

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 8/2

3 մարտի 2015 թ.

Քննարկվեց «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ 23.02.2015 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ պետի 17.02.2015 թ-ի թիվ 119 որոշման դեմ:

«Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ֆինանսների նախարարության Կոտայքի տարածքային հարկային տեսչության պետի 2015թ. փետրվարի 17-ին կայացրած «Հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված հարկային պարտավորությունների գծով վճարման ենթակա գումարը գանձելու մասին» թիվ 119 որոշումն ընդունվել է օրենքի սխալ մեկնաբանման և կիրառման միջոցով, հետևաբար ընկերությունը գտնում է, որ Դիմում-գանգատը հիմնավոր է ու ենթակա է բավարարման հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Ա. Եթե «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի հիման վրա տրվող լիցենզիաների համար հերթական տարեկան պետական աուրքի վճարումը յուրաքանչյուր առաջիկա տարվա համար, «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 34-րդ հոդվածի համաձայն, կատարվում է մինչև առաջիկա տարին սկսելը՝ լիցենզիայի տրման ամսաթվից ոչ ուշ (քանի որ այդ լիցենզիաները, որպես կանոն, ուժի մեջ են մտնում տրման պահից), ապա օրենքների համապատասխան դրույթների վերլուծությունն ու համադրումը թույլ է տալիս եզրակացնել, որ ընդերքի օգտագործման (շահագործման) համար թույլտվության տրամադրման համար հերթական տարեկան պետական տուրքի վճարման պարտավորության ժամկետ է համարվում ոչ թե հանքարդյունահանման լիցենզիա տալու օրը, այլ ոչ ուշ, քան այդ լիցենզիան ուժի մեջ մտնելու օրը: Վերոգրյալը հիմնավորվում է հետևյալ փաստարկներով:

«Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածով սահմանված է. «Սույն օրենքը չի տարածվում պետական սեփականություն հանդիսացող ընդերքի և բնական ռեսուրսների օգտագործման համար տրվող թույլտվությունների (լիցենզիաների), ինչպես նաև քաղաքացիաիրավական հարաբերությունների ընթացքում կնքվող լիցենզային պայմանագրերի վրա»:

17.11.2007թ. մինչև 01.01.2012թ. գործող խմբագրությամբ «Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքի (ուժը կորցրել է 01.01.12 թ-ից) 3-րդ հոդվածով սահմանված են օրենքի հիմնական հասկացությունները:

Նույն օրենքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «Ընդերքի ուսումնասիրության աշխատանքներ կամ հանքարդյունահանում կարող է իրականացվել միայն սույն օրենքի համաձայն տրամադրված հանքային իրավունքների կամ սույն օրենքով նախատեսված այլ իրավասության առկայության դեպքում»:

Նշված օրենքի 10-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն «Լիցենզիան տրվում է անմիջապես՝ օրենքով սահմանված պետական տուրքի վճարումը հավաստող փաստաթուղթը ներկայացնելուց հետո»: Իսկ 10-րդ հոդվածի 6-րդ մասով սահմանված է. «Լիցենզառուի և լիազոր մարմնի միջև կնքվում է լիցենզային պայմանագիր: Լիցենզային պայմանագիրը, ինչպես նաև սահմանված կարգով փորձաքննություն անցած և հաստատված նախագիծը հանդիսանում են տվյալ հանրային իրավունքը հավաստող լիցենզիայի անբաժանելի մասը: Լիցենզիայի գործողության ժամկետի սկիզբ է համարվում լիցենզային պայմանագրի կնքման պահը»:

«Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքի վերը բերված հոդվածների ուսումնասիրությունից պարզ է դառնում, որ լիցենզիա ստանալը դեռևս

բավարար չէ ընդերքի շահագործման իրավունքը, այն է հանքային իրավունքը ձեռք բերված համարելու համար: Լիցենզիան իրավունք է վերապահում տնտեսավարող սուբյեկտին ընդամենը սկսել հանքային իրավունքի ձևավորման գործընթացը:

Հանքային իրավունքը ընդերքի որոշակի տեղամասի շահագործման բացառիկ իրավունքն է, որի համար անհրաժեշտ է 3 պայմանների միաժամանակյա առկայություն: Դրանք են համապատասխան լիցենզիան, ինչպես նաև դրա անբաժանելի մասը հանդիսացող նախագիծը և լիցենզային պայմանագիրը: Լիցենզային պայմանագիրը կնքելու համար անհրաժեշտ է լիցենզիայի և հանքավայրի շահագործման նախագծի առկայություն: Իսկ լիցենզիան, օրենքի համաձայն, ուժի մեջ է մտնում լիցենզային պայմանագրի կնքման պահից: Այսինքն, հանքարդյունահանման հատուկ լիցենզիա ստանալը դեռևս բավարար պայման չէ ընդերքի որոշակի տեղամասը շահագործելու իրավունքի ծագման համար:

«Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 34-րդ հոդվածով սահմանված է. «Սույն օրենքով սահմանված տարեկան հերթական պետական տուրքի վճարումը յուրաքանչյուր առաջիկա տարվա համար կատարվում է մինչև առաջիկա տարին սկսելը՝ լիազոր մարմնի կողմից տարեկան պետական տուրքի գանձման օբյեկտ հանդիսացող ծառայությունների մատուցման կամ գործողությունների կատարման արդյունքում փաստաթղթերի (իրավունքների, թույլտվությունների, արտոնագրերի, լիցենզիաների, որակավորման վկայականների) վրա նշված փաստաթղթերի (իրավունքների, թույլտվությունների, արտոնագրերի, լիցենզիաների, որակավորման վկայականների) տրման ամսաթվից ոչ ուշ:

«Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 34-րդ հոդվածի 2 տեղերում օգտագործված «փաստաթղթեր» բառերին հաջորդող փակագծերում բերված են այդ փաստաթղթերի սպառիչ տեսակները, որոնք են իրավունքները, թույլտվությունները, արտոնագրերը, լիցենզիաները, որակավորման վկայականները: Այսինքն, նկատի ունենալով, որ «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի համաձայն այդ օրենքը չի տարածվում պետական սեփականություն հանդիսացող ընդերքի և բնական ռեսուրսների օգտագործման համար տրվող թույլտվությունների (լիցենզիաների) վրա, անհրաժեշտ է հաշվի առնել, որ հանքարդյունահանում կարող է իրականացվել միայն օրենքի համաձայն տրամադրված հանքային իրավունքների առկայության դեպքում: Իսկ այդ իրավունքները ծագում են ոչ թե լիցենզիա տալու, այլ՝ լիցենզային պայմանագրի կնքման և լիցենզիայի ուժի մեջ մտնելու պահից: Հետևաբար, ինչպես բխում է «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 34-րդ հոդվածից, պետական տուրքի վճարման վերջնաժամկետ է հանդիսանում փաստաթղթերի (իրավունքների) վրա նշված փաստաթղթերի (իրավունքների) տրման ամսաթիվը: Իսկ «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ին հանքային իրավունքները, այն է՝ ընդերքի օգտագործման (շահագործման) թույլտվությունը տրվել է 2008թ. հունիսի 27-ին, երբ ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարության, ՀՀ բնապահպանության նախարարության և «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ի միջև կնքվել է Հանքարդյունահանման նպատակով ընդերքօգտագործման թիվ 388 լիցենզային պայմանագիրը և, որով էլ, ուժի մեջ է մտել Հանքարդյունահանման թիվ ՀԱ-Լ-14/512 հատուկ լիցենզիան:

Վերը նշված հոդվածի ուսումնասիրությունից եզրակացնում ենք, որ տարեկան հերթական պետական տուրքի վճարումը յուրաքանչյուր առաջիկա տարվա համար կատարվում է մինչև առաջիկա տարին սկսելը՝ իրավունքների, թույլտվությունների, տրման ամսաթվից ոչ ուշ:

Վերոգրյալը հիմնավորվում է նաև «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ հոդվածի 19.4 կետի նորմերով, որոնք վերաբերում են պետական սեփականություն հանդիսացող ընդերքի և օգտակար հանածոների օգտագործման (շահագործման) թույլտվության տրամադրման համար պետական տուրքի դրույքաչափերին: Ի տարբերություն գործունեության այլ տեսակների, որոնց դեպքերում, «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն, տարեկան պետական տուրքը գանձվում է լիցենզիա տալու և/կամ լիցենզավորված որևէ գործունեություն իրականացնելու համար, այս պարագայում, օրենքով սահմանվել է, որ տարեկան պետական տուրքը գանձվում է ընդերքի օգտագործման

(շահագործման) թույլտվության տրամադրման համար, այլ ոչ ընդերքի օգտագործման լիցենզիա տալու համար:

27.12.2007թ. «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ին տրված Հանքարդյունահանման թիվ ՀԱ-Լ-14/512 հատուկ լիցենզիայում նշված է. «Լիցենզիան ուժի մեջ է մտնում համապատասխան լիցենզային պայմանագրի կնքման պահից»: Հանքարդյունահանման նպատակով ընդերքօգտագործման թիվ 388 լիցենզային պայմանագիրը ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարության, ՀՀ բնապահպանության նախարարության և «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ի միջև կնքվել և ուժի մեջ է մտել 2008թ. հունիսի 27-ին: Այսինքն, «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ին հանրային իրավունքները տրված են համարվում 2008թ. հունիսի 27-ին: Նշված պայմանագրի 2-րդ հավելվածի 3.4 կետով սահմանված է. «Ընդերքօգտագործման դիմաց լիցենզառուի կողմից ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով պետական բյուջե վճարվում է տարեկան պետական տուրք», որից ևս հետևում է, որ պետական տուրքը վճարվում է ոչ թե լիցենզիայի, այլ «Ընդերքօգտագործման դիմաց»: Հետևաբար, ընդերքի օգտագործման (շահագործման) թույլտվության համար տարեկան հերթական պետական տուրքի վճարումը յուրաքանչյուր առաջիկա տարվա համար պետք է կատարվի տվյալ տարվա հունիսի 27-ից ոչ ուշ:

Վերոշարադրյալը հիմնավորվում է նաև ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 2007թ. մայիսի 18-ի (ՀՀ տնտեսական դատարանի թիվ Տ-2885/2006թ. քաղաքացիական գործով կայացված վճռի դեմ ըստ ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ հանքարտադրող ոլորտային հարկային տեսչության հայցի ընդդեմ «Կոմայուտեր» արտադրական կոոպերատիվի գումարի բռնագանձման պահանջի մասին) թիվ 3-627(ՏԴ) քաղաքացիական գործով կայացրած որոշման մեջ արտահայտած դիրքորոշմամբ:

Վերը հիշատակված որոշմամբ վճռաբեկ դատարանը անդրադարձել է հետևյալ իրավական հարցին, արդյոք ուժի մեջ չմտած լիցենզիայի առկայությունն առաջացնում է պետական տուրք վճարելու պարտավորություն:

Նշված իրավական հարցը գնահատելիս վճռաբեկ դատարանը միաժամանակ նպատակահարմար է գտել անդրադառնալ նաև «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ հոդվածի առաջին մասով սահմանված «լիցենզիաներ տալու համար» օրենսդրական ձևակերպման մեկնաբանությանը:

Վճռաբեկ դատարանը գտել է, որ «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ հոդվածի 17.3-րդ կետով սահմանված «լիցենզիաներ տալու համար» ձևակերպումը պետք է մեկնաբանել նույն հոդվածի՝ պետական տուրքի վճարման պարտավորության իմաստով: Վերջինիս իմաստով Կոոպերատիվն ունի պետական տուրքի վճարման պարտավորություն՝ «օգտագործման (շահագործման) համար»: Հետևաբար, լիցենզիա տալու համար պետական տուրքը կարող է գանձվել այն դեպքում, երբ այն տալով արդեն իսկ վերապահվում է իրավունք (ապահովվում է իրավաբանական հնարավորություն) «օգտագործման (շահագործման) համար»: Տվյալ դեպքում Կոոպերատիվին նման իրավաբանական հնարավորություն է տրվել ոչ թե լիցենզիա տալու, այլև՝ պայմանագրի կնքման պահից:

Ըստ այդմ, ՀՀ վճռաբեկ դատարանը ցտել է, որ լիցենզիան ուժի մեջ է մտել լիցենզային պայմանագրի կնքման պահից, հետևաբար տնտեսվարող սուբյեկտի մոտ տարեկան պետական տուրքերը վճարելու պարտավորությունն առաջացել է սկսած այդ պահից:

Հետևաբար, փաստում ենք, որ «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ին 27.12.2007թ. տրված հանքարդյունահանման թիվ ՀԱ-Լ-14/512 հատուկ լիցենզիան ուժի մեջ է մտել հանքարդյունահանման նպատակով ընդերքօգտագործման թիվ 388 լիցենզային պայմանագիրը կնքելու պահից՝ 2008թ. հունիսի 27-ին: Այսինքն, «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ի մոտ տարեկան պետական տուրքերը վճարելու պարտավորությունն առաջացել է 27.06.2009 թ-ից սկսած, քանի որ առաջիկա տարվա 2008թ. համար պետական տուրքը վճարվել էր դեռևս 27.12.2007թ.: Հաջորդ տարվա 2009թ. համար պետական տուրքը ենթակա էր վճարման մինչև 27.06.2009թ.: Սակայն, նկատի ունենալով, որ ՀՀ էներգետիկայի և բնական պաշարների նախարարության, «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ի ու «Պարիսպ» ՍՊԸ-ի միջև 2009թ. ապրիլի 13-ին կնքված և նույն օրն ուժի մեջ մտած

հանքարդյունահանման նպատակով ընդերքօգտագործման «27» հունիսի 2008թ. թիվ 388 լիցենզային պայմանագրում կատարված փոփոխության ու լրացման համաձայն, 27.12.2007թ. հանքարդյունահանման թիվ ՀԱ-Լ-14/512 հատուկ լիցենզիայով և 27.06.2008թ. թիվ 388 լիցենզային պայմանագրով հավաստված հանքային իրավունքներն ու պարտավորությունները փոխանցվել են «Պարիսպ» ՍՊԸ-ին, հետևաբար, «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ն, իր հանքային իրավունքները դադարելուց 2 ամիս հետո չէր կարող ունենալ հերթական տարեկան պետական տուրքի վճարման պարտավորություն: Այդպիսի պարտավորություն կրում է հանքային իրավունքը ձեռք բերած «Պարիսպ» ՍՊԸ-ն:

Համաձայն ՀՀ էներգետիկայի և բնական պաշարների նախարարի 27.10.2008թ. «Հանքային իրավունքի փոխանցման ընթացակարգը հաստատելու մասին» թիվ 39-Ն հրամանով հաստատված «Ընթացակարգի» 3-րդ կետի 4-րդ ենթակետի՝ «Համաձայնության ստացման համար ներկայացված ընդերքօգտագործողի դիմումը պետք է ներառի. 4) տեղեկանք՝ հաշվառման վայրի հարկային մարմիններից՝ հանքային իրավունքը փոխանցողի և ձեռք բերողի հարկային պարտավորությունների կատարման վերաբերյալ»:

Ի կատարումն նշված հրամանի, ՀՀ էներգետիկայի և բնական պաշարների նախարարություն ներկայացնելու համար, ՀՀ ԿԱ ՀՊԾ Կոտայքի ՏՀՏ 19.02.2009թ. թիվ 297 գրությամբ տրամադրված տեղեկանքով հավաստել է, որ 19.02.2009թ. դրությամբ «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ն «հարկային և սոց. վճարների գծով պարտավորություններ չունի»: Ինչը ևս փաստում է, որ անհիմն է վիճարկվող թիվ 119 որոշմամբ, որպես չկատարված հարկային պարտավորություն, «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ից պետական տուրքի գծով հաշվարկված 5.566.387 դրամի չափով գումար գանձելու պահանջը:

Բ. Ինչ վերաբերում է եկամտային հարկի գծով 74.635 դրամի չափով չկատարված հարկային պարտավորություններին, որն ըստ Կոտայքի ՏՀՏ-ի, առաջացել է 2014թ. դեկտեմբեր ամսվա հաշվարկի հիման վրա, ապա դա ևս անհիմն է հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Համաձայն «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ 2014թ. դեկտեմբեր ամսվա եկամտային հարկի և սոցիալական վճարի ամսական ամփոփ հաշվարկի հաշվարկված եկամտային հարկի գումարի չափը կազմել է 580.220 դրամ: Սակայն «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ կողմից 2014թ. դեկտեմբեր ամսվա համար փաստացի պետական բյուջե վճարած եկամտային հարկի գումարի չափը կազմել է 600.000 դրամ, այսինքն՝ հաշվարկվածից ավել է վճարվել 19.780 դրամ: 2014թ. դեկտեմբեր ամսվա համար եկամտային հարկի գումարը (600.000 դրամ) պետական բյուջե է վճարվել 21.01.2015թ.-ին՝ «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 14-րդ հոդվածով սահմանված ժամկետից մեկ օր ուշ: Հետևապես, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի համաձայն տույժը կկազմի 870 դրամ 33 լումա:

Հիմք ընդունելով վերոգրյալը և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 57-րդ, 63-րդ, 69-րդ, 70-րդ, 71-րդ, 72-րդ, ինչպես նաև «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածների դրույթներով ընկերությունը խնդրում է ամբողջությամբ անվավեր ճանաչել ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ պետի 17.02.2015թ. թիվ 119 որոշումը:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ պետը, քննարկելով «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ 13.02.2015թ. դրությամբ «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ի չկատարած հարկային պարտավորությունները կազմում է 5.641.022 դրամ, որից պետական տուրք՝ 5.566.387 դրամ, այդ թվում՝ ապառք 305.829 դրամ, տույժ 5.260.558 դրամ, որն առաջացել է ՀԱ-Ա-14/512

լիցենզիայի 2008թ. տարեկան պետական տուրքի հիման վրա, հիմք՝ «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 34-րդ հոդվածի 3-րդ պարբերությունը: Նույն օրենքի 35-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկվել է տույժ: Եկամտային հարկի գծով պարտավորությունը կազմում է ընդամենը 74.635 դրամ, այդ թվամ՝ ապառք 67.266 դրամ, տույժ 7369 դրամ, որն առաջացել է 2014թ. դեկտեմբեր ամսվա հաշվարկի հիման վրա:

1. Պետական տուրքի պարտավորությունների վերաբերյալ

27.12.2007թ. լիազոր մարմնի կողմից «Մուլտի Գրուպ» Կոնցեռն ՍՊԸ-ին տրամադրվել է ՀՀ Կոտայքի մարզի Արամուսի բազալտի հանքավայրի հանքարդյունահանման հատուկ NՀԱ-Լ-14/512 լիցենզիան: Ընկերությունը համապատասխան լիցենզիային պայմանագիրը կնքել է 27.06.2008թ.: 13.04.2009թ. տեղի է ունեցել հանքային իրավունքի փոխանցում «Պարիսպ» ՍՊԸ-ին:

1) «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում պետական տուրքը պետական մարմինների լիազորությունների իրականացմամբ պայմանավորված՝ նույն օրենքով սահմանված ծառայությունների կամ գործողությունների համար ֆիզիկական և իրավաբանական անձանցից ՀՀ պետական և (կամ) համայնքների բյուջեներ մուծվող օրենքով սահմանված պարտադիր վճար է: Օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում պետական տուրք վճարողներ են համարվում նույն օրենքի 7-րդ հոդվածով նախատեսված ծառայություններից կամ գործողություններից օգտվող ֆիզիկական և իրավաբանական անձինք: Օրենքի 7-րդ հոդվածով սահմանված են պետական տուրքի գանձման օբյեկտները, տվյալ դեպքում «ժա» կետի համաձայն՝ պետական տուրքի գանձման օբյեկտ է համարվում լիցենզավորման ենթակա գործունեություն իրականացնելու նպատակով լիցենզիաներ տալը, իսկ պետական տուրքի համապատասխան տարեկան դրույքաչափերը գանգատով քննարկվող ժամանակահատվածում սահմանված են եղել օրենքի 19-րդ հոդվածի 17-րդ բաժնով:

«Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ հոդվածի համաձայն՝ պետական տուրքը գանձվում է մինչև համապատասխան ծառայության մատուցումը կամ գործողության իրականացումը, եթե նույն օրենքով այլ կարգ սահմանված չէ կամ վճարողին պետական տուրքի գծով արտոնություն տրված չէ: Միաժամանակ, պետական տուրքի հաշվարկման և գանձման նպատակով գործողությունների կատարման և ծառայությունների մատուցման պահ է ճանաչվում դրանց ավարտման պահը (տվյալ դեպքում լիցենզիա տրամադրելը): Օրենքի 34-րդ հոդվածին համապատասխան, նույն օրենքով սահմանված տարեկան հերթական պետական տուրքի վճարումը յուրաքանչյուր առաջիկա տարվա համար կատարվում է մինչև առաջիկա տարին սկսելը՝ լիազոր մարմնի կողմից տարեկան պետական տուրքի գանձման օբյեկտ հանդիսացող ծառայությունների մատուցման կամ գործողությունների կատարման արդյունքում փաստաթղթերի (իրավունքների, թույլտվությունների, արտոնագրերի, լիցենզիաների) վրա նշված փաստաթղթերի (իրավունքների, թույլտվությունների, արտոնագրերի, լիցենզիաների) տրման ամսաթվից ոչ ուշ:

Միաժամանակ, «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի համաձայն՝ իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ՝ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները: Իրավական ակտի մեկնաբանությամբ չպետք է փոփոխվի դրա իմաստը: Վերոնշյալ Նշված իրավանորմերի վերլուծությունից ակնհայտ է, որ, անկախ այն հանգամանքից, որ տրված լիցենզիան ուժի մեջ է մտնում լիցենզիային պայմանագրի կնքման պահից, պետական տուրքի վճարման վերջնաժամկետ է հանդիսանում փաստաթղթի վրա նշված փաստաթղթի (լիցենզիայի) տրման ամսաթիվը: Նորմի այլ մեկնաբանության դեպքում կփոփոխվի դրա իմաստը, ինչը կհակասի «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածին:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը, հիմնավոր չէ գանգատով բերված այն փաստարկը, որ «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 34-րդ հոդվածով տարեկան պետական տուրքի գանձման օբյեկտ հանդիսացող ծառայությունների մատուցման կամ գործողությունների կատարման արդյունքում տրված փաստաթղթերի թվարկումը ներառում է նաև հանքային

իրավունքը վկայող այլ փաստաթղթերը (քննարկվող դեպքում լիցենզային պայմանագիրը), քանի որ լիցենզային պայմանագիրը օրենքի 7-րդ հոդվածով սահմանված պետական տուրքի գանձման օբյեկտ չի համարվում, չի համարվում նաև պետական մարմնի լիազորությունների իրականացմամբ պայմանավորված ծառայությունների մատուցման կամ գործողությունների կատարման արդյունքում տրված փաստաթուղթ:

2) «Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածով (մինչև 03.02.2007թ. գործող խմբագրությամբ) հանքարդյունահանման լիցենզիան սահմանվել էր որպես գրավոր թույլտվություն, որն իրավունք էր տալիս ընդերքի որոշակի տեղամասում իրականացնել հանքարդյունահանում, հանքային իրավունքը սահմանվել էր որպես համապատասխան լիցենզիայով հավաստվող բազառիկ իրավունք, լիցենզառու էր համարվել հանքային իրավունք կրող տնտեսավարող սուբյեկտը, իսկ լիցենզային պայմանագիրը լիազոր մարմնի և լիցենզառուի միջև կնքված գրավոր համաձայնություն է, որով սահմանվում են տվյալ հանքային իրավունքի տրամադրման պայմանները, կողմերի իրավունքներն ու պարտավորությունները: Նույն օրենքի 10-րդ հոդվածի 5-րդ մասին համապատասխան՝ լիցենզիան տրվում էր անմիջապես, օրենքով սահմանված պետական տուրքի վճարումը հավաստող փաստաթուղթը ներկայացնելուց հետո, իսկ 6-րդ մասին համապատասխան՝ հանքային իրավունք կրողի և լիազոր մարմնի միջև կնքվում էր լիցենզային պայմանագիր: Լիցենզային պայմանագիրը հանդիսանում էր տվյալ հանքային իրավունքը հաստատող լիցենզիայի անբաժանելի մասը: Լիցենզիայի գործողության ժամկետի սկիզբ էր համարվում լիցենզային պայմանագրի կնքման պահը: Ընդ որում, նույն հոդվածով սահմանված էին լիցենզիայի տրման և լիցենզային պայմանագրի կնքման միջև ընկած այն առավելագույն ժամանակահատվածները, որոնք հնարավոր չէր գերազանցել:

«Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» 22.12.2006թ. ՀՕ-28-Ն օրենքով (ուժի մեջ է մտել 03.02.2007թ.) կատարված փոփոխություններին համապատասխան՝ «Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածով (03.02.2007թ.-01.01.2012թ. գործող խմբագրությամբ) հանքարդյունահանման լիցենզիան արդեն սահմանվեց որպես գրավոր թույլտվություն, որն իրավունք է վերապահում տնտեսավարող սուբյեկտին սկսել հանքային իրավունքի ձևավորման գործընթացը, հանքային իրավունքը սահմանվեց որպես համապատասխան լիցենզիայով, նախագծով և լիցենզային պայմանագրով հավաստվող բազառիկ իրավունք, լիցենզառու համարվեց դեռևս գործողության մեջ չմտած լիցենզիա ունեցող տնտեսավարող սուբյեկտը:

Հաշվի առնելով վերոնշյալը, հիմնավոր չէ գանգաւորվ բերված այն փաստարկը, որ «Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքին համապատասխան տրված լիցենզիայի համար «Պետական տուրքի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ և 34-րդ հոդվածով սահմանված տարեկան պետական տուրքի պարտավորությունները ծագում են լիցենզիային պայմանագրի կնքումից հետո: Մասնավորապես, եթե «Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի մինչև 03.02.2007թ. գործող խմբագրությամբ լիցենզիան սահմանվել էր որպես գրավոր թույլտվություն էր, որն իրավունք էր տալիս ընդերքի որոշակի տեղամասում իրականացնել հանքարդյունահանում, իսկ լիցենզառու էր համարվում հանքային իրավունք կրող տնտեսավարող սուբյեկտը, ապա նույն հոդվածի 03.02.2007թ.-01.01.2012թ. գործող խմբագրությամբ (այդ ընթացքում է ընկերությանը տրվել լիցենզիա) լիցենզիան արդեն գրավոր թույլտվություն էր, որն իրավունք է վերապահում տնտեսավարող սուբյեկտին սկսել հանքային իրավունքի ձևավորման

գործընթացը, իսկ լիցենզառու համարվեց դեռևս գործողության մեջ չմտած լիցենզիա ունեցող տնտեսավարող սուբյեկտը և լիցենզիայի ուժի մեջ մտնելը կապ չունի հանքային իրավունքի ձևավորման կամ փաստացի հանքարդյունահանում իրականացնելու հետ:

3) Որպես փաստարկ ընկերությունը գանգատով մատնանշել է ՀՀ Վճռաբեկ դատարանի 18.05.2007թ. N3-627 քաղաքացիական գործով կայացված որոշումը, որով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածին համապատասխան դատարանը գտել է, որ տվյալ դեպքում լիցենզիան հանդիսանում է բարենպաստ վարչական ակտ, քանի որ դրանով տրվել է հանքարդյունահանման գործունեությամբ զբաղվելու իրավունք: Նույն օրենքի 60-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ եթե վարչական ակտը պարունակում է այնպիսի դրույթներ, որոնք ակտի որևէ մասով ուժի մեջ մտնելը կապում են որոշակի պայմանների կամ հանգամանքների առաջացման հետ, ապա վարչական ակտն այդ մասով ուժի մեջ է մտնում համապատասխան պայմանի կամ հանգամանքի առաջացման պահից (պայմանով ակտ): Քննվող դեպքում 10.10.2003թ. լիցենզիան տրվել է (ընդունել է) պայմանով, որի ուժի մեջ մտնելու հանգամանքը կապել է որոշակի պայմանի առաջացման հետ, այն է՝ համապատասխան լիցենզային պայմանագրի կնքման պահից: Արդյունքում Վճռաբեկ դատարանը գտել է, որ 10.10.2003թ. տրված լիցենզիան ուժի մեջ է մտել լիցենզային պայմանագրի կնքման պահից՝ 29.07.2005թ.-ից, հետևաբար տնտեսավարող սուբյեկտի մոտ տարեկան պետական տուրքերը վճարելու պարտավորությունն առաջացել է 29.07.2005թ.-ից սկսած:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանի որոշումը վերաբերվում է ՀՀ ԿԱ հարկային պետական ծառայության 06.09.2006թ. կազմված ակտին և բնականաբար դադարանք «Ընդերքն օգտակար հանածոների շահագործման նպատակով ուսումնասիրության և արդյունահանման համար տրամադրելու (կոնցեսիայի) մասին» ՀՀ օրենքը դիտարկել է մինչև 03.02.2007թ. գործող խմբագրությամբ, երբ հանքային իրավունքը համապատասխան լիցենզիայով հավաստվող բացառիկ իրավունք էր, իսկ հանքարդյունահանման լիցենզիան գրավոր թույլտվություն էր, որն իրավունք էր տալիս ընդերքի որոշակի տեղամասում իրականացնել հանքարդյունահանում:

Ինչ վերաբերվում է գանգատում բերված պնդումներին, որ Որոշման համաձայն եկամտահարկի գծով գանձման առաջադրված պարտավորությունը՝ ընդհանուր գումարով 74.635 դրամ, առաջացել է 2014 թ-ի դեկտեմբեր ամսվա հաշվարկի հիման վրա, ինչը չի համապատասխանում իրականությանը, ապա այդ կապակցությամբ հարկ է նշվել, որ եկամտահարկի նշված պարտավորությունն առաջացել է ոչ թե 2014 թ-ի դեկտեմբեր, այլ՝ նոյեմբեր ամսվա հաշվարկի հիման վրա՝ դեկտեմբեր ամսին:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի և «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ՖՆ Կոտայքի ՏՀՏ պետի 17.02.2015 թ-ի թիվ 119 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ