

**ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե**  
**Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով**

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 9/1**

**28 փետրվարի 2014 թ.**

Քննարկվեց Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի 31.01.2014 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 09.01.2014 թ-ի թիվ 1004197/1 վերստուգման ակտի դեմ:

Համաձայն ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագրի Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի մոտ կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության վերստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 09.01.2014 թ-ի թիվ 1004197/1 վերստուգման ակտը (այսուհետ նաև վերստուգման ակտ):

**Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի դիմում-գանգատում բերված փաստարկները.**

03.12.13 թ-ին ներկայացվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագրի օրինակը /հանձնարարագրում օպերիվազոր Վահե Փանոյանի ազգանունը սխալ տպագրման արդյունքում նշվել է Փանոյան, որն անձի նույնացման խնդիր է առաջացնում/, որով հանձնարարվել է կատարել նախորդ ստուգման ընթացքում բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության վերստուգում: Նշված հանձնարարագրում որպես հիմք նշված է նաև ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ քննչական վարչության քննիչ Կ.Հակոբյանի «Վերստուգում նշանակելու մասին» 03.12.2013 թ-ի որոշումը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագրով վերստուգման աշխատանքները փաստացի սկսվել են 12.12.2013 թ-ին, ինչի վերաբերյալ հանձնարարագրի վրա առկա է Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի կողմից կատարված համապատասխան նշագրումը:

10.12.2013 թ-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ 32-րդ բաժնի օպերիվազորները Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ հաշվապահից վերցրել են հայտարարություն-բացատրագիր առ այն, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագրով իրականացվող վերստուգման նպատակով . . . : Այսինքն, դեռ վերստուգման աշխատանքները փաստացի չսկսված վերստուգման աշխատանքները փաստացի սկսվել են 12.12.2013 թ-ին, օպերիվազորները Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի հաշվապահից վերցրել են բացատրություն: Շարադրվածը հանդիսանում է «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի բ/ ենթակետի խախտում: Նշված ենթակետով սահմանված է, որ ստուգումն իրականացնող անձինք իրենց լիազորություններն իրականացնելիս իրավունք ունեն... բ) պահանջել փաստաթղթեր, տվյալներ և այլ տեղեկություններ, բացատրություններ, տեղեկանքներ, որոնք անմիջականորեն առնչվում են իրենց իրավասության շրջանակներում իրականացվող ստուգման նպատակներին:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագրով վերստուգման արդյունքներով 09.01.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 1004197/1 վերստուգման ակտը: Շարադրվածը հանդիսանում է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի խախտում, քանի որ այդ նորմերի համաձայն վարչական վարույթի առավելագույն ժամկետը 30 օր է: Օրենքով կարող են սահմանվել հատուկ 30 օրից կարճ կամ ավելի երկար ժամկետներ:

Վարչական վարույթի ժամկետն սկսվում է դիմումը տվյալ վարչական մարմնում մուտքագրելու օրվանից, իսկ վարչական մարմնի նախաձեռնությամբ ընդունվելիք վարչական ակտերի համար նախաձեռնության օրվանից, այսինքն՝ տվյալ դեպքում ստուգման հանձնարարագրի հրապարակման օրը համարվում է վարչական ակտ

ընդունելուն ուղղված գործունեության նախաձեռնության օր: Նշված վերլուծական մոտեցումն արձանագրված է ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 2009 թ-ի թիվ ՎԴ 1/0097/05/08 վարչական գործով կայացված որոշման «Վճռաբեկ դատարանի պատճառաբանություններն ու եզրահանգումները» մասում:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի համաձայն, անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով:

Ելնելով վերոշարադրյալից, խնդրում Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ն խնդրում է որպես օրենքի խախտմամբ կազմված վարչական ակտ չեղյալ համարել՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ կողմից վերստուգման արդյունքներով 09.01.2014 թ-ին թիվ 1004197/1 վերստուգման ակտը:

### **ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի ներկայացուցիչների և վերստուգման ակտը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ գանգատը հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Գանգատում բերված այն փաստարկը, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագրում օպերիվազոր Վահե Փանոսյանի ազգանունը սխալ տպագրելու արդյունքում նշվել է Փանոյան, չի համապատասխանում իրականությանը: Մասնավորապես, Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.11.2013 թ-ի թիվ 1004197/1 հանձնարարագիրն արձանագրեց, որ հանձնարարագրում օպերիվազոր Վահե Փանոսյանի ազգանունը ճիշտ է նշված՝ նշված է Վահե Փանոսյան, այլ ոչ թե Վահե Փանոյան:

Գանգատում բերված հաջորդ փաստարկի վերաբերյալ, որ Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի մոտ վերստուգումը փաստացի սկսվել է 12.12.2013 թ-ին, սակայն մինչև վերստուգման փաստացի սկսելը վերջինիս հաշվապահից 10.12.2013 թ-ին վերցվել է հայտարարություն-բացատրագիր, ինչը «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի բ/ ենթակետի խախտում է, նշվեց հետևյալը:

Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի հաշվապահի հայտարարություն-բացատրագիրը կրում է հայտարարության բնույթ (այլ ոչ թե բացատրության), քանի որ այն կազմված է միակողմանի՝ դրանում բացակայում են վերստուգումն իրականացնող պաշտոնատար անձանց ստորագրությունները, որով հայտնվել է վարվող հաշվապահական հաշվառման մեջ ստուգումների (վերստուգումների) սկսելու վերաբերյալ գրանցամատյանի բացակայության պատճառով այն չներկայացվելու մասին:

Հանձնաժողովի համոզմամբ Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի հաշվապահի կողմից հայտարարություն-բացատրագրի ներկայացման ամսաթիվը չի կարող դիտվել որպես ստուգումը փաստացի սկսվելու առաջին օր, քանի որ նշված հայտարարությունը տրվել է մինչև ստուգման փաստացի սկսվելը և որևէ առնչություն չունի ստուգման գործընթացի հետ:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «... , ստուգման առաջին օր է համարվում ստուգումը փաստացի սկսելու օրը: Ստուգումը փաստացի սկսելու օր է համարվում ստուգվող օբյեկտում պահվող ստուգման մատյանում համապատասխան գրառում կատարելու օրը»:

Տվյալ դեպքում ստուգման մատյանի բացակայության պայմաններում ստուգման առաջին օր է համարվում ստուգումը փաստացի սկսելու օրը, այն է՝ 12.12.2013 թ-ը, քանի որ վերոգրյալ հայտարարության ներկայացումը չի կարող դիտվել որպես «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 7-

րդ հողվածի ք/ ենթակետով սահմանված ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից իրենց լիազորությունների իրականացման ընթացքում իրացված պահանջ: Բացի այդ, ստուգումը փաստացի 12.12.2013 թ-ից սկսվելու փաստը հաստատվել է նաև Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի կողմից՝ հանձնարարագրի դարձերեսին «Ստուգումը փաստացի սկսվել է» մասում կատարված համապատասխան գրառմամբ:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում նշված այն պնդմանը, որ խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի դրույթները, քանի որ ստուգման հանձնարարագրի հրապարակման օրը համարվել է վարչական ակտ ընդունելուն ուղղված գործունեության նախաձեռնության օր, իսկ վարչական վարույթի առավելագույն ժամկետը 30 օր է, ապա նշվեց հետևյալը:

Հանձնաժողովի անդամները նշեցին, որ քննարկվող դեպքում կիրառելի են ոչ թե «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի, այլ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները՝ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն. «Առանձին տեսակի վարչական վարույթների առանձնահատկությունները սահմանվում են օրենքներով և Հայաստանի Հանրապետության միջազգային պայմանագրերով»:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. «Սույն օրենքը կարգավորում է Հայաստանի Հանրապետությունում կամ օտարերկրյա պետություններում գրանցված և Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործունեություն իրականացնող առևտրային կամ ոչ առևտրային կազմակերպություններում, հիմնարկներում (այդ թվում՝ օտարերկրյա իրավաբանական անձի), իրավաբանական անձի մասնաճյուղում կամ ներկայացուցչությունում, տեղական ինքնակառավարման մարմիններում, ինչպես նաև անհատ ձեռնարկատերերի (այսուհետ՝ տնտեսավարող սուբյեկտներ) գործունեության ստուգումների և ուսումնասիրությունների կազմակերպման և անցկացման հետ կապված հարաբերությունները, ինչպես նաև սահմանում է դրանց իրականացման միասնական կարգը»:

Հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցներն արձանագրեց, որ Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի մոտ վերստուգումն իրականացվել է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված դրույթներին համապատասխան:

Չնայած նրան, որ Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի գանգատում անդրադարձ չի կատարվել վերստուգման ակտի բովանդակային անհամաձայնություններին, Հանձնաժողովն անդրադարձավ նաև վերստուգման ակտով ԱԱՀ-ի գծով առաջադրված պարտավորությանը: Մասնավորապես նշվեց, որ 2012 թ-ի 1-ին, 2-րդ, 3-րդ եռամսյակների և 2013 թ-ի 1-ին, 3-րդ ամիսների համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկների 17Ա տողերում ԱԱՀ-ի դեբետներն ավել են արտացոլվել, համապատասխանաբար՝ 6.638.839 դրամ, 8.262.873 դրամ, 11.400.850 դրամ, 315.823 դրամ և 2.491.933 դրամ գումարների չափով:

Վերստուգմամբ պարզվել է, որ դրանք արդյունք են «Կոկա-կոլա հելլենիկ բոլդինգ քամ. Արմեն.» և «ՌԴԴ Հանքային ջրերի գործարան» ՓԲ ընկերություններից կատարված ձեռքբերումների դիմաց ստացված էլեկտրոնային հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման՝ առանց «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածին համապատասխան հարկային մարմնին տեղեկությունների ներկայացման:

2012 թ-ի չորրորդ եռամսյակի համար ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկի 19 <բ> տողում արտացոլված հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը վերստուգմամբ կազմել է 24.115.645 դրամ: Վերստուգմամբ պարզվել է նաև, որ ԱԱՀ-ի հաշվանցման իրավունքը տվյալ եռամսյակում ձևավորվել է ստացված էլեկտրոնային հարկային հաշիվների վավերացման



արդյունքում, որոնք, համաձայն ՊԵԿ-ի տեղեկատվական բազայի տվյալների, վավերացվել են 07.12.2012 թ-ին: Նշված գումարն իր մեջ ներառում է 2012 թ-ի 1-ին, 2-րդ և 3-րդ եռամսյակների ավել հաշվանցված ԱԱՀ-ի գումարները, իսկ 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի արդյունքներով հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարի չափը կազմել է 8.609.056 դրամ, սակայն ԱԱՀ-ի հաշվարկի 17Ա տողերով ներկայացվել է 10.795.973 դրամ: Նշված տարբերությունը՝ 2.186.917 դրամը, նույնպես արդյունք է «Կոկա-կոլա հելլենիկ բոլդինգ քամ Արմեն.» և «ՌԻՌԻ Հանքային ջրերի գործարան» ՓԲ ընկերություններից տվյալ եռամսյակում կատարված ձեռքբերումների դիմաց ստացված էլեկտրոնային հարկային հաշիվներում առանձնացված ԱԱՀ-ի գումարների հաշվանցման՝ առանց «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի համապատասխան հարկային մարմնին տեղեկությունների ներկայացման: Նշված խախտումների հետևանքով ԱԱՀ-ի գծով լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել ընդամենը 53.533.583 դրամ, ինչպես նաև հաշվանցման ենթակա ԱԱՀ՝ գումարով 24.115.645 դրամ:

Քննարկման ընթացքում Դանիելյան Սասուն Ա/Ձ-ի ներկայացուցիչը նշեց, որ վերստուգմամբ ԱԱՀ-ի գծով արձանագրված խախտումները թույլ են տրվել ոլորտը կարգավորող օրենսդրության պահանջների իրենց մեկնաբանման արդյունքում:

Հանձնաժողովի 11.02.2014 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն վերստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

Ի կատարումն ՀՀ կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 21-ի «Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին» N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը և առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ):

Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

## ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

Վերստուգման ակտը թողնել անփոփոխ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ