



**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ  
ՏԵՍՉԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

Երևան, Կառավարական փուն 1

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ**

(«Ակթրեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերության 18.01.2017թ. վարչական բողոքը բավարարելու մասին)

**Ք. ԵՐԵՎԱՆ**

**«17» փետրվարի 2017թ.**

ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովը՝ ի դեմս ՀՀ վարչապետ Կարեն Կարապետյանի, ուսումնասիրելով ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշումն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ «Ակթրեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերության 18.01.2017թ.-ի բողոքը՝

**Պ Ա Ր Զ Ե Ց**

**1. Բողոքի էությունը և ներկայացված պահանջը.**

«Ակթրեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերությունը 16.12.2016թ.-ին բողոք է ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովին, որը մուտքագրվել է ՀՀ կառավարության աշխատակազմ:

Բողոքի ուսումնասիրությամբ պարզվել է, որ այն ներկայացվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի հարկային տեսչության դեմ, իսկ բողոքի եզրափակիչ մասում ներկայացվել է պահանջ՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի տարածքային հարկային տեսչության 31.08.2016թ. կայացված թիվ 2131366 վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ:

Վերոգրյալի արդյունքում՝ հիմք ընդունելով «Տեսչական մարմինների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 70-րդ հոդվածի 2-րդ և 4-րդ մասերի, 75-րդ հոդվածի 1-ին

մասի, 33-րդ հոդվածի մասի պահանջները, բողոքը վերադարձվել է «Ակթերեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերությանը՝ ձևական սխալները շտկելու նպատակով:

Նշվածի արդյունքում «Ակթերեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերությունը 18.01.2017թ.-ին կրկին բողոք է ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովին՝ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշումն անվավեր ճանաչելու և միջնորդություն՝ ժամկետի բաց թողումը հարգելի ճանաչելու վերաբերյալ:

«Ակթերեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերությունը (այսուհետ նաև՝ Ընկերություն կամ Բողոք բերած անձ) 18.01.2017թ.-ին բողոք է ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով (այսուհետ՝ նաև Հանձնաժողով)՝ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի (այսուհետ՝ նաև Գանգատարկման հանձնաժողով)՝ 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշումն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ:

Բողոքը մուտքագրվել է ՀՀ կառավարության աշխատակազմ 18.01.2017թ.-ին, իսկ Հանձնաժողովի քարտուղարություն՝ 20.01.2017թ.-ին:

Բողոք բերած անձը հայտնել է, որ 02.09.2016թ. թիվ 35783-16 գրությամբ Գանգատարկման հանձնաժողովին բողոքարկել է ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի Կենտրոնի հարկային տեսչության (այսուհետ՝ նաև Կենտրոնի ՀՏ) 31.08.2016թ. թիվ 2131366 ստուգման ակտով (այսուհետ՝ նաև Ակտ) Ընկերության նկատմամբ 150.000 ՀՀ դրամի չափով տուգանքի կիրառման իրավաչափությունը:

Գանգատարկման հանձնաժողովի 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշմամբ բերված գանգատը մերժվել է և ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

Բողոք բերած անձը որպես բողոքի փաստական և իրավական հիմքեր նշել է, որ՝

- տուգանքն առաջադրելիս Կենտրոնի ՀՏ-ի կողմից անտեսվել է այն փաստը, որ ստուգման ընթացքում կատարված հսկիչ գնման պահին Ընկերության հսկիչ-դրամարկղային մեքենան (այսուհետ՝ նաև ՀԴՄ) ունեցել է ծրագրային խափանում: Ի հիմնավորումն նշվածի, Բողոք բերած անձի կողմից բողոքին կից ներկայացվել է տեսաձայնագրություն, որում ըստ վերջինիս, երևում է, որ հարկային տեսուչների կողմից երկար ժամանակ է պահանջվում «Z» հաշվետվության դուրս բերման համար, ինչը հենց պայմանավորված է եղել վերոհիշյալ խափանմամբ: Արդյունքում չի պահպանվել

վարչական վարույթի շրջանակներում առկա բոլոր հանգամանքների ու ապացույցների օբյեկտիվ, բազմակողմանի և լրիվ քննության՝ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված պահանջը:

- ստուգումն իրականացնող տեսուչներն իրենց հորդորներով միտումնավոր նպաստել են, որպեսզի Ընկերության աշխատակիցներն այնուամենայնիվ իրականացնեն վաճառքն առանց ՀԴՄ կտրոնի՝ հայտնելով, որ դա խնդիր չէ և խոստանալով կտրոնի հետևից վերադառնալ ավելի ուշ (բողոք բերած անձը պնդել է նաև, որ ասվածը ևս հիմնավորվում է տեսագրությամբ): Այսինքն, Կենտրոնի ՀՏ աշխատակիցներն ունեցել են տնտեսվարող սուբյեկտին ցանկացած գնով տուգանելու շահագրգռվածություն, ինչն ըստ Բողոք բերած անձի, հակասում է Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանի բազմիցս արտահայտված այն դիրքորոշումներին, որ պետական մարմինների ներկայացուցիչներին արգելվում է այնպիսի գործողությունների կատարումը, որոնք անձանց մղում են իրավախախտման՝ հետագայում դրա համար անձին մեղադրելու և պատասխանատվության ենթարկելու համար:

- Ակտով Ընկերությանն առաջադրված տուգանքն իրավաչափ չէ, քանի որ ստուգման և ուսումնասիրության հիմքում դրված հանձնարարագրերը տրվել են ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված պահանջների, մասնավորապես՝ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ՝ նաև Օրենք) 2-րդ հավելվածի 1.3-րդ և 1.4-րդ կետերի խախտմամբ: Նշված օրենքի 2-րդ հավելվածի 1.3-րդ կետով թվարկվում են հսկիչ գնում կատարելու հիմքերը, իսկ նույն հավելվածի 1.4-րդ կետով սահմանված է, որ հարկային մարմնի ղեկավարի կամ հարկային տեսչության պետի կողմից տրված գրավոր հանձնարարագրերում նշվում են հսկիչ գնում կատարելու հիմքերը: Մինչդեռ, Կենտրոնի ՀՏ պետի 15.08.2016թ. թիվ 2224966 և 24.08.2016թ. թիվ 2131366 հանձնարարագրերում այդ հիմքերը նշված չեն: Ինչ վերաբերում է Օրենքին, որը հանձնարարագրում նշվել է որպես ուսումնասիրության անցկացման հիմք, ապա այդ նշումը որպես հիմք կրում է ակնհայտ ձևական բնույթ:

- Ընկերությունում հարկային պարտավորությունների հաշվարկման նպատակով հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ապրանքների, առարկաների, աշխատանքների, ծառայությունների գների, ՀՀ-ում ռեզիդենտների ու ոչ ռեզիդենտների կողմից իրականացվող արժույթային գործարքների վերահսկողության և ՀԴՄ-ների շահագործման կանոնների պահպանման **ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում)** կատարելու

վերաբերյալ 15.08.2016թ. թիվ 2224966 հանձնարարագիրը տրվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի կողմից, թեև վերջինս նման հանձնարարագիր տալու լիազորությամբ օժտված չէ: Արդյունքում խախտվել են Օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ պարբերության պահանջները՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ նշված պարբերությամբ նախատեսված է հանձնարարագրի տրման լիազորության փոխանցումը հարկային տեսչության պետին ՀԴՄ-ների կիրառման ստուգումների, բայց ոչ ուսումնասիրությունների դեպքում:

Եթե անգամ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետին նման լիազորությունը բխում է Օրենքի 2-րդ հավելվածի 1.4.-րդ կետի բովանդակությունից, ապա «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի 5-րդ և 7-րդ մասերի ուժով Օրենքի 2-րդ հավելվածի վերոնշյալ կետը չի կարող հակասության մեջ դրվել նույն օրենքի ընդհանուր բնույթ ունեցող հոդվածների հետ, իսկ նման հակասության առկայության դեպքում այն պետք է մեկնաբանվի հոգուտ տնտեսվարող սուբյեկտի՝ հաստատելով, որ Կենտրոնի ՀՏ պետի հանձնարարագիրը տրվել է վերջինիս իրավասության շրջանակներից դուրս:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Բողոք բերած անձը «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի հիմքով խնդրել է անվավեր ճանաչել Գանգատարկման հանձնաժողովի՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2016թ. թիվ 2131366 ստուգման ակտն անփոփոխ թողնելու մասին 04.10.2016թ. թիվ 27/6 որոշումը և վերացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2016թ. թիվ 2131366 ստուգման ակտը:

## **2. Մասնակցի դիրքորոշումը.**

Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը հստակեցնելու նպատակով Հանձնաժողովը 2017թ.-ի փետրվարի 17-ին անցկացրել է լսումներ, որին ներկայացել էր Ընկերության կողմից լիազորված անձ Տիգրան Սարգսյանը:

Վերջինս լսումների ընթացքում հայտնեց, որ պնդում է Ընկերության կողմից ներկայացված դիրքորոշումը, վերահաստատում է այն հանգամանքը, որ Ընկերությունը երբևէ չի փորձել աշխատել օրենքի պահանջների խախտմամբ, իսկ վիճարկվող ստուգման շրջանակներում իրականում ընկերության կողմից փորձ է արվել տպել ՀԴՄ կտրոնը, որը սակայն տվյալ պահին հնարավոր չի եղել ՀԴՄ սարքի խափանման արդյունքում:

### **3. Բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը.**

Բողոք բերած անձի և ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից Հանձնաժողովին ներկայացված փաստաթղթերի ուսումնասիրության արդյունքում գտնում ենք, որ սույն բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստական հանգամանքները.

- Կենտրոնի ՀՏ պետի 15.08.2016թ. թիվ 2224966 հանձնարարագրի հիման վրա հարկային պարտավորությունների հաշվարկման նպատակով կատարվել է հարկային մարմնի կողմից իրականացվող ապրանքների, առարկաների, աշխատանքների, ծառայությունների, գների, ՀՀ-ում ռեզիդենտների ու ոչ ռեզիդենտների կողմից իրականացվող արժույթային գործարքների վերահսկողության և **ՀԴՄ-ների շահագործման կանոնների պահպանման ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում):**

- Վերոնշյալ ուսումնասիրության արդյունքում 22.08.2016թ. կազմվել է թիվ 2224966 արձանագրությունը, որի համաձայն, ք. Երևան, Բաղրամյան 31ա, թիվ 23 ոչ բնակելի տարածք հասցեում գործող «Ալթերեյդ-Առմ» ՍՊԸ-ից կատարված հսկիչ գնման դիմաց կատարվել է կանխիկ վճարում 197.000 ՀՀ դրամի չափով: Կատարված գնման արժեքը գանձապահի կողմից չի մուտքագրվել ՀԴՄ և ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել:

Արդյունքում արձանագրվել է, որ տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշման (այսուհետ՝ նաև Որոշում) 2-րդ հավելվածով սահմանված «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կարգ»-ի (այսուհետ՝ Կարգ) 17-րդ և 23-րդ կետերի պահանջները, ուստի առկա է նույն կարգի 40-րդ կետի 2-րդ ենթակետով նկարագրված խախտումը:

Արձանագրությունը ստորագրվել է Ընկերության տնօրեն Մարգալետ Ղազարյանի կողմից, և առկա է նշում վերջինիս կողմից առարկություններ ունենալու վերաբերյալ:

- Կենտրոնի ՀՏ պետի 24.08.2016թ. թիվ 2131366 հանձնարարագրի հիման վրա 25.08.2016թ.-ին իրականացվել է ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգում:

- Ստուգման արդյունքում 26.08.2016թ.-ին կազմվել է ստուգման ակտի նախագիծ, որը ներկայացվել է Ընկերությանը:

- Ընկերությունը 30.08.2016թ.-ին ստուգման ակտի նախագծի վերաբերյալ ներկայացրել է առարկություններ՝ խնդրելով չեղյալ համարել 26.08.2016թ.-ի թիվ 2131366 ստուգման ակտի նախագիծը:

- 31.08.2016թ.-ին կազմվել է թիվ 2131366 ստուգման ակտը, որի հիմքում դնելով Կենտրոնի ՀՏ պետի 15.08.2016թ. թիվ 2224966 հանձնարարագրով կատարված հսկիչ գնման ուսումնասիրության արդյունքում կազմված թիվ 2224966 արձանագրությունը Ընկերության վճարմանն առաջադրվել է «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված տուգանք՝ 150.000 ՀՀ դրամ գումարի չափով:

- Ընկերությունը 02.09.2016թ.-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովին ներկայացրել է բողոք ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2016թ. թիվ 2131366 ստուգման ակտի դեմ:

- Գանգատարկման հանձնաժողովի 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշմամբ Ընկերության գանգատը մերժվել է, այն է՝ 150.000 ՀՀ դրամ գումարի չափով տուգանքի վերաբերյալ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2016թ. թիվ 2131366 ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

#### **4. Պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ.**

Բողոքի և դրա քննարկման համար էական նշանակություն ունեցող փաստական հանգամանքների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ **բողոքը հիմնավոր է և ենթակա է բավարարման** հետևյալ հիմնավորմամբ.

Հանձնաժողովը գտնում է, որ սույն վարույթի քննության տեսանկյունից էական նշանակություն ունեն հետևյալ փոխկապակցված հանգամանքների պարզումը՝

- արդյո՞ք Գանգատարկման հանձնաժողովը պատշաճ գնահատման է արժանացրել Բողոք բերած անձի կողմից ներկայացված փաստարկը՝ ՀԴՄ-ի ծրագրային խափանման վերաբերյալ.

- արդյո՞ք Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից քննարկվել է այն հանգամանքը, որ վարչական մարմնի աշխատակիցների կողմից ստուգման տարածքը լքելու և վերադառնալու ժամանակահատվածում Ընկերության կողմից կատարվել է որևէ այլ գործարք՝ հիմք ընդունելով Ընկերության այն փաստարկը, որ իրենց կողմից փորձ չի արվել կատարել գործարք առանց ՀԴՄ-ի պատշաճ կիրառման, այլ շարունակաբար փորձ է արվել կատարել նշված գործողությունը, որի անհնարիությունը ՀԴՄ սարքի ծրագրային խափանման պատճառով հիմնավորվում է նաև հարկային մարմնի

աշխատակիցների կողմից տևական ժամանակ «Z» հաշվետվությունը տպելու անհնարինությունը:

Գանգատարկման հանձնաժողովի 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշման ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից պատշաճ և բավարար չեն ուսումնասիրվել գանգատ ներկայացրած անձի փաստարկները՝ կապված ՀԴՄ-ի ծրագրային խափանման հետ, որպիսի պարագայում շարունակում է վիճահարույց հանդիսանալ նաև այն փաստը, որ իրականում Ընկերության աշխատակիցները չեն հրաժարվել ՀԴՄ-ի կիրառումից և նկատի ունենալով այսպես կոչված գնորդների հայտարարությունը վերադառնալու և ՀԴՄ կտրոնը վերցնելու վերաբերյալ, իսկ այնուհետև նաև վերջիններիս կարճաժամկետ վերադարձից հետո իրենց իսկ կողմից «Z» հաշվետվությունը տպելու բարդությունը, որն ըստ էության իրապես վկայում է ՀԴՄ-ի ծրագրային խափանման հանգամանքի առկայության մասին, կասկածի տակ է դնում Ընկերությանը վերագրված ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշման 2-րդ հավելվածով սահմանված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կարգով սահմանված պահանջների խախտման՝ որպես ավարտված գործողության առկայությունը:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն, վարչական մարմնի կողմից քննարկվող փաստական հանգամանքների վերաբերյալ անձի ներկայացրած տվյալները, տեղեկությունները համարվում են հավաստի բոլոր դեպքերում, քանի դեռ վարչական մարմինը հակառակը չի ապացուցել: Եթե վարչական մարմինը հիմնավոր կասկածներ ունի անձանց ներկայացրած տվյալների, տեղեկությունների իսկության վերաբերյալ, ապա ինքը պարտավոր է ինքնուրույն և իր հաշվին ձեռնարկել միջոցներ՝ դրանց իսկության մեջ հավաստիանալու համար:

Իր հերթին, Ընկերության վերոհիշյալ փաստարկման ոչ լիարժեք քննության պարագայում Հանձնաժողովը գտնում է, որ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից խախտվել է նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածով սահմանված փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկման պահանջը, որի արդյունքում վարչական մարմինը պարտավոր էր բացահայտել գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակցի օգտին առկա հանգամանքները:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի համաձայն, անվավեր է առոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է օրենքի խախտմամբ:

Վերոգրյալի արդյունքում՝ ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76-րդ հոդվածի 4-րդ մասի, 1-ին մասի «ա» կետի պահանջներով՝

### Ո Ր Ո Շ Ե Ց

1. «Ակթրեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերության 18.01.2017թ.-ի բողոքը բավարարել. անվավեր ճանաչել ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 04.10.2016թ.-ի թիվ 27/6 որոշումը և կայացնել նոր վարչական ակտ հետևյալ բովանդակությամբ. ««Ակթրեյդ-Առմ» ՍՊ ընկերության գանգատը բավարարել. անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 31.08.2016թ. թիվ 2131366 ստուգման ակտը»:

2. Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում ակտի ընդունման մասին վարչական վարույթի մասնակցին իրազեկելուն հաջորդող օրվանից և կարող է բողոքարկվել դատական կարգով:

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝

ԿԱՐԵՆ ԿԱՐԱՊԵՏՅԱՆ