

**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ  
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ  
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

**ՈՐՈՇՈՒՄ N 41/22**

ք.Երևան

09 սեպտեմբերի 2022թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության արտագնա մաքսային ստուգման 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ա ակտով և ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ո-1 որոշմամբ առաջադրված լրացուցիչ գանձման ենթակա հաշվարկված օրական տույժի գումարները զիջելու վերաբերյալ «Վենդա» ՍՊԸ-ի (ՀՎՀՀ՝ 00059635) դիմում-բողոքը՝

**ՊԱՐԶԵՑ**

**1. Բողոքարկման առարկան, դիմում-բողոքով բերված փաստարկները և ներկայացված պահանջները**

«Վենդա» ՍՊԸ-ի ներկայացուցիչը (այսուհետ նաև՝ բողոքաբեր) հայտնում է, որ ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության արտագնա մաքսային ստուգումների բաժնում իրականացվել է արտագնա արտապլանային մաքսային ստուգում «Վենդա» ՍՊԸ-ում, որը զբաղվում է տարբեր երկրներից ՀՀ սննդամթերքի ներմուծմամբ և իրացմամբ:

Մաքսային ստուգման արդյունքում պարզվել է, որ ընկերության անվամբ ՀՀ ներմուծված և թվով 7 ապրանքների հայտարարագրերի տարբեր ապրանքային դիրքերում, ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ 1905 31 1900 ծածկագրով հայտարարագրված, «քաղցր, չոր թխվածքաբլիթներ, շոկոլադ պարունակող» նկարագրությունով ապրանքները հայտարարագրվել են ոչ ճշգրիտ ԱՏԳ ԱԱ ծածկագրերով՝ ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ 1905 31 990 0 ծածկագրի փոխարեն մաքսային ձևակերպումների մասնագետների կողմից նշվել է ԱՏԳ ԱԱ 1905 31 190 0 ծածկագիրը, ինչի արդյունքում առաջացել են պակաս հաշվարկված մաքսային վճարներ՝ մաքսատուրք և ԱԱՀ ընդհանուր 1750822 ՀՀ դրամի չափով: Վերոնշյալ ակտով հաշվարկվել են նաև օրական տույժեր սահմանված մաքսատուրքը և ԱԱՀ գումարները ուշ վճարելու համար, որոնց ընդհանուր չափը ըստ վերոնշյալ ակտի կազմում է 692598 ՀՀ դրամ:

Բողոքաբերը հայտնում է, որ մաքսային ստուգման ընթացքում ընկերությունը ընդունել է, որ մաքսային ձևակերպումների մասնագետների կողմից ապրանքների հայտարարագրման ընթացքում նշվել են ոչ ճշգրիտ ԱՏԳ ԱԱ ծածկագրեր, ինչի արդյունքում առաջացել են պակաս

հաշվարկված մաքսային վճարներ, որոնք ընկերությունը պատրաստ է վճարել նշված ապրանքների հայտարարագրերի ճշգրտման արդյունքում, սակայն սույն գրությանը հայտնում են իրենց անհամաձայնությունը հաշվարկված օրական տույժերի վճարման առնչությամբ, որոնց չափը ինչպես նշվեց՝ ըստ թիվ 0069-Ա ակտի կազմում է 692598 ՀՀ դրամ:

Վերոնշյալ թվով 7 ԱՀ-ներից թիվ 05100010/090321/0010731, 05100010/160621/0034979, 05100010/081021/0062795, 05100010/030122/0000030 և 05100010/210222/0011619 ԱՀ-ների (թվով 5 ԱՀ-ների) դեպքում ՀՀ ՊԵԿ ավտոմատ համակարգի միջոցով ընտրվել է մաքսային հսկողության «դեղին ուղի» ընթացակարգը, ինչը ենթադրում է միայն փաստաթղթային հսկողություն և ապրանքների բացթողում առանց մաքսային զննում իրականացնելու:

ՀՀ կառավարության 2019 թվականի հոկտեմբերի 3-ի թիվ 1327-Ն որոշման 10-րդ կետի համաձայն՝ «Ապրանքների և (կամ) տրանսպորտային միջոցների բացթողում՝ ստուգում իրականացնելուց հետո» մաքսային հսկողության ընթացակարգի կիրառման դեպքում մաքսային ձևակերպումների և մաքսային զննման իրավասություն ունեցող ստորաբաժանումների կողմից հսկողությունն իրականացվում է հետևյալ քայլերին համապատասխան: Այն դեպքում, երբ ռիսկերի կառավարման համակարգի կողմից հսկողության ակտում ձևավորվում են միայն փաստաթղթային հսկողության իրականացման ժամանակ կիրառվող ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներ, սույն կետով նախատեսված մաքսային հսկողության ընթացակարգը հսկողության ակտում և մաքսային հայտարարագրի կամ ապրանքների բացթողման նպատակով ներկայացված մաքսային այլ փաստաթղթի մաքսային հսկողության դաշտում ստանում է «Դեղին ուղի» միջերեսային արտացոլում: Փաստաթղթային հսկողություն իրականացնելու իրավասություն ունեցող պաշտոնատար անձի կողմից իրականացվում է փաստաթղթային հսկողություն՝ համաձայն ռիսկերի կառավարման համակարգի կողմից ձևավորված ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումների, և հսկողության ակտում լրացվում են ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման արդյունքներն օրենսդրությամբ սահմանված՝ ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման արդյունքների համապատասխան նկարագրերը մուտքագրելու միջոցով: Հսկողության ակտում մաքսային զննման իրականացման և (կամ) մաքսային հսկողության այլ միջոցների կիրառման ժամանակ ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներ չձևավորվելու դեպքում ապրանքները և տրանսպորտային միջոցները մաքսային մարմինների կողմից բաց են թողնվում առանց մաքսային զննման և (կամ) մաքսային հսկողության այլ միջոցների կիրառման:

Հաշվի առնելով վերոնշյալ իրավակարգավորումը՝ ՀՀ մաքսային օրենսդրությամբ նախատեսված այլ իրավական նորմերը, ինչպես նաև այն հանգամանքը, որ մաքսային հսկողություն իրականացնող համապատասխան պաշտոնատար անձանց կողմից թիվ 0069-Ա ակտում նշված ոչ ճշգրիտ տեղեկություններով հայտարարագրման փաստերը ժամանակին՝ մաքսային ձևակերպումների ընթացքում հայտնաբերվելու դեպքում ընկերության կողմից

անմիջապես կձեռնարկվեին անհրաժեշտ միջոցներ և կկատարվեին ԱՀ-ի ճշգրտումներ, ու ըստ այդմ ոչ ճշգրիտ տեղեկություններով հայտարարագրումները չէին ստանա շարունակական բնույթ՝ բողոքաբերը խնդրում է ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ա արտագնա մաքսային ստուգման ակտը և ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության պետի 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ո-1 որոշումը հաշվարկված օրական տույժերի մասով ճանաչել անվավեր:

### **2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը**

Առաջնորդվելով Եվրասիական տնտեսական միության մաքսային օրենսգրքի 333-րդ և «Մաքսային կարգավորման մասին» ՀՀ օրենքի 133-րդ հոդվածներով ամրագրված դրույթներով՝ «Վենդա» ՍՊԸ-ում իրականացվել է արտագնա մաքսային ստուգում:

ՀՀ ՊԵԿ մաքսային հսկողության վարչության պետի կողմից 22.07.2022թ. ընդունվել է «Ապրանքի ոչ ճիշտ դասակարգում հայտնաբերվելու դեպքում ապրանքի դասակարգման վերաբերյալ» թիվ ԱԴՈ-22-000102 որոշումը, որի համաձայն՝ ընկերության կողմից ներմուծված և վերոնշյալ ապրանքների հայտարարագրերի համապատասխան դիրքերում հայտարարագրված ապրանքներն իրենից ներկայացնում են «քաղցր չոր թխվածքաբլիթներ՝ ամբողջությամբ կամ մասամբ շոկոլադով կամ մասամբ շոկոլադով կամ կակաո պարունակող այլ մթերքներով չպատված», որոնք ենթակա են դասակարգման ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ 1905 31 990 0 ծածկագրով:

Մաքսային ստուգման ընթացքում հաստատվել է, որ ՀՀ ներմուծված տվյալ ԱՀ-ների համապատասխան դիրքերում ապրանքները հայտարարագրվել են ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ ոչ ճշգրիտ ծածկագրերով և ապրանքային ոչ ճշգրիտ նկարագրություններով, որը հանգեցրել է մաքսատուրքի և հարկերի թերի հաշվարկմանը և վճարմանը, այսինքն՝ ընկերության կողմից խախտվել են ԵԱՏՄ մաքսային օրենսգրքի 20-րդ, 84-րդ և 106-րդ հոդվածների, ինչպես նաև «Մաքսային կարգավորման մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի պահանջները:

Ապրանքների հայտարարագրերով առաջին ներմուծման ժամանակ ընտրվել է «Դեղին ուղի» միջերեսային արտացոլում:

### **3. Բողոքարկման առարկային վերաբերվող իրավական կարգավորումներ և եզրահանգումներ**

Եվրասիական տնտեսական միության մաքսային սահմանով ապրանքները ենթակա են ըստ ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ դասակարգման, որն իրականացվում է ԱՏԳ ԱԱ մեկնաբանման հիմնական 1-6 կանոններին համապատասխան, դրանց հաջորդական կիրառմամբ:

ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ մեկնաբանման հիմնական 1-5 կանոնների միջոցով ընտրվում է ապրանքային դիրքը (ծածկագրի առաջին 4 նիշը), այնուհետև 6-րդ կանոնի օգնությամբ որոշվում է վերջնական 10-անիշ ծածկագիրը:

ԱՏԳ ԱԱ-ում հստակ պահպանվում է ապրանքների՝ այս կամ այն դիրքում միանշանակ դասակարգման սկզբունքը՝ դասակարգման սահմանված հատկանիշներին և կանոններին համապատասխան:

Դասակարգման հատկանիշը (չափանիշը)՝ օբյեկտի (ապրանքի) հատկություններն կամ բնութագրերն են, որոնք դրված են դասակարգման հիմքում:

Համաձայն ԱՏԳ ԱԱ մեկնաբանման հիմնական 1-ին կանոնի՝ բաժինների, խմբերի և ենթախմբերի անվանումները նշվում են միայն ԱՏԳ ԱԱ-ից օգտվելու հարմարության համար. իրավաբանական նպատակներով ապրանքների դասակարգումը ԱՏԳ ԱԱ-ում իրականացվում է՝ ելնելով ապրանքային դիրքերի տեքստերից և բաժինների կամ խմբերի համապատասխան ծանոթագրություններից, և եթե այդ տեքստերով այլ բան նախատեսված չէ՝ ԱՏԳ ԱԱ մեկնաբանման հիմնական 2-6 կանոններին համապատասխան, դրանց հաջորդական կիրառմամբ:

Նշված կանոնից միանշանակ բխում է, որ ապրանքների դասակարգման ժամանակ իրավաբանական տեսանկյունից առաջնային նշանակություն ունեն ինչպես ապրանքային դիրքերի տեքստերը, այնպես էլ բաժինների կամ խմբերի համապատասխան ծանոթագրությունները:

Ըստ ԵԱՏՄ ԱՏԳ ԱԱ մեկնաբանման հիմնական 6-րդ կանոնի՝ իրավաբանական նկատառումներից ելնելով՝ ապրանքային դիրքի ենթադիրքերում ապրանքների դասակարգումը պետք է իրականացվի՝ համաձայն ենթադիրքերի անվանումների և ենթադիրքերին վերաբերող ծանոթագրությունների, ինչպես նաև, համապատասխան փոփոխություններով (*mutatis mutandis*), վերոհիշյալ Կանոնների դրույթների՝ պայմանով, որ համեմատելի համարվեն միայն մեկ մակարդակում գտնվող ենթադիրքերը: Սույն Կանոնի նպատակներով՝ համապատասխան ծանոթագրությունները կարող են կիրառվել նաև բաժինների ու խմբերի նկատմամբ, եթե համատեքստով այլ բան նախատեսված չէ:

Համաձայն ԵԱՏՄ մաքսային օրենսգրքի 20-րդ հոդվածի 1-ին կետի՝ հայտարարատուն և այլ անձինք ապրանքների դասակարգումն իրականացնում են ԱՏԳԱԱ-ին համապատասխան՝ մաքսային հայտարարագրման ժամանակ և այն դեպքերում, երբ մաքսային կարգավորման ոլորտի միջազգային պայմանագրերի ու ակտերի համաձայն, մաքսային մարմին են հայտնում ապրանքի ծածկագիրը՝ ԱՏԳ ԱԱ-ին համապատասխան:

Նույն հոդվածի 2-րդ կետի 1-ին ենթակետի համաձայն՝ մաքսային մարմինն ապրանքների դասակարգում իրականացնում է հետևյալ դեպքերում, մասնավորապես՝ մաքսային հայտարարագրման ժամանակ մաքսային մարմնի կողմից ապրանքների ոչ ճիշտ դասակարգման հայտնաբերում՝ ինչպես դրանց բացթողումից առաջ, այնպես էլ դրանից հետո: Այդ դեպքում մաքսային մարմինն ապրանքների դասակարգման վերաբերյալ ընդունում է որոշում: Ապրանքների դասակարգման վերաբերյալ որոշման ձևը, դրա ընդունման կարգն ու

Ժամկետները սահմանվում են անդամ պետությունների՝ մաքսային կարգավորման վերաբերյալ օրենսդրությանը համապատասխան:

Ապրանքների դասակարգման ճշգրտության ստուգումն իրականացվում է մաքսային մարմինների կողմից:

ԵԱՏՄ մաքսային օրենսգրքի 20-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն՝ առևտրային, տրանսպորտային (փոխադրման) և (կամ) այլ փաստաթղթերում, ինչպես նաև եզրակացություններում, տեղեկանքներում, փորձագիտական հիմնարկների կողմից տրվող փորձաքննության արձանագրություններում նշված ապրանքների ծածկագրերը պարտադիր չեն ապրանքների դասակարգման համար:

Միաժամանակ նշենք, որ մաքսային հսկողության օբյեկտների, ձևերի և (կամ) միջոցների ընտրության ժամանակ ռիսկերի կառավարման համակարգի օգտագործման և մաքսային մարմինների կողմից մաքսային հսկողության ձևերի և միջոցների կիրառման ուղեցույցը հաստատելու մասին և Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2001 թվականի մարտի 24-ի N 236 որոշումն ուժը կորցրած ճանաչելու մասին ՀՀ կառավարության 03.10.2019թ.-ի N 1327-Ն որոշմամբ հաստատված ուղեցույցի (այսուհետ նաև՝ Ուղեցույց) 6-րդ կետի 2-րդ և 3-րդ ենթակետերի համաձայն՝ մաքսային մարմին ներկայացված մաքսային հայտարարագրի կամ ապրանքների բացթողման նպատակով ներկայացված մաքսային այլ փաստաթղթի՝ Միության մաքսային օրենսդրությամբ սահմանված ժամկետներում գրանցվելուց հետո ռիսկերի կառավարման համակարգում մաքսային հսկողության իրականացման նպատակով ինքնաշխատ եղանակով ձևավորվում է ռիսկի պրոֆիլներին համապատասխան ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներով հսկողության ակտ (այսուհետ՝ հսկողության ակտ), որում ներառվող ցուցումները բխում են մաքսային հսկողության հետևյալ ընթացակարգերից, մասնավորապես՝

2. ապրանքների և տրանսպորտային միջոցների բացթողում՝ առանց ստուգման», որը կիրառվում է, երբ ռիսկի պրոֆիլների հիման վրա ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներ հսկողության ակտում չեն ձևավորվում: Մաքսային հսկողության այս ընթացակարգը ռիսկերի կառավարման համակարգի հսկողության ակտում և մաքսային հայտարարագրի կամ ապրանքների բացթողման նպատակով ներկայացված մաքսային այլ փաստաթղթի մաքսային հսկողության դաշտում ստանում է «Կանաչ ուղի» միջերեսային արտացոլում:

3. «Ապրանքների և (կամ) տրանսպորտային միջոցների բացթողում՝ ստուգում իրականացնելուց հետո», որը կիրառվում է, երբ ռիսկի պրոֆիլների հիման վրա հսկողության ակտում ձևավորվում են փաստաթղթային հսկողության և (կամ) ապրանքների և (կամ) տրանսպորտային միջոցների մաքսային զննման, և (կամ) մաքսային հսկողության այլ միջոցների կիրառման միջոցով ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներ: Մաքսային հսկողության այս ընթացակարգը ռիսկերի կառավարման համակարգի հսկողության

ակտում և մաքսային հայտարարագրի կամ ապրանքների բացթողման նպատակով ներկայացված մաքսային այլ փաստաթղթի մաքսային հսկողության դաշտում ստանում է «Դեղին ուղի» կամ «Կարմիր ուղի» միջերեսային արտացոլում:

Համաձայն Ուղեցույցի 9-րդ կետում մասնավորապես նշված է, որ «Ապրանքների և տրանսպորտային միջոցների բացթողում՝ առանց ստուգման» մաքսային հսկողության ընթացակարգի ընտրության դեպքում ապրանքները և տրանսպորտային միջոցներն առանց փաստաթղթերի ստուգման, մաքսային զննման և մաքսային հսկողության այլ միջոցների կիրառման բաց են թողնվում, մաքսային մարմնի կողմից բացթողման որոշում ընդունելու կամ մաքսային հայտարարագրի կամ ապրանքների բացթողման նպատակով ներկայացված մաքսային այլ փաստաթղթի վրա համապատասխան նշումներ իրականացնելու միջոցով:

Համաձայն Ուղեցույցի 10-րդ կետի 2-րդ պարբերության՝

Այն դեպքում, երբ ռիսկերի կառավարման համակարգի կողմից հսկողության ակտում ձևավորվում են միայն փաստաթղթային հսկողության իրականացման ժամանակ կիրառվող ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներ, սույն կետով նախատեսված մաքսային հսկողության ընթացակարգը հսկողության ակտում և մաքսային հայտարարագրի կամ ապրանքների բացթողման նպատակով ներկայացված մաքսային այլ փաստաթղթի մաքսային հսկողության դաշտում ստանում է «Դեղին ուղի» միջերեսային արտացոլում: Փաստաթղթային հսկողություն իրականացնելու իրավասություն ունեցող պաշտոնատար անձի կողմից իրականացվում է փաստաթղթային հսկողություն՝ համաձայն ռիսկերի կառավարման համակարգի կողմից ձևավորված ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումների, և հսկողության ակտում լրացվում են ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման արդյունքներն օրենսդրությամբ սահմանված՝ ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման արդյունքների համապատասխան նկարագրերը մուտքագրելու միջոցով: Հսկողության ակտում մաքսային զննման իրականացման և (կամ) մաքսային հսկողության այլ միջոցների կիրառման ժամանակ ռիսկերի նվազեցման միջոցառումների իրականացման ցուցումներ չձևավորվելու դեպքում ապրանքները և տրանսպորտային միջոցները մաքսային մարմինների կողմից բաց են թողնվում առանց մաքսային զննման և (կամ) մաքսային հսկողության այլ միջոցների կիրառման:

Ելնելով վերը նշված իրավանորմերի դրույթներից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ «Դեղին ուղի» միջերեսային արտացոլմամբ ապրանքների մաքսային ձևակերպումներն, ըստ էության իրականացվել են Ուղեցույցի դրույթների պահանջների խախտմամբ, քանի որ ներմուծված ապրանքների մասով որևէ անճշտություն՝ կապված ապրանքները սխալ ծածկագրերով հայտարարագրվելու հետ, չի արձանագրվել: Մաքսային հսկողության «Դեղին ուղի» միջերեսային արտացոլման ժամանակ մաքսային մարմինը կարող էր ժամանակին բացահայտել և կանխարգելել ապրանքների ոչ ճիշտ դասակարգչի հայտարարագրումը և հետևաբար հարկ վճարողը զերծ կմնար հետագայում լրացուցիչ պարտավորություններով ծանրաբեռնվելուց:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալ փաստական տվյալները՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության արտագնա մաքսային ստուգման 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ա ակտով և ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ո-1 որոշմամբ առաջադրված լրացուցիչ գանձման ենթակա հաշվարկված օրական տույժի գումարները ենթակա են վերանայման (չեղարկման):

#### 4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննության արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հանձնաժողովը

### ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

«Վենդա» ՍՊԸ-ի դիմում-բողոքը բավարարել՝ ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության արտագնա մաքսային ստուգման 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ա ակտով և ՀՀ ՊԵԿ հետբացթողումային հսկողության վարչության 01.08.2022թ. թիվ 0069-Ո-1 որոշմամբ առաջադրված լրացուցիչ գանձման ենթակա հաշվարկված օրական տույժի գումարները վերանայել (չեղարկել):

Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում իրազեկելուն հաջորդող օրվանից:

 Recoverable Signature

X 

ԱՐՏՅՈՄ ՍՄԲԱՏՅԱՆ

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝ Signed by: SMBATYAN ARTYOM 3210860416

ԱՐՏՅՈՄ ՍՄԲԱՏՅԱՆ