ) ծառայության մատուցումից եկամտի ստացման իրավունքի ձեռքբերումը (այդ թվում` չափը) հիմնավորելու համար, հետևաբար` ինքնա­հայ­տա­րարագրման և հարկային կարգապահության ապահովման առաջնահերթ պայմաններից են պատաս­խա­նատվության անխուսափելիությունը, հավա­սարությունը, խտրականության բացա­կա­յութ­յունը:Տուգանքի տարբերակված չափերի կիրառումը ըստ հարկ վճարողների տեսակների, շրջանառության չափի, գործունեություն իրականացնելու տարածաշրջանի տուգանքների ինքնին հան­գեցնելու է տնտեսական գործունեության ազատության և տնտեսական մրցակցության երաշխավորմանիրավունքի նկատմամբ անհամաչափ միջամտության։ Օրինակ` ենթադրենք սահմանվում է ըստ գյուղական և քաղաքային համայնքներում գործունեություն իրականացնելու տարբերակում, ապա գյուղական համայնքում ձեռնար­կա­տի­րական գործունեություն իրականացնող խոշոր հարկ վճարողը նույն խախտման համար պետք է վճարի տուգանքի ավելի նվազ չափ, քան քաղաքային համայնքում ձեռնար­կա­տի­րական գործունեություն իրականացնող փոքր համարվող հարկ վճարողը: Կամ, մեկ այլ մոտեցման համաձայն՝ *նորաբաց* տնտեսվարողների համար տուգանքների տարբերակված չափեր նախատեսելը հավասարապես ընդունելի չէ ոչ միայն հարկային համակարգի հիմնական սկզբունքների խաթարման, այլև հենց տնտեսական գործունեության ազատության և տնտե­սական մրցակցության երաշխավորմանիրավունքի նկատմամբ անհամաչափ մի­ջամտության տեսանկյունից: Բացի այդ, նշված մոտեցումը բերելու է ստվերային շրջանառությունների ծավալի մեծացման լուրջ ռիսկերի, լայն հնարավորություն ստեղծելով տնտեսվարողների կողմից պարբերաբար *նորաբաց* կարգավիճակում հայտնվելու և ՀԴՄ կիրառության կանոնների խախտումների համար չհիմնավորված չափով տուգանվելու համար:Հարկ է նկատի ունենալ նաև, որ ՀԴՄ կիրառելը և ՀԴՄ կտրոն տրամադրելը կար­ևոր­վում է ոչ միայն ապրանքի մատակարարումից, աշխատանքի կատարումից և (կամ) ծա­ռա­յութ­յան մատուցումից հասույթի ստացման իրավունքի ձեռքբերումը փաս­տաթղթավորելու համար, այլ նաև սպառողների շահերի պաշտպանության տեսանկյունից, որի առումով ևս առաջ­նահերթ պայմաններից են պատաս­խա­նատվության անխուսափելիությունը, հավա­սա­րութ­յունը, խտրականության բացա­կա­յութ­յունը: |
| 3. ՀՀ արդարադատության նախարարություն | 09.11.2021թ. |
| N01/27.0.01/36383-2021 |
| «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» օրենքի նախագծի (այսուհետ՝ Նախագիծ) 11-րդ հոդվածով նախատեսվում է ուժը կորցրած ճանաչել հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող անձանց գործունեության կասեցման, կասեցման մասին որոշումների ընդունման և կասեցման ավարտի վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի (այսուհետ՝ Օրենսգիրք) 384-րդ հոդվածը:  Նախագծի 16-րդ հոդվածի 2-րդ նախադասության համաձայն՝ «Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» օրենքն (այսուհետ՝ օրենք) ուժի մեջ մտնելու պահին Օրենսգրքի 384-րդ հոդվածով սահմանված կարգով գործունեությունը կասեցված կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ գործունեության կասեցումը դադարում է օրենքն ուժի մտնելու օրվանից: Նախագծով նախատեսվող հիշյալ կարգավորումների վերաբերյալ հարկ է նշել հետևյալը. Օրենսգրքի 384-րդ հոդվածի 10-րդ մասի համաձայն՝ գործունեության կասեցման ավարտի ժամկետ է համարվում գործունեության կասեցման մասին որոշմամբ նախատեսված օրը. ***եթե գործունեության կասեցման ժամկետը սահմանվել է*** ***մինչև կասեցման համար խախտման հիմքի վերացումը***, ***ապա կասեցման ավարտի ժամկետ է համարվում գործունեությունը կասեցված կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից խախտման հիմքերը վերացնելու մասին հայտարարությունը (համապատասխան հիմնավորող փաստաթղթերը)*** հարկային մարմին մուտքագրելու օրվան հաջորդող երրորդ աշխատանքային օրը, եթե այդ ընթացքում հարկային մարմինն ավելի կարճ ժամկետ չի սահմանում: Օրենսգրքի հիշյալ կարգավորման բոդվանդակային վերլուծությունից կարելի է փաստել, որ գործունեության կասեցումը ավարտվում է մի դեպքում գործունեության կասեցման մասին որոշմամբ նախատեսված օրը, մյուս դեպքում՝ ***գործունեությունը կասեցված կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ կողմից խախտման հիմքերը վերացնելու մասին հայտարարությունը (համապատասխան հիմնավորող փաստաթղթերը)*** հարկային մարմին մուտքագրելու օրվան հաջորդող երրորդ աշխատանքային օրը, եթե այդ ընթացքում հարկային մարմինն ավելի կարճ ժամկետ չի սահմանում: Վերոգրյալի հաշվառմամբ հարկ է նշել, որ Նախագծի 16-րդ հոդվածի այն կարգավորումը, համաձայն որի՝ օրենքի ուժի մեջ մտնելու պահին Օրենսգրքի 384-րդ հոդվածով սահմանված կարգով գործունեությունը կասեցված կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ գործունեության կասեցումը դադարում է օրենքն ուժի մտնելու օրվանից խնդրահարույց է և ունի հիմնավորման կարիք, քանի որ հնարավոր են դեպքեր, երբ մինչև օրենքի ուժի մեջ մտնելը, հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող անձանց գործունեությանը կասեցված է եղել կասեցման հիմք հանդիսացած խախտումները վերացնելու պայմանով, իսկ Նախագծի 16-րդ հոդվածի նման կարգավորման նախատեսմամբ կստացվի, որ հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող անձանց գործունեության կասեցումը կդադարեցվի անկախ այն հանգամանքից, թե արդյոք նրանք վերացրել են նախկինում նրանց գործունեության կասեցման հիմք հանդիսացած խախտումը, թե՝ ոչ: | Չի ընդունվելՆախագծի ընդունման արդյունքում հսկիչ դրամարկղային մեքենա կիրառող անձանց գործունեության կասեցումը կդադարեցվի նաև այն հարկ վճարողների մոտ, ում գործունեությունը դադարեցվել էր դրամական հաշվարկներ իրականացնելու պահին և վայրում հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով գրանցված՝ տեխնիկական պահանջները բավարարող հսկիչ դրամարկղային մեքենայի բացակայության կամ հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով տեխնիկական պահանջները բավարարող հսկիչ դրամարկղային մեքենա գրանցված չլինելու հիմքով:Հարկ է նկատի ունենալ, որ նման իրավիճակում կասեցման դադարեցումը հիմքերը վերացված չլինելու արդյունքում առաջացող ռիսկերը հնարավոր կլինի մեղմել (կառավարել) նախագծի 12-րդ հոդվածի 1-ին կետով նախատեսված պատասխանատվության (ՀԴՄ բացակայության համար տուգանք՝ 500 հազար դրամի չափով) կիրառմամբ: Ընդ որում, հարկային մարմինը հսկողության իրականացման ընթացքում որևէ կերպ չունի սահմանափակում նույն հարկ վճարողի մոտ ՀԴՄ կիրառության ճշտության ստուգման իրականացման հաճախականության հետ կապված: Միաժամանակ, ՀԴՄ գրանցված լինելու տեղեկատվությունը հասանելի է հարկային մարմնի տեղեկատվական բազայում, ինչը հնարավորություն է տալիս վարչարարության ընթացքում պարզելու, արդյոք տվյալ վայրի հասցեով առկա է սահմանված պահանջները բավարարող ՀԴՄ, թե՝ ոչ: |

1. Բրեյերն ընդդեմ Գերմանիայի, թիվ 50001/12, 30 հունվար 2020

 <https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22itemid%22:[%22002-12697%22]}> [↑](#footnote-ref-1)
2. Ֆ.Ն.Ա.Ս.Ս. և այլոք ընդդեմ Ֆրանսիայի, 18 հունվար 2018

 <https://hudoc.echr.coe.int/fre#{%22itemid%22:[%22002-11815%22]}> [↑](#footnote-ref-2)
3. Ա. Պ., Գարսոնը և Նիկոտն ընդդեմ Ֆրանսիայի, 6 ապրիլ 2017

 <http://hudoc.echr.coe.int/eng?i=002-11618>

Վոն Հաննովերն ընդդեմ Գերմանիայի [↑](#footnote-ref-3)
4. <https://hudoc.echr.coe.int/eng#{%22dmdocnumber%22:[%22699729%22],%22itemid%22:[%22001-61853%22]}> [↑](#footnote-ref-4)
5. <https://hudoc.echr.coe.int/fre#{%22languageisocode%22:[%22ENG%22],%22kpthesaurus%22:[%22268%22,%22107%22,%22262%22,%22329%22,%22333%22,%22358%22,%22365%22,%22376%22,%22391%22,%22319%22,%22557%22,%22558%22,%22556%22],%22documentcollectionid2%22:[%22GRANDCHAMBER%22]}> [↑](#footnote-ref-5)