



**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՏԵՍՉԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

Երևան, Կառավարական տուն 1

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ

(«Ակադեմիա» ՍՊ ընկերության 28.02.2017թ. վարչական բողոքը մերժելու մասին)

Ք. ԵՐԵՎԱՆ

«29» ՄԱՐՏԻ 2017թ.

ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովը՝ ի դեմս հանձնաժողովի նախագահ ՀՀ կառավարության աշխատակազմի ղեկավար-նախարար Դավիթ Հարությունյանի, ուսումնասիրելով ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 07.02.2017թ.-ի թիվ 6/5 որոշումն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ «Ակադեմիա» ՍՊ ընկերության 28.02.2017թ.-ի բողոքը՝

Պ Ա Ր Զ Ե Ց

1. Բողոքի էությունը և ներկայացված պահանջը.

«Ակադեմիա» ՍՊ ընկերությունը (այսուհետ՝ նաև Ընկերություն կամ Բողոք բերած անձ) 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) 07.02.2017թ.-ի թիվ 6/5 որոշումն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ:

Բողոքը մուտքագրվել է Հանձնաժողովի քարտուղարություն 28.02.2017թ.-ին:

Բողոք բերած անձը հայտնել է, որ 30.12.2016թ. թիվ 56689-16 գրությամբ Գանգատարկման հանձնաժողովին բողոքարկել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի հարկային

տեսչության (այսուհետ՝ նաև Արաբկիրի ՀՏ) 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ստուգման ակտով (այսուհետ՝ նաև Ակտ) Ընկերությանը որպես տուգանք 150.000 ՀՀ դրամի հարկային պարտավորության առաջադրման իրավաչափությունը:

Գանգատարկման հանձնաժողովի 07.02.2017թ.-ի թիվ 6/5 որոշմամբ բերված գանգատը մերժվել է և Ակտը թողնվել է անփոփոխ:

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

- Ակտով Ընկերությանն առաջադրված տուգանքը իրավաչափ չէ, քանի որ ընդունվել է օրենքի պահանջների խախտմամբ: Մասնավորապես, կոպտորեն խախտվել է հանձնարարագիրը տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին հանձնելու՝ օրենքով սահմանված ընթացակարգը: Ընկերության տնօրենին օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետում չի տրամադրվել հանձնարարագրի օրինակը, ինչը զրկել է վերջինիս հարկային տեսուչների իրավասությունը ստուգելու և նրանց կողմից արձանագրված խախտումը հերքելու հնարավորությունից: Մինչդեռ, ՎԴ/5848/05/08 վարչական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանի կողմից 04.03.2011թ. որոշմամբ արտահայտած իրավական դիրքորոշման համաձայն՝ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ կետով նախատեսված ստուգման անցկացման մասին ծանուցելու պարտականությունը հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների շահագործման կանոնների պահպանության հետ կապված ստուգումներին չի վերաբերում, սակայն դա չի նշանակում, որ ստուգում իրականացնող անձն ընդհանրապես չպետք է փնտրեսավարող սուբյեկտին ներկայացնի ստուգման հանձնարարագիրը: Մասնավորապես՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ այնուամենայնիվ, փնտրեսավարող սուբյեկտը մինչ ստուգումը փաստացի սկսելը իրավունք ունի ծանոթանալու ստուգման հանձնարարագրին՝ ստուգելու համար ստուգում իրականացնող համապատասխան անձի լիազորությունների առկայությունը: Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների ստուգումը սկսվում է ոչ թե գնման, այլ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, շահագործման կանոնների ստուգման (հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի հետ կապված գործողությունների կատարման) պահից, որը ենթադրում է նաև համապատասխան ստուգվող փնտրեսավարող սուբյեկտի տեղեկացվածություն՝ ստուգման մասին: Ավելին, ստուգման ակտում արձանագրված խախտման նկարագրությունից երևում է, որ

հանձնարարագիրը ներկայացվել է տնտեսավարող սուբյեկտի աշխատակցի ծանոթացմանը, ով ՍՊԸ-ի անունից հանդես գալու իրավասություն չունի: Մինչդեռ, որևէ իրավական ակտով նման կարգավորում նախատեսված չէ:

- Ընկերության կողմից ստացվել է Արաբկիրի ՀՏ պետի 07.12.2016թ. թիվ 8782 գրությունն առ այն, որ տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանը հրաժարվել է ստանալ հանձնարարագիրը, ուստի այն ուղարկվում է գրությանը կից: Գրության մեջ նշված տեղեկատվությունն իրականությանը չի համապատասխանում: Դրանով փորձ է արվել ուղղել հարկային տեսուչների ապօրինի գործողությունները:

- Գանգատարկման հանձնաժողովը հաստատված է համարել փաստեր, որոնց մասին որևէ ապացույց առկա չէ: Մասնավորապես, ըստ Գանգատարկման հանձնաժողովի և հարկային տեսուչների բանավոր հայտարարությունների՝ վերջիններս զանգահարել են տնտեսավարող սուբյեկտի տնօրենին՝ խնդրելով ներկայանալ, սակայն վերջինս հայտնել է, որ չի կարող ներկայանալ: Մինչդեռ, նշվածի վերաբերյալ գործում որևէ ապացույց առկա չէ: Արդյունքում խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 38-րդ հոդվածի 1-ին մասը և 42-րդ հոդվածի 1-ին մասը:

Անդրադառնալով հարկային տեսուչների կողմից կազմած արձանագրությանը՝ Բողոք բերած անձի դիրքորոշման համաձայն այն կազմվել է հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների (այսուհետ՝ նաև ՀԴՄ) կիրառման ճշտության ստուգման անցկացման օրից ավելի ուշ, քանի որ ոչ՝ ստուգման ակտի նախագծում, ոչ՝ էլ ստուգման ակտում այդ մասին որևէ տեղեկատվություն առկա չէ: Վերոնշյալ արձանագրությունը ստուգման ակտի նախագծին կցված չի եղել, ինչը ևս հաստատում է արձանագրության՝ այդ պահին դեռևս կազմված չլինելու հանգամանքը: Եթե նույնիսկ այն կազմված է եղել, ապա ստուգման ակտի նախագծի հետ մեկտեղ չի ներկայացվել տնտեսավարող սուբյեկտի տնօրենին: Ավելին, արձանագրությունն առ այսօր չի ներկայացվել տնտեսավարող սուբյեկտի տնօրենին:

- Գանգատարկման հանձնաժողովի դիրքորոշումն առ այն, որ ՀՀ վճարել դատարանի կողմից որոշման կայացման պահին «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով (այսուհետ՝ նաև Օրենք) պատշաճ ծանուցման (առձեռն կամ փոստով) մասին դրույթը նախատեսված չէր,

որևէ նշանակություն չունի, քանի որ ՀՀ վճռաբեկ դատարանը կարևոր է համարել հանձնարարագիրը տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին ներկայացնելու պահը, այլ ոչ թե դրա ձևը: Ուստի, հանձնարարագիրը պետք է տնտեսավարող սուբյեկտին տրամադրվեր հենց ՀՀ վճռաբեկ դատարանի որոշմամբ սահմանված պահին: Բացի այդ, ստուգման պրոցեսը որևէ կերպ չի տուժի, եթե «Z» հաշվետվությունը դուրս բերվի տնտեսավարող սուբյեկտին պատշաճ ծանուցելուց հետո:

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 Արաբկիրի ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ստուգման ակտն անփոփոխ թողնելու մասին 07.02.2017թ. թիվ 6/5 որոշումը և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ստուգման ակտը:

2. Մասնակցի դիրքորոշումը.

Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը հստակեցնելու նպատակով Հանձնաժողովը 2017թ.-ի մարտի 29-ին անցկացրել է լսումներ, որին ներկայացել էին Ընկերության ներկայացուցիչներ Ռուստամ Բադասյանը և Արամ Օրբեյանը:

Ռ. Բադասյանը պնդեց բողոքով ներկայացված պահանջը՝ ավելացնելով, որ կիրառելի է այն կանոնը, համաձայն որի՝ տնտեսավարող սուբյեկտի պատասխանատու անձը պետք է տեղեկացված լինի իր մոտ ստուգման անցկացման մասին այն պահից, երբ սկսվում է հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի հետ համապատասխան գործողության կատարումը:

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.

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ պետի 28.11.2016թ. թիվ 2134916 հանձնարարագրի հիման վրա «Ակադեմիա» ՍՊԸ-ում իրականացվել է ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգում:

- Ստուգումն իրականացրած հարկային տեսուչների կողմից 07.12.2016թ.-ին ստուգման ընթացքում կազմվել է «Տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կողմից ստուգման հանձնարարագիրը ստանալուց հրաժարվելու կամ բացակայելու մասին» արձանագրություն (այսուհետ՝ նաև Արձանագրություն), որի համաձայն Ընկերության տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանը բացակայում էր:

- Ընկերության տնօրենին ուղարկվել է Արաբկիրի ՀՏ պետի 07.12.2016թ. թիվ 8782 գրությունը, որով վարչական մարմինը հայտնել է, որ տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանը հրաժարվել է հանձնարարագրին ծանոթանալուց և իր օրինակը ստանալուց, ուստի այն ուղարկվում է գրությանը կից:

- Ստուգման արդյունքում 15.12.2016թ.-ին կազմվել է ստուգման ակտի նախագիծ, որը ներկայացվել է Ընկերությանը:

- Նախագիծը ստորագրվել է Ընկերության տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանի կողմից, և առկա է նշում վերջինիս կողմից առարկություններ ունենալու վերաբերյալ:

- Ստուգման արդյունքում 23.12.2016թ.-ին կազմվել է ստուգման թիվ 2134916 ակտը, որի համաձայն. «հարկային տեսուչ Ս. Մկրտչյանի կողմից «Ակադեմիա» ՍՊԸ-ին պատկանող՝ ք. Երևան, Վազգեն Սարգսյան 13/135 հասցեում գտնվող հանրային սննդի կետում 07.12.2016թ. ժամը 11:05-ին կատարվեց կանխիկ վճարում 2500 ՀՀ դրամի չափով՝ 2 բաժակ թեյի և մեկ կտոր խմորեղենի համար: Կատարված գնման արժեքն ընկերության աշխատակցի կողմից չմուտքագրվեց ՀԴՄ և ՀԴՄ կտրոն չտրամադրվեց: Ստուգում անցկացնող հարկային ծառայողների կողմից ներկայացվեցին ծառայողական վկայականները և ստուգման հանձնարարագիրը՝ ծանոթացման: Այնուհետև, ժամը 11.10-ին ՀԴՄ-ից դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն 3.000 ՀՀ դրամ ընդհանուր գումարով, որում ներառված չէր կատարված վճարման արժեքը: Այնուհետև, կատարված 2.500 ՀՀ դրամ վճարման գումարը մուտքագրվեց ՀԴՄ և դուրս բերվեց «Z» հաշվետվություն՝ 5.500 դրամ ընդհանուր գումարով: Ստուգմամբ պարզվեց, որ խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշմամբ հաստատված ՀԴՄ շահագործման կանոնների հավելված 2-ի 40-րդ կետերի պահանջները: Արդյունքում,

տնտեսավարող սուբյեկտին «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված կարգով առաջադրվում է տուգանք՝ 150.000 ՀՀ դրամ գումարի չափով տուգանք»:

- Ընկերությունը 30.12.2016թ.-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովին ներկայացրել է բողոք՝ Արաբկիրի ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ստուգման ակտն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ:

- Հաշվի առնելով Ակտի բողոքարկման արդյունքում դրա կատարման կասեցումը օրենքի ուժով, Ընկերությունը դիմել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահին՝ խնդրելով հանձնարարել համապատասխան ստորաբաժանումներին չձեռնարկել որևէ գործողություն վարչական ակտի կատարման ուղղությամբ, մասնավորապես, ընկերության պաշտոնատար անձանց նկատմամբ վարչական վարույթներ չհարուցել:

- Գանգատարկման հանձնաժողովի 07.02.2017թ.-ի թիվ 6/5 որոշմամբ Ընկերության գանգատը մերժվել է, Արաբկիրի ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

4. Պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ.

Բողոքի և դրա քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստական հանգամանքների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ **բողոքն անհիմն է և ենթակա է մերժման** հետևյալ հիմնավորմամբ.

Բողոք բերած անձի կողմից ի հիմնավորումն բողոքի որպես հիմնական փաստարկ մատնանշվել է այն հանգամանքը, որ Ընկերության տնօրենին **օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետում չի տրամադրվել հանձնարարագրի օրինակը**, ինչը գրկել է վերջինիս հարկային տեսուչների իրավասությունը ստուգելու և նրանց կողմից արձանագրված խախտումը հերքելու հնարավորությունից:

Այս կապակցությամբ Հանձնաժողովն անհրաժեշտ է համարում անդրադառնալ գործի քննության համար էական հանդիսացող հետևյալ հարցադրումներին՝

1. ստուգումն իրականացնող անձինք ունե՞ին արդյոք օրենքով սահմանված պարտականություն՝ նախքան գնումը հանձնարարագիրը ներկայացնել տնտեսավարող սուբյեկտին.

2. տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող անձի ներկայությունը հանդիսանում է արդյոք ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգման պարտադիր պայման.

3. հանձնարարագիրը փոստով ուղարկելը հանդիսացել է արդյոք տրամադրման պատշաճ ձև, թե՛ ոչ:

Վերոգրյալի առնչությամբ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ստուգումն իրականացնող անձինք չեն կրել նախքան գնում կատարելը հանձնարարագիրը տնտեսավարող սուբյեկտին ներկայացնելու պարտականություն, տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող անձի բացակայությունը խոչընդոտ չէ ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգումն իրականացնելու համար, իսկ հանձնարարագրի տրամադրումը փոստային առաքմամբ հանդիսանում է հանձնարարագրի ներկայացման պատշաճ ձև՝ հետևյալ հիմնավորմամբ.

Օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ հրամանի կամ հանձնարարագրի երկու օրինակը, ստուգումն սկսելուց առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ, պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով) ներկայացվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին, **բացառությամբ ... հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման ... ճշտությանն ուղղված դեպքերում իրականացվող ստուգումների:**

ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտությանն ուղղված ստուգումն ըստ էության հանդիսանում է ստուգման առանձնահատուկ տեսակ: Ստուգման նշված տեսակի դեպքում դրա արդյունավետությունն ապահովելու տեսանկյունից օպերատիվությունը, արագությունը և գաղտնիությունը հանդիսանում են ոչ միայն անհրաժեշտ, այլև պարտադիր պայմաններ: Մասնավորապես, ակնհայտ է, որ տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կողմից ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտությանն ուղղված առաջիկա ստուգման, մասնավորապես՝ հսկիչ-դրամարկղային կտրոն տրամադրելու փաստը ստուգելու նպատակով կատարվելիք գնման վերաբերյալ նախօրոք տեղեկացված լինելու արդյունքում ստուգումն ըստ էության իր նպատակին չի ծառայի: Հենց այդ հանգամանքը հաշվի առնելով՝ օրենսդիրը սահմանել է բացառություն՝ ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգման դեպքում ազատելով հարկային մարմինն հանձնարարագիրը առնվազն 3 աշխատանքային օր առաջ ստուգվող ընկերությանը տրամադրելու պարտականությունից:

Օրենքի 9-րդ և 10-րդ հոդվածներով սահմանվում են համապատասխանաբար տնտեսավարող սուբյեկտի պաշտոնատար անձանց իրավունքներն ու պարտականությունները:

Օրենքի 10-րդ հոդվածի համաձայն՝ **տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրա կողմից նշանակված (լիազորված) փոխարինող պաշտոնատար անձի բացակայությունը հիմք չի հանդիսանում հարկային մարմնի կողմից սույն օրենքի 4-րդ հոդվածի 3.1-ին մասի 5-րդ կետով նախատեսված ստուգումներ և սույն օրենքի N 4 հավելվածով նախատեսված ուսումնասիրություն չանցկացնելու համար:** Օրենքի 4-րդ հոդվածի 3.1-ին մասի 5-րդ կետում նշված ստուգումների թվում է նաև **ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտությանն ուղղված ստուգումը:**

Փաստորեն, օրենսդիրը տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին վերապահելով իրավունքների որոշակի շրջանակ, ինչպես նաև նրա համար սահմանելով որոշակի պարտականություններ՝ այդպիսով համապատասխան երաշխիքներ է ստեղծել ստուգումների բնականոն ընթացքի ապահովման տեսանկյունից: Միևնույն ժամանակ, Օրենքի 10-րդ հոդվածը տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձի բացակայությունը չի դիտում որպես ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգման իրականացմանը խոչընդոտող պայման, դրանով ևս մեկ անգամ ընդգծելով ստուգման տվյալ տեսակի էության և կարգավորման առանձնահատկությունները:

Գործի փաստերի ուսումնասիրությունից ակնհայտ է, որ թեև տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանը ստուգման օրը բացակայել է, այնուամենայնիվ հարկային տեսուչների կողմից հանձնարարագիրը նույն օրը՝ 07.12.2016թ.-ին թիվ 8782 գրությամբ ուղարկվել է վերջինիս:

Ուստի հիմք ընդունելով այն հանգամանքը, որ Օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի ուժով **հանձնարարագիր ներկայացնելու պատշաճ ձև է հանդիսանում ինչպես այն առձեռն ներկայացնելը, այնպես էլ փոստով ուղարկելը** (սա ուղղակիորեն բխում է նշյալ հոդվածի 3-րդ մասում առկա «պատշաճ ձևով (առձեռն կամ փոստով)» արտահայտության տառացի մեկնաբանությունից) տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի բացակայության, ինչպես նաև նրա կողմից ստուգմանը ներկա գտնվելու և հանձնարարագրին տեղում

ծանոթանալու պարտադիր պայման նախատեսված չլինելու պայմաններում հարկային տեսուչների կողմից պահպանվել է հանձնարարագրի ներկայացման պատշաճ ձևը:

Անդրադառնալով Բողոք բերած անձի այն պնդմանը, որ հանձնարարագիրը ներկայացվել է տնտեսավարող սուբյեկտի աշխատակցի ծանոթացմանը, ով Ընկերության անունից հանդես գալու իրավասություն չունի, ուշադրության է արժանի այն հանգամանքը, որ աշխատակցի կողմից հանձնարարագրին ծանոթանալու փաստը որևէ կերպ չի սահմանափակել տնտեսավարող սուբյեկտի՝ հանձնարարագրին ծանոթանալու իրավունքը՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հանձնարարագիրը նույն օրը պատշաճ ձևով ուղարկվել է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին:

Հետևաբար, հիմք ընդունելով Օրենքի 3-րդ հոդվածի 3-րդ մասի և 10-րդ հոդվածի վերոնշյալ կարգավորումները՝ հիմնավորված չէ Բողոք բերած անձի այն պնդումը, որ հարկային տեսուչների կողմից օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետում չի տրամադրվել հանձնարարագրի օրինակը:

Ինչ վերաբերում է Բողոք բերած անձի կողմից վկայակոչված՝ թիվ ՎԴ/5848/05/08 վարչական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանի կողմից 04.03.2011թ. որոշմամբ արտահայտած իրավական դիրքորոշմանը, ապա Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել հետևյալը.

Հարկ է նկատել, որ թե՛ քննարկվող թիվ ՎԴ/5848/05/08 վարչական գործով և թե՛ սույն գործով հարկային տեսուչների կողմից հանձնարարագիրը ներկայացվել է գնումը կատարելուց հետո: Այս կապակցությամբ ՀՀ վճռաբեկ դատարանն արտահայտել է իրավական դիրքորոշում առ այն, որ *այնուամենայնիվ, տնտեսավարող սուբյեկտը մինչ ստուգումը փաստացի սկսելը իրավունք ունի ծանոթանալու ստուգման հանձնարարագրին՝ ստուգելու համար ստուգում իրականացնող համապատասխան անձի լիազորությունների առկայությունը: ... Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների ստուգումը սկսվում է ոչ թե գնման, այլ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման, շահագործման կանոնների ստուգման (հսկիչ-դրամարկղային մեքենայի հետ կապված գործողությունների կատարման) պահից, որը ենթադրում է նաև համապատասխան ստուգվող տնտեսավարող սուբյեկտի տեղեկացվածություն ստուգման մասին: Սակայն նշված դիրքորոշումից հստակ չի երևում, թե ստուգման այս առանձնահատուկ տեսակի դեպքում ի վերջո որն է հանդիսանում հանձնարարագրի ներկայացման պահը: Ավելին,*

«Վճռաբեկ դատարանն արձանագրելով հանձնարարագիրը գնում կատարելուց հետո, այսինքն՝ ստուգումը փաստացի սկսվելուց հետո հանձնելու փաստը ստորադաս դատարանի կողմից ընկերության հայցի բավարարման հիմքում դնելու հանգամանքը և ի հակադրություն դրա հիմք ընդունելով վերոնշյալ դիրքորոշումը՝ **արդյունքում բավարարել է ՊԵԿ-ի համապատասխան տեսչության վճռաբեկ բողոքը: Հետևաբար, ակնհայտ է, որ նշյալ որոշմամբ «Վճռաբեկ դատարանի կողմից արտահայտած իրավական դիրքորոշումը ի նպաստ Բողոք բերած անձի լինելը հիմնավոր չէ:**

Ինչ վերաբերում է Բողոք բերած անձի կողմից իր բողոքում մատնանշված՝ տնօրեն Վարդանուշ Պետրոսյանի կողմից հանձնարարագիրը ստանալուց հրաժարվելու վերաբերյալ 07.12.2016թ. թիվ 8782 գրությունն իրականությանը չհամապատասխանելու, հարկային տեսուչների կողմից տնտեսավարող սուբյեկտի տնօրենին զանգահարելու և վերջինիս կողմից ներկայանալուց հրաժարվելու փաստի վերաբերյալ վարչական գործում ապացույցների բացակայության, հարկային տեսուչների կողմից Արձանագրությունը ստուգման անցկացման օրից ավելի ուշ կազմելու, այն ստուգման ակտի նախագծին կցված չլինելու, առ այսօր այն տնտեսավարող սուբյեկտի տնօրենին ներկայացված չլինելու վերաբերյալ պնդումներին, Հանձնաժողովը գտնում է, որ դրանք որևէ կերպ չեն ազդում կայացված վարչական ակտի իրավաչափության վրա, քանի որ միակ էական փաստը, որից ելնելով պայմանավորված են եղել վարչական մարմնի գործողությունները, տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարի բացակայությունն է եղել ստուգման իրականացման վայրում, որպիսի հանգամանքը Բողոք բերած անձի կողմից չի վիճարկել:

Վերոգրյալի արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ ներկայացված բողոքի շրջանակներում բացակայում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածով սահմանված վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու հիմքերը:

Անդրադառնալով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Արաբկիրի ՀՏ 23.12.2016թ. թիվ 2134916 ստուգման ակտն անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ Բողոք բերած անձի պահանջին, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այն ըստ էության ածանցյալ է Գանգատարկման հանձնաժողովի որոշումն անվավեր ճանաչելու պահանջից, որպիսի պարագայում Գանգատարկման հանձնաժողովի որոշումն անվավեր ճանաչելու պահանջի մերժումն ինքնըստինքնյան

հանգեցնում է նաև Հարկային տեսչության 27.09.2016թ. ստուգման թիվ 1010870 ակտը վերացնելու պահանջի մերժման:

Այնուամենայնիվ, վերոհիշյալ պահանջն ինքնուրույն դիտարկելու դեպքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ այն ենթակա չէ քննության Հանձնաժողովի կողմից՝ հետևյալ հիմնավորմամբ. «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ՝ Օրենք) 70-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, վարչական կարգով բողոք կարող է ներկայացվել վարչական ակտն ընդունած՝

ա. վարչական մարմնին.

բ. վարչական մարմնի վերադաս վարչական մարմնին:

Նույն հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն, սույն հոդվածի 2-րդ մասի «բ» կետով նախատեսված՝ վարչական մարմնի որոշումները կարող են բողոքարկվել «Տեսչական մարմինների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով նախատեսված բողոքարկման հանձնաժողով:

«Տեսչական մարմինների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, հարկային և մաքսային մարմինների կամ դրանց ծառայողների գործողությունների կամ անգործության վերաբերյալ համապատասխան վերադաս մարմնի որոշումները կարող են բողոքարկվել բողոքարկման հանձնաժողով:

Նշված հոդվածների վերլուծությունից հետևում է, որ Հանձնաժողովին կարող են բողոքարկվել հարկային և մաքսային մարմինների կամ դրանց ծառայողների գործողությունների կամ անգործության վերաբերյալ համապատասխան վերադաս մարմնի որոշումները, որպիսի պարագայում սկզբնական վարչական ակտը որպես Հանձնաժողովին բողոքարկման ենթակա վարչական ակտ դիտարկվել չի կարող:

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

Ո Ր Ո Շ Ե Ց

1. «Ակադեմիա» ՍՊ ընկերության 28.02.2017թ.-ի բողոքը **մերժել**. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 07.02.2017թ. թիվ 6/5 որոշումը թողնել անփոփոխ:

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

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝

ԴԱՎԻԹ ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ