ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՏԵՍՉԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ

*Երևան, Կառավարական փուն 1*

# Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ

(«Լինկ Տուր Էյր» ՍՊ ընկերության 05.10.2016թ. վարչական բողոքը մերժելու մասին)

**Ք. ԵՐԵՎԱՆ** **«08» նոյեմբերի 2016թ.**

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 02.09.2016թ.-ի թիվ 22/1 որոշման դեմ «Լինկ Տուր Էյր» սահմանափակ պատասխանատվությամբ ընկերության 05.10.2016թ.-ի բողոքը՝

## Պ Ա Ր Զ Ե Ց

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

«Լինկ Տուր Էյր» սահմանափակ պատասխանատվությամբ ընկերությունը (այսուհետ՝ նաև Ընկերություն կամ Բողոք բերած անձ) 05.10.2016թ.-ին բողոք է ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով (այսուհետ՝ նաև Հանձնաժողով)՝ ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի (այսուհետ՝ նաև Գանգատարկման հանձնաժողով)՝ 02.09.2016թ.-ի թիվ 22/1 որոշման դեմ: Բողոքը մուտքագրվել է Հանձնաժողովի քարտուղարություն 05.10.2016թ.-ին:

Բողոք բերած անձը հայտնել է, որ 05.08.2016թ. թիվ 31591-16 գրությամբ Գանգատարկման հանձնաժողովին բողոքարկել է ՀՀ կառավարությանն առընթեր

պետական եկամուտների կոմիտեի Կենտրոնի հարկային տեսչության (այսուհետ՝ նաև ՀՏ) 20.07.2016թ. թիվ 2131334 ստուգման ակտով Ընկերությանը որպես տուգանք 150.000 ՀՀ դրամի պարտավորության առաջադրման իրավաչափությունը:

Գանգատարկման հանձնաժողովի 02.09.2016թ.-ի թիվ 22/1 որոշմամբ Ընկերության գանգատը մերժվել է և ստուգման ակտը թողնվել է անփոփոխ:

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

- Ստուգման ակտով Ընկերությանն առաջադրված տուգանքն իրավաչափ չէ, քանի որ ստուգման ակտը կազմված է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի և 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի խախտմամբ: Մասնավորապես, ստուգման ակտում նշված չէ հարկ վճարողի վրա հսկիչ-դրամարկղային մեքենա (այսուհետ՝ նաև ՀԴՄ) կիրառելու պարտականություն դնելու իրավական հիմքը:

- Գանգատարկման հանձնաժողովը կանխիկ դրամով կամ պլաստիկ քարտերի միջոցով իրականացվող դրամական հաշվարկների բոլոր դեպքերում ՀԴՄ-ների կիրառման պարտադիր լինելու հանգամանքը գանգատի մերժման հիմքում դնելիս անտեսել է այն փաստը, որ բնակչությանն Ընկերության կողմից ծառայություն չի մատուցվել, քանի որ տվյալ դեպքում ծառայություն մատուցողն ըստ էության պրինցիպալն է, այլ ոչ թե գործակալը:

- Գանգատարկման հանձնաժողովն անտեսել է պայմանագրի մեկնաբանման վերաբերյալ երեք կանոնները՝ պայմանագրի մեկնաբանումը՝ ելնելով դրա բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությունից, պայմանագրի մեկնաբանումը՝ համադրելով այն պայմանագրի մյուս պայմանների և պայմանագրի ամբողջական իմաստի հետ և պայմանագրի մեկնաբանումը՝ կողմերի իրական ընդհանուր կամքը պարզելու միջոցով (հղում է կատարվել ՀՀ վճռաբեկ դատարանի՝ թիվ ՇԴ1/0303/02/10 քաղաքացիական գործով 27.05.2011թ. կայացրած որոշմանը): Մասնավորապես, Գանգատարկման հանձնաժողովն իր որոշման մեջ մեկնաբանել է, որ «Դրիմ Ռեսթ» (պրինցիպալ) և «Լինկ Տուր Էյր» (գործակալ) ՍՊ ընկերությունների միջև կնքված գործակալական պայմանագրով գործակալը պարտավորվում է իր հաշվին իրացնել պրինցիպալի կողմից մատուցման ենթակա հյուրանոցային և այլ ծառայությունները, ինչը

ըստ Բողոք բերած անձի չի համապատասխանում վերոհիշյալ պայմանագրի բովանդակությանը:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Բողոք բերած անձը «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի հիմքով խնդրել է ոչ իրավաչափ ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ և Գանգատարկման հանձնաժողովի գործողությունները և որպես հետևանք վերացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 20.07.2016թ.-ի թիվ 2131334 ստուգման ակտը և Գանգատարկման հանձնաժողովի 02.09.2016թ.-ի թիվ 22/1 որոշումը:

**2. Մասնակցի դիրքորոշումը.**

Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը հստակեցնելու նպատակով Հանձնաժողովը 2016թ.-ի նոյեմբերի 08-ին անցկացրել է լսումներ, որին ներկայացել էր Ընկերության լիազորված անձ Արթուր Մալխասյանը:

Վերջինս լսումների ընթացքում հայտնեց, որ պնդում է բողոքով ներկայացված դիրքորոշումը, սակայն որևէ նոր փաստական հանգամանք և փաստաթուղթ չներկայացրեց:

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

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

- «Դրիմ Ռեսթ» (պրինցիպալ) և «Լինկ Տուր Էյր» (գործակալ) ՍՊ ընկերությունների միջև 01.01.2016թ. կնքվել է գործակալության պայմանագիր, համաձայն որի գործակալը պարտավորվում է պրինցիպալի հանձնարարությամբ, պրինցիպալի անունից՝ իր հաշվին, վարձատրության դիմաց իրացնել պրինցիպալի կողմից մատուցման ենթակա հյուրանոցային և այլ ծառայություններ:

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ պետի 06.07.2016թ. թիվ 2131334 հանձնարարագրի հիման վրա 18.07.2016թ. իրականացվել է ՀԴՄ-ների կիրառման ճշտության ստուգում:

- Ստուգման արդյունքում 20.07.2016թ.-ին կազմվել է թիվ 2131334 ստուգման ակտը, որի համաձայն՝ հարկային տեսուչ Ա. Լազարյանի կողմից 18.07.2016թ. ժամը 14:30-ին ք. Երևան, Նալբանդյան 21/1 հասցեում գտնվող տուրիստական գործակալությունից կատարված 34.000 ՀՀ դրամ արժողությամբ ուղեգրի գնման դիմաց ՀԴՄ կտրոն չի տրամադրվել: Արդյունքում խախտվել են ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշման 2-րդ հավելվածով սահմանված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կարգի 17-րդ և 23-րդ կետերի պահանջները:

- Ստուգման ակտով՝ հիմք ընդունելով Օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ կետը և նույն կարգի 40-րդ կետի 3-րդ ենթակետը՝ որպես տուգանք Ընկերությանը առաջադրվել է 150.000 ՀՀ դրամ գումարի չափով պարտավորություն:

- Ընկերությունը 05.10.2016թ.-ին ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովին ներկայացրել է բողոք՝ պահանջելով անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 20.07.2016թ. թիվ 2131334 ստուգման ակտը:

- Գանգատարկման հանձնաժողովի 02.09.2016թ.-ի թիվ 22/1 որոշմամբ Ընկերության գանգատը մերժվել է, այն է՝ 150.000 ՀՀ դրամ գումարի չափով տուգանքի վերաբերյալ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ 20.07.2016թ.-ի թիվ 2131334 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 **բողոքն անհիմն է** և **ենթակա է մերժման** հետևյալ հիմնավորմամբ.

Բողոք բերած անձը նշել է, որ «Դրիմ Ռեսթ» (պրինցիպալ) և «Լինկ Տուր Էյր» (գործակալ) ՍՊ ընկերությունների միջև 01.01.2016թ. կնքված գործակալության պայմանագրի (այսուհետ՝ նաև Պայմանագիր) ուժով բնակչությանը ծառայություն մատուցողը պրինցիպալն է, այլ ոչ թե գործակալը: Իսկ «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքով (այսուհետ՝ նաև Օրենք) նախատեսված չէ պրինցիպալի կողմից մատուցվող ծառայությունների մատուցման մասով գործակալի կողմից երրորդ անձանց նկատմամբ հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման դրույթ:

**Օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի** համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում անհատ ձեռնարկատերերի, նոտարների, փաստաբանական գործունեություն իրականացնողների (այսուհետ՝ անհատ ձեռնարկատեր) և կազմակերպությունների կողմից առևտրի օբյեկտների, առևտրի իրականացման վայրերում վաճառատեղերի միջոցով **մանրածախ վաճառք իրականացնելիս** կամ **բնակչությանը ծառայություններ մատուցելիս** կանխիկ դրամով կամ պլաստիկ քարտերի միջոցով իրականացվող դրամական հաշվարկների բոլոր դեպքերում (ներառյալ՝ կանխավճարները) հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառումը **պարտադիր է,** բացառությամբ սույն հոդվածի 2-րդ մասով նախատեսված դեպքերի:

Օրենքի վերոնշյալ դրույթի ուժով ՀԴՄ-ների կիրառումը պարտադիր պայման է համարվում վաճառքի իրականացման և ծառայությունների մատուցման դեպքում:

Տվյալ դեպքում Ընկերության կողմից ՀԴՄ կիրառելու պարտականության առկայության կամ բացակայության տեսանկյունից էական նշանակություն ունի պարզել՝ տուրիստական գործակալության կողմից 34.000 ՀՀ դրամ արժողությամբ հանգստի (հյուրանոցային) ուղեգրի վաճառքն արդյո՞ք իրենից ներկայացնում է ծառայությունների մատուցում, թե՝ ոչ:

Անդրադառնալով քննարկվող իրավահարաբերության նկատմամբ Օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի կիրառելիությանը՝ պետք է նշել, որ քննարկվող գործով ուղեգրի վաճառքը, ինչպես օրինակ՝ Օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «դ» կետով նշված ուղևորափոխադրումների տոմսերի վաճառքը, իրենից ներկայացնում է ոչ թե ծառայությունների մատուցում, այլ՝ ծառայությունների վաճառք: Դրա մասին է վկայում նաև պրինցիպալի և գործակալի միջև կնքված գործակալական պայմանագրի 1.1 կետում տրված պայմանագրի առարկայի ձևակերպումը, որից հետևում է, որ գործակալի պարտակա-նությունը ոչ թե հյուրանոցային և այլ ծառայությունների մատուցումն է, այլ դրանց **իրացումը**:

Օրենքի 4-րդ հոդվածի 2-րդ մասում սպառիչ թվարկված են բոլոր այն գործունեության տեսակները, որոնց դեպքում ՀԴՄ-ների կիրառումը պարտադիր չէ: Ի տարբերություն ուղևորափոխադրումների, բեռնափոխադրումների իրականացման և երթևեկության **տոմսերի՝ որպես ծառայությունների վաճառքի,** որը օրենսդրի կողմից ներառվել է ՀԴՄ-ների ոչ պարտադիր կիրառման ենթակա գործունեության տեսակների ցանկում, **հանգստի (հյուրանոցային) ուղեգրերի վաճառքը նշված ցանկում ներառված չէ:** Հետևաբար,

Ընկերությունը՝ որպես ուղեգրերի վաճառք իրականացնող սուբյեկտ, հանդիսանում է ՀԴՄ կիրառող:

Ավելին, Բողոք բերած անձի հիմնավորումն առ այն, որ իր կողմից բնակչությանը վիճարկվող գործարքի մասով ծառայություն չի մատուցվում և՛ս չի համապատասխանում նրա գործունեության բնույթին, ինչը ենթադրում է հաճախորդին համապատասխան տեղեկատվության և խորհրդատվության տրամադրում՝ կապված ծառայություններ մատուցողի, ինչպես նաև ծառայությունների ընտրության հետ: Մասնավորապես, նշված պարտականությունը ուղղակիորեն բխում է Պայմանագրի 4.2.2. կետի բովանդակությունից, համաձայն որի՝ գործակալը պարտավորվում է զբոսաշրջության ծառայության սպառողին ճշգրիտ տեղեկատվություն տրամադրել հյուրանոցային ծառայությունների առանձնահատկությունների վերաբերյալ:

Վերոգրյալից հետևում է, որ Բողոք բերած անձի պնդումն առ այն, որ գործակալը «Հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման մասին» ՀՀ օրենքի իմաստով չի հանդիսանում ՀԴՄ կիրառող, չի բխում ինչպես Օրենքի՝ վերը քննարկված դրույթներից, այնպես էլ գործակալի կողմից իրականացվող գործունեության բնույթից:

Անդրադառնալով Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից պայմանագրի ոչ պատշաճ մեկնաբանման վերաբերյալ բողոքի հիմքերին, որի արդյունքում քննարկվել է Պայմանագրի համապատասխանությունը ՀՀ քաղ.օր.-ի 806-րդ հոդվածի պահանջներին, և համապատասխան գործողությունները գործակալի, այլ ոչ թե պրինցիպալի հաշվին իրականացնելու հանգամանքը, Հանձնաժողովը գտնում է, որ նշված հանգամանքը էական նշանակություն չունի Բողոք բերած անձի նկատմամբ կիրառված տուգանքի իրավաչափության տեսանկյունից, քանի որ համապատասխան վաճառքը և ծառայությունների մատուցումը իր կամ պրինցիպալի հաշվին կատարելը որևէ կերպ չի ազդում համապատասխան գումարներն ընդունելիս ՀԴՄ կիրառումն ապահովելու Ընկերության պարտականության վրա:

Ասվածից հետևում է, որ Ստուգման ակտով Ընկերությանը վերագրվող՝ ՀՀ կառավարության 01.08.2013թ. թիվ 846-Ն որոշման 2-րդ հավելվածով սահմանված հսկիչ-դրամարկղային մեքենաների կիրառման կարգի 17-րդ և 23-րդ կետերով ՀԴՄ-ներ կիրառողների համար սահմանված պահանջների խախտման փաստի վերագրումը և դրա

արդյունքում նույն կարգի 40-րդ կետի 3-րդ ենթակետի հիմքով Օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված տուգանքի կիրառումն իրավաչափ է:

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

ՈՐՈՇԵՑ

1. **«Լինկ Տուր Էյր» սահմանափակ պատասխանատվությամբ ընկերության 05.10.2016թ.-ի բողոքը մերժել, այն է՝** ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 02.09.2016թ.-ի թիվ 22/1 որոշումը՝ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի Կենտրոնի ՀՏ 20.07.2016թ.-ի թիվ 2131334 ստուգման ակտն անփոփոխ թողնելու վերաբերյալ, **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՝

ԿԱՐԵՆ ԿԱՐԱՊԵՏՅԱՆ