



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

ՏԵՍՉԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ

Երևան, Կառավարական պտուհի 1

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ

(«Աշտրանս» ՍՊ ընկերության 23.03.2017թ.-ի վարչական բողոքը մասով մերժելու և մյուս մասով առանց քննարկման թողնելու մասին)

Ք. ԵՐԵՎԱՆ

«14» ԱՊՐԻԼԻ 2017թ.

ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովը՝ ի դեմս հանձնաժողովի նախագահ ՀՀ կառավարության աշխատակազմի ղեկավար-նախարար Դավիթ Հարությունյանի, ուսումնասիրելով ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությունը (որոշումը) և ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտի 20-րդ կետը՝ գանձման առաջադրված երկրորդ 20.000 ՀՀ դրամ տուգանքի մասով և 24-րդ կետն ամբողջությամբ անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ «Աշտրանս» ՍՊ ընկերության 23.03.2017 թ.-ի վարչական բողոքը՝

Պ Ա Ր Զ Ե Ց

1. Բողոքի էությունը և ներկայացված պահանջը.

«Աշտրանս» ՍՊ ընկերությունը (այսուհետ նաև՝ Ընկերություն կամ Բողոք բերած անձ)՝ ի դեմս ներկայացուցիչ Արման Մկրտչյանի, 23.03.2017թ.-ին բողոք է ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով (այսուհետ՝ նաև Հանձնաժողով)՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությունը (որոշումը) և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության (այսուհետ՝ նաև Վարչություն) 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտի (այսուհետ՝ նաև Ակտ) 20-րդ կետը՝ գանձման առաջադրված երկրորդ 20.000 ՀՀ դրամ տուգանքի մասով և 24-րդ կետն ամբողջությամբ անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ:

Ըստ Բողոք բերած անձի, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.11.2016թ. թիվ 1011511 հանձնարարագրի հիման վրա Վարչության կողմից Ընկերությունում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում, որի արդյունքում 07.12.2016թ.-ին կազմվել է թիվ 1011511 ստուգման ակտը:

Ակտի 20-րդ և 24-րդ կետերի իրավաչափությունը 14.03.2017թ. բողոքարկվել է Գանգատարկման հանձնաժողովին, սակայն ի պատասխան բողոքի ստացել են ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությունը (որոշումը), որով ներկայացված բողոքը թողնվել է առանց քննարկման՝ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենք 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված երկամսյա ժամկետի բացթողնման հիմքով:

Անդրադառնալով վերոհիշյալ գրությանը (որոշմանը), Բողոք բերած անձը նշել է, որ այն ոչ իրավաչափ է, քանի որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենք 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված երկամսյա ժամկետը գործում է՝ օրենքով այլ բան նախատեսված չլինելու պարագայում, մինչդեռ որպես օրենքով նախատեսված այլ կարգավորում է հանդիսանում «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենք 71-րդ հոդվածի 1-ին մասի «դ» կետը, համաձայն որի՝ գրավոր վարչական ակտում դրա բողոքարկման ժամկետը նշված չլինելու դեպքում՝ վարչական ակտի ուժի մեջ մտնելու օրվանից մեկ տարվա ընթացքում:

Ըստ Բողոք բերած անձի, Վարչությունը խախտել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ մասի «ը» կետի պահանջը, մասնավորապես, Ակտում նշված չէ այն բողոքարկելու ժամկետը և մարմինը, ներառյալ՝ դատարանը, որին կարող է այդ ակտը բողոքարկվել: Արդյունքում, որպես բողոքարկման ժամկետ պետք է գնահատվեր մեկ տարին, այլ ոչ երկու ամիսը:

Ի հիմնավորումն նշված դիրքորոշման, Բողոք բերած անձը կիրառելի է համարել նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենք 73-րդ հոդվածի 2-րդ մասը, համաձայն որի՝ վարչական մարմինը բողոքն ընդունելիս պարտավոր է ստուգել բողոքի համապատասխանությունը սույն օրենքի 70-րդ հոդվածի պահանջներին և պարզել՝ արդյոք բողոքը բերվել է սույն օրենքի 71-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետում, ինչպես նաև «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ մասը, համաձայն որի՝ ստուգումների հետ կապված

վարույթի նկատմամբ կիրառվում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի դրույթները, եթե այլ բան նախատեսված չէ սույն օրենքով:

Վերագրյալի հիման վրա Բողոք բերած անձը խնդրել է անվավեր ճանաչել (վերացնել) ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/8757-17 գրությունը (որոշումը) և հիմք ընդունելով ՀՀ Սահմանադրության 39-րդ հոդվածի, 5-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, «Դրամարկղային գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ և 5-րդ հոդվածների, ՀՀ կառավարության 08.10.2003թ. «Դրամարկղային գործառնությունների իրականացման կարգը հաստատելու մասին» թիվ 1408-Ն որոշման 18-րդ և 22-րդ կետերի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 42-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի և 4-րդ մասի «ե» ենթակետի, 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 4-րդ մասի 2-րդ կետի, 4.1.-րդ մասի, 68-րդ հոդվածի 4-րդ և 5-րդ մասերի, 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 88-րդ հոդվածի 2-րդ մասի, «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ մասի, 4-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, նույն հոդվածի 3.1.-րդ մասի 9-րդ կետի, 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 9-րդ կետի, «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ և 57-րդ հոդվածների, «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության և Իրանի Իսլամական Հանրապետության կառավարության միջև եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկումից խուսափումը կանխելու վերաբերյալ» համաձայնագրի 1-ին հոդվածի, 2-րդ հոդվածի 1-ին կետի, 3-րդ հոդվածի 1-ին կետի «գ» և «հ» ենթակետերի, 8-րդ հոդվածի, 6-րդ, 7-րդ, 10-րդ, 11-րդ, 12-րդ, 13-րդ, 14-րդ, 21-րդ հոդվածների, 23-րդ հոդվածի, 26 և 27-րդ հոդվածների, ՀՀ կառավարության 07.10.2004թ. «Եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկերի վճարումից խուսափելը կանխելու մասին Հայաստանի Հանրապետության գործող միջազգային համաձայնագրերի որոշ դրույթներ կիրառելու մասին» թիվ 1398-Ն որոշման թիվ 1 հավելվածի 2-րդ կետի, «Միջազգային պայմանագրերի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի «բ» ենթակետի, 38-րդ հոդվածի կարգավորումները և բողոքում դրանց վերաբերյալ ներկայացված հիմնավորումները՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտի (այսուհետ՝ նաև Ակտ) 20-րդ կետը՝ գանձման առաջադրված երկրորդ 20.000 ՀՀ դրամ տուգանքի մասով և 24-րդ կետն ամբողջությամբ:

2. Մասնակցի դիրքորոշումը.

Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը հստակեցնելու նպատակով Հանձնաժողովը 2017թ. ապրիլի 14-ին անցկացրել է լսումներ, որին ներկայացել էր Բողոք բերած անձի ներկայացուցիչ Արման Մկրտչյանը:

Վերջինս լսումների ընթացքում հայտնեց, որ պնդում է բողոքով ներկայացված դիրքորոշումը և գտնում է, որ ստուգման ակտի բողոքարկման ժամկետների մասով կիրառելի է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 71-րդ հոդվածի 1-ին մասի «դ» կետը:

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.

3.1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 02.11.2016թ. թիվ 1011511 հանձնարարագրի հիման վրա Ընկերությունում 11.11.2016թ.-ից մինչև 28.11.2016թ.-ը Վարչության կողմից կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում:

3.2. Ստուգման արդյունքում 07.12.2016թ. կազմվել է թիվ 1011511 ստուգման ակտը: Համաձայն Ակտի 20-րդ կետի՝ «...2014թ.-ի հունիսից մինչև ներառյալ հոկտեմբեր և 2015թ.-ի նոյեմբերից մինչև ստուգման ավարտն ընկած ժամանակահատվածներում որոշ դեպքերով լիզինգի գծով պարտավորությունների մարման նպատակով բանկ մուտքագրված կանխիկ դրամի ելքի գործառնությունները դրամարկղային գրքում չեն գրանցվել և համապատասխան ելքի օրդերներ չեն կազմվել: Խախտվել է «Դրամարկղային գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 2-րդ կետի և ՀՀ կառավարության 08.10.2003թ.-ի թիվ 1408-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 18-րդ կետերի պահանջները:

Համաձայն «Դրամարկղային գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի՝ դրամարկղային գործառնությունները դրամարկղային գրքում չգրանցելու և դրամարկղային գրքի վարման օրենսդրությամբ սահմանված կանոնները խախտելու դեպքերում գանձման է ենթակա տուգանք համապատասխանաբար՝ սահմանված նվազագույն աշխատավարձի հիսնապատիկի կամ 50.000 դրամի և քսանապատիկի կամ 20.000 դրամի չափերով, ընդամենը՝ 70000 դրամ»:

Ակտի 24-րդ կետով արձանագրվել է հետևյալը. «... Ընկերությունը 2014 և 2015թթ.-ների համար չի ներկայացրել ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի տարեկան հաշվարկները, և տվյալ տարիների համար «Ռոյալ Սաֆար Իրանյան» ՍՊԸ-ն Իրանի Իսլամական Հանրապետության ռեզիդենտ հանդիսանալու վերաբերյալ Իրանի Իսլամական Հանրապետության պետական լիազոր մարմնի կողմից տրաման ենթակա տեղեկանքի բացակայության պայմաններում իրանյան ընկերությանը՝ համաձայն 29.10.2013թ. կնքված պայմանագրի, ընկերության ներկայացուցիչ Ռաֆֆի Օշկանյանի միջոցով «Երևան-Իսպահան» ուղղության մասով վաճառված ուղեթղթերի արժեքի 85 %-ի չափով 2014թ.-ի հունիսից մինչև դեկտեմբերը ներառյալ ընկած ժամանակահատվածում՝ ընդհանուր գումարով 27.332.600 դրամ, և 2015թ.-ի հունվարից մինչև դեկտեմբերը ներառյալ ընկած ժամանակահատվածում՝ ընդհանուր գումարով 31.282.000 դրամ, կանխիկ վճարված եկամուտներից, որպես հարկային գործակալ չի պահել ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ 10 % դրույքաչափով: Խախտվել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 64-րդ և 66-րդ հոդվածի պահանջները, այն է՝ նույն օրենքի 57-րդ հոդվածի համաձայն աղբյուրի մոտ շահութահարկի պահումն իրականացնում է հարկային գործակալը՝ ոչ ռեզիդենտին վճարվող եկամտի ընդհանուր գումարից, և պահված շահութահարկի գումարը հարկային գործակալը պարտավոր է վճարել ոչ ռեզիդենտին եկամուտների վճարման ամսվան հաջորդող ամսվա 20-ից ոչ շուտ վճարել բյուջե, տարին մեկ՝ հաջորդ տարվա փետրվարի 20-ից ոչ ուշ, սահմանված ձևով ներկայացնել ամփոփ հաշվարկ: Տվյալ դեպքում ստացված եկամուտները ենթակա էին հարկման Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային գործակալի միջոցով, քանի որ համաձայն ՀՀ կառավարության 07.10.2004թ. «Եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկերի վճարումից խուսափելը կանխելու մասին Հայաստանի Հանրապետության գործող միջազգային համաձայնագրերի որոշ դրույթներ կիրառելու մասին» թիվ 1398-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 2-րդ կետի՝ տվյալ դեպքում «ՀՀ և Իրանի Իսլամական Հանրապետության կառավարության միջև եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկումից խուսափելու մասին» համաձայնագրի 8-րդ հոդվածի դրույթներից օգտվելու՝ հայաստանյան աղբյուրներից ստացվող եկամուտը միայն եկամուտ ստացողի ռեզիդենտության պետությունում հարկվելու նպատակով անհրաժեշտ էր հարկային գործակալին ներկայացնել գործող համաձայնագրի իմաստով այդ մյուս պետության ռեզիդենտ հանդիսանալու մասին տեղեկանքը, որում պետք է նշված լինի, որ ոչ ռեզիդենտը նշված տարում տվյալ երկրի ռեզիդենտն է:

Խախտման արդյունքում պակաս է հաշվարկվել ոչ ռեզիդենտի շահութահարկ 2014թ.-ին՝ ընդհանուր գումարով 2.733.260 դրամ և 2015թ.-ին՝ ընդհանուր գումարով 3.128.200 դրամ:

Համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի հարկային գործակալների կողմից հարկային մարմին ներկայացվող հաշվարկը հարկային օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետից ուշ ներկայացվելու կամ չներկայացվելու դեպքում այդ ժամկետին հաջորդող յուրաքանչյուր 15 լրացած օրվա համար ընկերությունից որպես հարկային գործակալ գանձման է ենթակա փուզանք սփուզման ակտով հաշվարկված հարկի ընդհանուր գումարի 5 %-ի չափով՝ 2014թ.-ի մասով, 100 %-ի չափով՝ 2.733.260 դրամ, 2015թ.-ի՝ 90%-ի չափով՝ 2.815.380 դրամ:

Համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 25-րդ հոդվածի՝ հարկային գործակալների կողմից հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված հաշվառում չվարելու համար հարկային գործակալից գանձման է ենթակա փուզանք՝ այդ խախտումների հետևանքով պակաս հաշվարկված հարկերի գումարի 10 %-ի չափով, 2014թ.-ի մասով՝ 273.326 դրամ, 2015թ.-ի՝ 312.820 դրամ:

Համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի՝ հաշվարկվում է փույժ ընդհանուր գումարով՝ 3.197.209 դրամ:

Ընդամենը ոչ ռեզիդենտի շահութահարկի գծով ենթակա է լրացուցիչ գանձման բյուջե 15.193.455 դրամ»:

3.3. Ստուգման ակտում առկա չէ նշում բողոքարկման ժամկետների մասին:

3.4. Ընկերության ներկայացուցիչ Ադրինե Դիլանյանի կողմից Ակտը ստացվել է 08.12.2016թ.:

3.5. Ընկերության լիազորված անձ Արման Մկրտչյանը 14.03.2017թ.-ին Ստուգման ակտի դեմ գանգատ է ներկայացրել Գանգատարկման հանձնաժողովին:

3.6. Ի պատասխան Ընկերության կողմից ներկայացված գանգատի՝ վերջինիս հասցեագրվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի 16.03.2017թ.-ի թիվ 06/11-1/8757-17 գրությունը, համաձայն որի՝ ««Հայաստանի Հանրապետությունում սփուզումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ «Սփուզումն իրականացնող անձանց գործողությունները, ինչպես նաև սփուզման արդյունքում կազմված ակտը երկու ամսվա ընթացքում, եթե օրենքով այլ բան չի նախատեսվում կարող են բողոքարկվել այն պետական մարմնին, որին անմիջականորեն ենթարկվում է (են) սփուզող անձը (անձինք)»:

Տվյալ դեպքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 07.12.2016թ. թիվ 1011511 ակտի օրինակը «Աշտրանս» ՍՊԸ ներկայացուցիչ Ա. Դիլանյանի կողմից ստորագրությամբ ստացվել է 08.12.2016թ., սակայն ակտի դեմ բողոքը բերվել է 14.03.2017թ.-ին՝ վերը նշված իրավանորմով նախատեսված ժամկետի խախտմամբ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ 14.03.2017թ. դիմում-գանգատը վերադասության կարգով չի կարող քննության առնվել»:

4. Պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ.

Բողոքի և դրա քննարկման համար էական նշանակություն ունեցող փաստական հանգամանքների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ **բողոքը մի մասով անհիմն է և ենթակա է մերժման, իսկ մյուս մասով թողնվում է առանց քննարկման՝** հետևյալ հիմնավորմամբ.

Բողոքի ուսումնասիրությունից հետևում է, որ Ընկերության բողոքը բաղկացած է երկու մասից՝

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրության (որոշման) վիճարկում, որով Ընկերության գանգատը՝ Վարչության 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտի (այսուհետ՝ նաև Ակտ) 20-րդ կետը՝ գանձման առաջադրված երկրորդ 20.000 ՀՀ դրամ տուգանքի մասով և 24-րդ կետն ամբողջությամբ անվավեր ճանաչելու վերաբերյալ թողնվել է առանց քննարկման, և

- Վարչության 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտի 20-րդ և 24-րդ կետերի իրավաչափության ըստ էության բողոքարկում:

Անդրադառնալով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությանը և Բողոք բերած անձի կողմից դրա իրավաչափության վիճարկմանը, Հանձնաժողովը նախ և առաջ հարկ է համարում անդրադառնալ հետևյալ հարցադրմանը՝ ի՞նչն է վիճարկվում նշված գրության առկայության պարագայում:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ հիմք ընդունելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի կարգավորումները, սույն գործով բողոքարկվում է ոչ թե վարչական մարմնի կողմից կայացված վարչական ակտը, այլ վարչական մարմնի դրսևորած անգործության իրավաչափությունը:

Մասնավորապես, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 30-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն, վարչական վարույթ հարուցելու հիմքերն են՝

ա) անձի դիմումը, բողոքը.

բ) վարչական մարմնի նախաձեռնությունը:

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, սույն հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետով նախատեսված դեպքերում վարչական վարույթը համարվում է հարուցված՝ համապատասխան դիմումը կամ բողոքը վարչական մարմնում ստանալու օրվանից, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դիմումը կամ բողոքը, սույն օրենքի 33-րդ հոդվածի համաձայն, վերահասցեագրվել է ըստ իրավասու վարչական մարմինների կամ վերադարձվել է դիմողին (բողոք բերողին):

Նույն օրենքով սահմանվում են նաև դիմումի և բողոքի բովանդակությանը, ինչպես նաև դրանք վարչական մարմինն ներկայացնելու կարգը և ժամկետները սահմանող դրույթներ, որոնց չպահպանումն իր հերթին առաջացնում է կոնկրետ իրավական հետևանքներ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 73-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն, բողոքի վերաբերյալ որոշում կայացնելիս **բողոքը թողնվում է առանց քննարկման**, եթե դա ներկայացված է սույն օրենքով սահմանված ժամկետը լրանալուց հետո, և ժամկետը բաց թողնելը, սույն օրենքի 71-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված կարգով, հարգելի չի ճանաչվել: Մնացած դեպքերում կիրառվում են դիմումների վերաբերյալ վարչական մարմնի որոշումների համար սահմանված ընդհանուր կանոնները:

Նշված դրույթներից հետևում է, որ՝

- ինչպես դիմումը, այնպես էլ բողոքը կարող են վերադարձվել դիմողին կամ վերահասցեագրվել իրավասու վարչական մարմնին,

- բողոքը թողնվում է առանց քննարկման, եթե ներկայացվել է օրենքով բողոքը ներկայացնելու համար սահմանված ժամկետը լրանալուց հետո, որից միակ բացառություն է հանդիսանում վարույթի իրականացումը՝ ժամկետի բացթողումը հարգելի համարելու և վերականգնելու միջնորդությունը վարչական մարմնի կողմից բավարարվելու դեպքում և որպիսի փաստական հանգամանք քննարկվող գործի շրջանակներում առկա չէ:

Վերոգրյալից հետևում է, որ այն դեպքերում, երբ վարչական մարմինը բողոքը թողնում է առանց քննարկման, դրսևորում է անգործություն, որը, կախված դրա համար օրենքով սահմանված հիմքերի առկայությունից, կարող է լինել իրավաչափ կամ ոչ իրավաչափ: Նշված եզրահանգումն ուղղակիորեն բխում է նաև վարչական ակտի՝ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի 1-ին մասով ամրագրված սահմանումից, համաձայն որի՝ վարչական ակտն արտաքին ներգործություն ունեցող այն որոշումը, կարգադրությունը, հրամանը կամ այլ անհատական իրավական ակտն

է, որը վարչական մարմինն ընդունել է **հանրային իրավունքի բնագավառում կոնկրետ գործի կարգավորման նպատակով**, և ուղղված է անձանց համար իրավունքներ և պարտականություններ սահմանելուն, փոփոխելուն, վերացնելուն կամ ճանաչելուն:

Այսինքն, վարչական ակտին ներկայացվող պահանջներից ելնելով Հանձնաժողովը գտնում է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությունը վարչական ակտ չէ, հետևաբար ենթակա է քննության ոչ թե նշված գրության անվավերությունը, այլ Գանգատարկման հանձնաժողովի անգործության իրավաչափությունը:

Անդրադառնալով Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից դրսևորված անգործությանը՝ կապված բողոքն առանց քննարկման թողնելու հետ, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այն իրավաչափ է, իսկ Բողոք բերած անձի փաստարկներն անհիմն՝ հետևյալ հիմնավորմամբ.

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն, ստուգումների հետ կապված վարույթի նկատմամբ կիրառվում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի դրույթները, եթե այլ բան նախատեսված չէ սույն օրենքով:

«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 օրենքը հանդես է գալիս որպես առանձին տեսակի վարչական վարույթ կարգավորող օրենք, և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթները կիրառվում են միայն այն պարագայում, երբ կոնկրետ հարաբերությունը կարգավորված չէ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով:

Վերոհիշյալ կարգավորումների լույսի ներքո հարկ է անդրադառնալ հետևյալ հարցադրմանը՝ կիրառելի՞ են արդյոք «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 71-րդ հոդվածով սահմանված վարչական ակտի բողոքարկման ժամկետների վերաբերյալ նորմերը ստուգման ակտի բողոքարկման հարաբերությունների նկատմամբ, թե՛ ոչ:

«Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, ստուգումն իրականացնող անձանց գործողությունները, **ինչպես նաև ստուգման արդյունքում կազմված ակտը երկու ամսվա ընթացքում**, եթե օրենքով այլ բան չի նախատեսվում կարող են բողոքարկվել այն պետական մարմին, որին անմիջականորեն ենթարկվում է (են) ստուգող անձը (անձինք), կամ «Տեսչական մարմինների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով նախատեսված բողոքարկման հանձնաժողով, կամ դատարան:

Նշված նորմի տառացի մեկնաբանությունից հետևում է, որ «եթե օրենքով այլ բան չի նախատեսվում» արտահայտությունը վերաբերելի է ոչ թե ժամկետներին, այլ այն մարմիններին, որոնց կարող է բողոքարկվել համապատասխան ակտը, գործողությունը կամ անգործությունը:

Տվյալ եզրահանգումն ուղղակիորեն բխում է նաև «Տեսչական մարմինների մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդված 2-րդ մասի պահանջից, համաձայն որի՝ հարկային և մաքսային մարմինների կամ դրանց ծառայողների գործողությունների կամ անգործության վերաբերյալ համապատասխան վերադաս մարմնի որոշումները կարող են բողոքարկվել բողոքարկման հանձնաժողով:

Այսինքն, հիշյալ կարգավորումից հետևում է, որ հաշվի առնելով «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված դրույթը՝ օրենքով այլ բան նախատեսելու հնարավորության վերաբերյալ, «Տեսչական մարմինների մասին» ՀՀ օրենքով բացառվել է հարկային կամ մաքսային մարմինների կողմից կազմված ստուգման ակտերի անմիջական բողոքարկումը տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովին:

Վերոհիշյալ մեկնաբանությունից հետևում է, որ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 11-րդ հոդվածի 2-րդ մասը սահմանում է ստուգման ակտը բողոքարկելու հստակ ժամկետ՝ երկու ամիս, ինչպես ստուգման ակտը, այնպես էլ ստուգումն իրականացնող անձանց գործողությունները բողոքարկելու համար, որը որպես առանձնահատուկ կարգավորում բացառում է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 71-րդ հոդվածով սահմանված վարչական ակտի բողոքարկման ժամկետների վերաբերյալ նորմերի կիրառումը ստուգման ակտի բողոքարկման հարաբերություններում:

Նշված եզրահանգումը բխում է նաև քննարկվող օրենքների նորմերի համակարգային վերլուծությունից, մասնավորապես՝ Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի

մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 4-րդ մասով որպես գրավոր վարչական ակտին ներկայացվող պահանջ նախատեսում է ակտի բողոքարկման ժամկետի և այն մարմնի վերաբերյալ նշման առկայությունը, որին կարող է այդ ակտը բողոքարկվել, որպիսի պարագայում լիովին հասկանալի է նաև նշված պահանջի չպահպանման դեպքում նույն օրենքի 71-րդ հոդվածի 1-ին մասի «դ» կետով սահմանված լրացուցիչ երաշխիքի առկայությունը՝ բողոքարկման առավել երկար ժամկետ սահմանելու վերաբերյալ:

Մինչդեռ «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասը որպես առանձնահատուկ կարգավորում սահմանում է ստուգման ակտին ներկայացվող պահանջները և դրանում պարտադիր ներառման ենթակա տեղեկությունները, որում բացակայում է ակտի բողոքարկման ժամկետի վերաբերյալ տեղեկության ամրագրման պահանջը, ինչից նախ ակնհայտ է նույն օրենքով սահմանված համապատասխան ժամկետի կիրառելի լինելը, ինչպես նաև այն, որ նման պահանջի բացակայությունը ակնհայտ հանգեցնում է դրա չպահպանման անհնարինության պարագայում դրա համար առանձնահատուկ հետևանքի սահմանման անհրաժեշտությունը:

Նշվածի արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից Ընկերության բողոքն առանց քննարկման թողնելն ամբողջությամբ իրավաչափ է և բխում է գործով հաստատված այն փաստական հանգամանքից, որ Բողոք բերած անձի կողմից բողոքը ներկայացվել է «Հայաստանի Հանրապետությունում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված ժամկետի բացթողնմամբ՝ առանց այն հարգելի համարելու և վերականգնելու միջնորդության, որպիսի փաստը չի հերքվում նաև Բողոք բերած անձի կողմից:

Վերոգրյալի հիման վրա Հանձնաժողովը գտնում է, որ առաջին մասով բողոքի մերժումն ինքնաբերաբար հանգեցնում է բողոքն առանց քննարկման թողնելուն, քանի որ վիճարկվում է օրենքով սահմանված բողոքարկման ժամկետի բացթողնման հիմքով անբողոքարկելի դարձած վարչական ակտը՝ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտը, և որի անբողոքարկելի լինելու հանգամանքն արդեն իսկ հաստատված է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությամբ Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից բողոքն առանց քննարկման թողնելու իրավաչափության վերաբերյալ Հանձնաժողովի դիրքորոշմամբ:

Վերոգրյալի արդյունքում՝ ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76-րդ հոդվածի 4-րդ մասի, **1-ին մասի «բ» կետի, 73-րդ հոդվածի 3-րդ մասի պահանջներով՝**

Ո Ր Ո Շ Ե Ց

1. «Աշտրանս» ՍՊ ընկերության 23.03.2017թ.-ի վարչական բողոքը՝

1.1. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի թիվ 06/11-1/857-17 գրությունը (որոշումը) անվավեր ճանաչելու (վերացնելու) մասով մերժել:

1.2. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 07.12.2016թ.-ի ստուգման թիվ 1011511 ակտի 20-րդ կետը՝ գանձման առաջադրված երկրորդ 20.000 ՀՀ դրամ տուգանքի մասով և 24-րդ կետն ամբողջությամբ անվավեր ճանաչելու պահանջի մասով, **թողնել առանց քննարկման:**

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