

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 35/6

22 նոյեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 25.08.2016թ. թիվ 5013174 ակտի դեմ:

«Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչությունը (այսուհետ՝ վարչություն) ՀՀ ֆինանսների նախարարի 02.02.2016թ. թիվ 5013174 հանձնարարագրի հիման վրա «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) իրականացրել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Ստուգման արդյունքում 25.08.2016թ. կազմվել է թիվ 5013174 ստուգման ակտը, որով ընկերությանն առաջադրվել է տուգանք 322.396.373 դրամի չափով, որպես բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների գծով խախտում:

Ընկերությունը գտնում է, որ բողոքարկվող ակտն անհիմն է, չի բխում գործող օրենսդրության պահանջներից և ենթակա է անվավեր ճանաչման, հետևյալ հիմնավորմամբ.

Հաշվի առնելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի դրույթները, կարելի է փաստել, որ բողոքարկվող ակտը հանդիսանում է վարչական ակտ, քանի որ դրանում արտացոլված են վարչական ակտին բնորոշ բոլոր տարրերը: Ակտում նշված փաստական հանգամանքները չեն համապատասխանում իրականությանը:

Ընկերությունն Արմավիրի մարզի Գայ համայնքում Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանի հետ համատեղ մինչև 2014թ. հունիս ամիսը զբաղվել է ձկնաբուծական գործունեությամբ: Գործունեության իրականացման համար օգտագործվել են խորքային հորեր, որոնց մասով ջրօգտագործման թույլտվությունները տրված են ֆիզիկական անձ Արմեն Բունիաթյանի անունով: Մինչև 2014թ. 1-ին եռամսյակը վերը նշված հորերի մասով համապատասխան հաշվարկ-հաշվետվությունները ներկայացվել են Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանի անունով և դրանց համապատասխան կատարվել են վճարումներ:

27.05.2014թ. Արմեն Բունիաթյանը կառավարության որոշմամբ սահմանված կարգին համապատասխան դիմել է ՀՀ բնապահպանության նախարարություն՝ ջրօգտագործման թույլտվությունն ընկերությանը փոխանցելու համար, սակայն մինչ օրս որևէ պատասխան չի ստացել:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 30-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի, 46-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի, 48-րդ հոդվածի «ա» կետի դրույթների համակարգային վերլուծությունից հետևում է, որ վարչական մարմինն օրենքով իր վրա դրված պարտականությունները՝ դիմումի

հիման վրա վարչական ակտ ընդունելուն ուղղված գործունեությունը, պետք է իրականացնի դիմումի ստացման օրվանից սկսած 30 օրվա ընթացքում:

Օրենսդիրն իրավաչափորեն սահմանել է նաև վարչական մարմնի կողմից օրենքով իր վրա դրված պարտականության չկատարման պատճառով վրա հասնող հետևանքներ, որոնք դիմումատուին իրավունք են վերապահում իրականացնել ակնկալվող վարչական ակտով տրամադրվող իրավունքները:

Սույն գործի փաստերի և վերը նշված իրավական նորմերի համեմակտական վերլուծության արդյունքում պարզ է դառնում, որ 27.05.2014թ. Արմեն Բունիաթյանի դիմումի հիման վրա հարուցված վարչական վարույթի արդյունքում վարչական ակտ չկայացնելու հետևանքով ընկերությունն իրավացիորեն ենթադրել է, որ ջրօգտագործման թույլտվությունը համարվում է փոխանցված և օգտվել է համապատասխան իրավունքից՝ կատարելով այդ իրավունքից բխող օրենքով նախատեսված պարտականությունները, այն է՝ 2014թ. երկրորդ եռամսյանից մինչ օրս համապատասխան հաշվարկ-հաշվետվությունները, ինչպես նաև դրանցից բխող վճարումներն իրականացրել է իր անվամբ:

Ստուգման ընթացքում ստուգումն իրականացնող անձիք խախտելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները, բազմակողմանի և ամբողջական չեն ուսումնասիրել ընկերության գործունեությունը, որի արդյունքում հանգել են սխալ եզրահանգման:

Նման պայմաններում անհիմն է դառնում նաև ակտի 13-րդ կետով ընկերությանը 510.000 դրամ տուգանելու փաստը: Ակտի համաձայն՝ ընկերության կողմից թույլ տրված խախտումը և դրա հիման վրա տուգանքների հաշվարկը սկսվում է 2011թ-ից: Այստեղ ևս թույլ է տրվել գործող օրենսգրքության պահանջների խախտում, որի համաձայն պետական բյուջեի հանդեպ պարտավորություններ հայտնաբերելու դեպքում պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, եթե տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո: Առաջնորդվելով հարկատուների իրավունքների գործնականում արդյունավետ պաշտպանության անհրաժեշտությամբ՝ օրենսդիրը սահմանել է նաև, որ պետական բյուջեի հանդեպ պարտավորության դադարման այլ դեպքեր: Մասնավորապես՝ կանխատեսելիությունն ապահովելու նպատակով օրենսդիրը սահմանել է պարտավորության դադարեցման լրացուցիչ հիմք: Այն դեպքերում, երբ օրենսդրության խախտումը հայտնաբերվում է կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո, պարտավորությունը համարվում է դադարած, ուստի անձն ազատվում է համապատասխան պատասխանատվությունից:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 69-72-րդ հոդվածների դրույթներով՝ ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել և վերացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 25.08.2016թ. թիվ 5013174 ակտը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

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

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 02.02.2016թ-ի թիվ 5013174 հանձնարարագրի համաձայն «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 25.08.2016թ. թիվ 5013174 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ):

Ակտի 8-րդ և 9-րդ կետերով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը ՀՀ Արմավիրի մարզի Գայ համայնքի վարչական տարածքում զբաղվում է ձկնաբուծությամբ և ՀՀ բնապահպանության նախարարության կողմից չունի տրամադրված ջրօգտագործման թույլտվություն: Ստուգվող ժամանակաշրջանի համար 01.04.2011թ. մինչև 31.03.2014թ. հարկային մարմին չի ներկայացրել բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների եռամսյակային հաշվարկ-հաշվետվությունները: Խախտվել են «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի դրույթները, համաձայն որի՝ վճարողները վճարների գումարները հաշվարկում են նույն օրենքին համապատասխան ինքնուրույն, եռամսյակի կտրվածքով, եթե նույն օրենքով այլ կարգ սահմանված չէ և պետական բյուջե են վճարում նույն օրենքին համապատասխան: Խախտվել են նաև օրենքի 11-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերի դրույթները:

Ընկերությունը 01.04.2014թ-ից մինչև ստուգման ավարտն ընդգրկող ժամանակաշրջանը 31.12.2015թ-ը ներկայացրել է բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների եռամսյակային հաշվարկ-հաշվետվությունները: Քանի որ ընկերությունը չի ունեցել ջրօգտագործման թույլտվություն, համաձայն «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի 5-րդ կետի 1-ին ենթակետի՝ ՀՀ ջրային օրենսգրքի համաձայն ջրօգտագործման թույլտվություն չունենալու (այդ թվում՝ ջրօգտագործման թույլտվություններում ջրօգտագործման ծավալները կամ ջրային ռեսուրսները կամ դրանց ջրահավաք ավազաններ թափվող կեղտաջրերի թույլատրելի ծավալները կամ կեղտաջրերում վնասակար նյութերի թույլատրելի սահմանային արտահոսքի մասին տվյալները չնշվելու) դեպքում որպես դրույքաչափ կիրառվում է «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածով սահմանված դրույքաչափերի՝ եռապատիկը, իսկ նույն օրենքի 20-րդ հոդվածի 5-րդ կետի 1-ին ենթակետի 2014թ-ի խմբագրությամբ՝ տասնապատիկը:

Հիմք ընդունելով «Բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների մասին», «Բնապահպանական վճարների դրույքաչափերի մասին» ՀՀ օրենքների և ՀՀ կառավարության 30.12.1998թ. «Բնօգտագործման վճարների դրույքաչափերի մասին» N864 որոշման դրույթները, բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 322.396.373 դրամ: Միաժամանակ, առանց թույլտվության ընդերքը և բնական պաշարներն օգտագործելու համար Ակտի 13-րդ կետով կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով սահմանված պատասխանատվությունը:

Տվյալ դեպքում հարկ է նշել, որ ընկերությունն Արմավիրի մարզի Գայ համայնքում Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանի հետ միասին մինչև 2014թ. մայիս ամիսը

գրադվել է ձկնաբուծական գործունեությամբ: Գործունեության իրականացման համար օգտագործվել են խորքային հորեր, որոնց մասով ջրօգտագործման թույլտվությունները տրված են ֆիզիկական անձ Արմեն Բունիաթյանի անունով: Մինչև 2014թ. 1-ին եռամսյակը համապատասխան հաշվարկ-հաշվետվությունները ներկայացվել են Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանի կողմից և դրանց համապատասխան կատարվել են վճարումներ: 2014թ. մայիս ամսից Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանը դադարեցրել է իր գործունեությունը:

27.05.2014թ. Արմեն Բունիաթյանը ՀՀ ջրային օրենսգրքին համապատասխան՝ ՀՀ կառավարության սահմանած կարգով դիմել է ՀՀ բնապահպանության նախարարություն՝ ջրօգտագործման թույլտվությունն Ընկերությանը փոխանցելու համար, սակայն որևէ պատասխան չի ստացել:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 30-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի, 46-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի, 48-րդ հոդվածի «ա» կետի դրույթներով, Արմեն Բունիաթյանի 27.05.2014թ. դիմումի հիման վրա հարուցված վարչական վարույթի արդյունքում վարչական ակտ չկայացնելու հետևանքով Ընկերությունը համարել է, որ ջրօգտագործման թույլտվությունը համարվել է փոխանցված և օգտվել է համապատասխան իրավունքից՝ կատարելով այդ իրավունքից բխող օրենքով նախատեսված պարտականությունները:

Ընկերությունը 2014թ. երկրորդ եռամսյակից սկսած լիազոր և հարկային մարմիններ է ներկայացրել բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների հաշվարկ-հաշվետվությունները, հաշվարկել և վճարել է ջրային ավազան վնասակար նյութերի անտանետման համար բնապահպանական վճարը և ստորերկրյա ջրերի օգտագործման համար բնօգտագործման վճարը: Նշված հաշվարկ հաշվետվությունները սահմանված կարգով գրանցվել են լիազոր մարմնում ու ընդունվել հարկային մարմնի կողմից:

Հանձնաժողովը հաշվի է առնում այն հանգամանքը, որ ՀՀ բնապահպանության նախարարության կողմից 28.06.2016թ. կազմված թիվ 000003 բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների օբյեկտ համարվող փաստացի ծավալների չափաքանակների ստուգման ակտի հիման վրա ՀՀ բնապահպանության նախարարության բնապահպանական պետական տեսչության պետի 05.08.2016թ. թիվ 28 որոշմամբ Ընկերությանն առաջադրվել է 610,55 մլն. դրամի տուգանք՝ որպես շրջակա միջավայրին հասցված վնաս: Նշված որոշումն Ընկերությունը բողոքարկել է վերադասության կարգով: ՀՀ բնապահպանության նախարարի 26.10.2016թ. թիվ 286-Ա որոշմամբ անվավեր է ճանաչվել ՀՀ բնապահպանության նախարարության բնապահպանական պետական տեսչության պետի 05.08.2016թ. թիվ 28 որոշումը:

Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև այն հանգամանքը, որ ՀՀ բնապահպանության նախարարի 26.10.2006թ. N286-Ա հրամանի համաձայն՝ խնդրո առարկա դեպքում հաշվի է առնվել այն հանգամանքը, որ «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ կողմից 2008 թվականի մարտի 17-ից մինչև 2016 թվականի մարտի 15-ն ընկած ժամանակահատվածում օգտագործված ստորերկրյա ջրային ռեսուրսների քանակները և արտահոսքի ծավալները չեն գերազանցել քաղաքացի Արմեն Բունիաթյանին տրված թույլտվություններով տրված չափաքանակները, ինչը հավաստվում է Արմեն Բունիաթյանի և «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ ներկայացված բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների հաշվարկ-

հաշվետվություններով, հետևաբար «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ կողմից իրականացված ջրօգտագործման հետևանքով շրջակա միջավայրին ու ջրային ռեսուրսներին փաստացի վնաս չի պատճառվել:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն՝ վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են: Տվյալ դեպքում ընկերության կողմից կատարվել են ջրօգտագործման թույլտվության ստացման համար պահանջվող բոլոր գործողությունները, ինչպես նաև նման թույլտվությունից բխող պարտականությունների կատարումը: Հետևաբար կարելի է փաստել, որ բովանդակային առումով Ընկերության կողմից կատարվել են ջրօգտագործման թույլտվությունից բխող բոլոր պարտականությունները: Նման պայմաններում անհիմն է դառնում նաև ակտի 13-րդ կետով առանց թույլտվության գործունեության իրականացման համար «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքների կիրառման փաստը:

Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել նաև, որ ջրօգտագործման թույլտվության փոխանցման մասով բովանդակային առումով պարտավորությունները կատարված համարվելու և «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ կողմից օգտագործված ստորերկրյա ջրային ռեսուրսների քանակները և արտահոսքի ծավալները Արմեն Բունիաթյանին տրված թույլտվություններով նախատեսված չափաքանակներից չգերազանցելու դեպքում բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների պարտավորությունները առաջանում են այն չափով, որ չափով, որ Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանը հաշվարկել և արտացոլել է իր ներկայացրած բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների հաշվարկ-հաշվետվություններում: Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Ա/Ձ Արմեն Բունիաթյանը նաև վճարել է հիշյալ պարտավորությունները, ուստի Արմեն Բունիաթյանի և «Հայր և որդի Բունիաթյաններ» ՍՊԸ կողմից շահագործվող խորքային հորերի մասով ստուգվող ժամանակաշրջանում պետական բյուջեի հանդեպ բնապահպանական և բնօգտագործման վճարների պարտավորությունները բովանդակային առումով կատարված են:

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

ո ր ո շ ու մ է՝

Անվավեր ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵՄԿ ստուգումների կազմակերպման և դիտարկման վարչության 25.08.2016թ. թիվ 5013174 ակտի 8-րդ, 9-րդ և 13-րդ կետերը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ