

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 36/7

25 նոյեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց Մանվել Աթոյանի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի 06.09.2016թ. թիվ 1369/01 որոշման դեմ:

Մանվել Աթոյանի գանգատում բերված փաստարկները.

Մանվել Աթոյանը (այսուհետ նաև՝ գանգատաբեր) հայտնում է, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Նոր նորքի ՀՏ-ից (այսուհետ՝ Տեսչություն) ստանալով ծանուցագիր՝ չկատարված հարկային պարտավորության վերաբերյալ, դիմել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահին ներկայացրել է իր առարկություններն ու հիմնավորումները կապված պարտավորության առաջադրման վերաբերյալ: Այնուհետև, անձամբ ներկայացել է տեսչություն, բանավոր ներկայացրել իր նկատառումները և կրկին դիմումի լրացումով դիմել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետին, ներկայացնելով հիմնավորումներ, առ այն, որ նշյալ պարտավորության վերաբերյալ առկա է դատարանի օրինական ուժի մեջ մտած վճիռ, ինչպես նաև ՀՀ ՖՆ քննչական վարչության ՀԿԳ քննիչի որոշում քրեական հետապնդումը դադարեցնելու և քրեական գործի վարույթը կարճելու մասին: Սակայն իր դիմումները վարչական գործի շրջանակներում քննության առարկա չեն դարձել, և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի 06.09.2016թ՝ Հարկ վճարողից ժամանակին չվճարված հարկային պարտավորությունների գծով վճարման ենթակա գումարը գանձելու մասին 06.09.2016թ. թիվ 1369/01 որոշմամբ (այսուհետ՝ որոշում) որոշվել է Մանվել Աթոյանից գանձել 6.274.713 ՀՀ դրամ:

Որոշման հիմքում դրված է Տեսչություն ներկայացված 2013թ. 2-րդ եռամսյակի հաշվարկը, և օրենքով սահմանված կարգով հաշվարկված տույժերի և տուգանքի գումարը:

Բանավոր հայտարարությամբ և վարչական մարմիններին ուղղված իր դիմումներում գանգատաբերն անդրադարձել է այն ակնառու խախտմանը, որով առաջնորդվել է վարչական մարմինը, առ այն, որ այդ հաշվարկը այլևս չի կարող պարտավորության առաջադրման հիմք հանդիսանալ այն պարզ պատճառով, որ դրանից հետո ներկայացվել է ճշգրտված հաշվարկ, որը մուտք է եղել Տեսչություն: Ճշգրտված (գրոյական) հաշվարկում «խեղաթյուրված տեղեկություններ մտցնելու միջոցով խոշոր չափի հարկ վճարելուց չարամտորեն խուսափելու» դեպքի առիթով իր վերաբերյալ երկու տարի քննվել է քրեական գործ, ճշգրտված հաշվարկը քննության առարկա է դարձել ՀՀ վարչական դատարանում, այն ընդունվել է որպես վերաբերելի ապացույց, տեսչության ներկայացուցիչը երկու տարի տևող քննության ընթացքում չի առարկել հաշվարկի ընդունված լինելու վերաբերյալ, հայցապահանջի հիմնավորումներից մեկը եղել է պարտավորության առաջադրման հիմքի բացակայությունը, տեսչությանը ընդունել է, որ պարտավորությունն առաջացել է նախնական հաշվարկից: Այդուհանդերձ, երեք տարի անց, Տեսչությունը որոշել է, որ գանգատաբերի կողմից ներկայացված ճշգրտված գրոյական հաշվարկը երեք տարի առաջ չի ընդունվել, մոռանալով վերը նշված անհերքելի ապացույցները: Ի վերջո

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի հավելված 3-ով հստակ սահմանվում է հաշվարկը ներկայացնելու, այն իրավասու մարմնի կողմից չընդունելու, դրա հետևանքների մասին, այսպես.

«ՀՀ Հարկային օրենսդրությամբ նախատեսված հաշվետվությունները, հաշվարկները, այլ փաստաթղթերը և տեղեկությունները հարկային մարմինն փոստի միջոցով ներկայացնելու կարգի» 8-րդ կետի համաձայն. Սույն կարգի 7-րդ կետի 1-ին, 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ ենթակետերով նախատեսված տվյալներից որևէ մեկի՝ հաշվետվությունում բացակայության կամ հաշվետվությունն օրենսդրությամբ սահմանված ձևաթղթերի վրա լրացված չլինելու կամ թերթիկում նշված որևէ հաշվետվություն կամ այդ հաշվետվության անբաժանելի մասը կազմող փաստաթղթի բացակայության դեպքում հաշվետվությունը համարվում է չներկայացված, և հարկային մարմնի կողմից այդ հաշվետվություններն ստանալուց հետո՝ երկու աշխատանքային օրվա ընթացքում, համապատասխան լիազորություններ ունեցող հարկային մարմնի պաշտոնատար անձի գրությամբ դրա մասին փոստով տեղեկացվում է հարկ վճարողին:

Իսկ 9-րդ կետի համաձայն՝ Սույն կարգով հարկային մարմին ներկայացված հաշվետվությունները կարվում են հարկ վճարողի հարկային գործում, իսկ չներկայացվածների մասին հարկային գործում կատարվում է համապատասխան նշում: Գանգատաբերի ներկայացված մեկ ճշգրտված հաշվարկը հետ է վերադարձվել պարունակության թերթի բացակայության հիմնավորումով, երկրորդը ներկայացվել է պարունակության թերթիկով և այն օրենքով սահմանված կարգով մուտք է եղել հարկային մարմին:

Հարկային մարմինը չի կարող ներկայացնել ապացույց իր կողմից ներկայացված ճշգրտված հաշվարկը չընդունելու վերաբերյալ: Հետևապես, ինչ հիմքով է երեք տարի հետո մտածել, որ կարելի է կրկին կայացնել գանձման որոշում ներկայացված հաշվարկի հիմքով:

Տեսչության ներկայացուցիչը կայացվելիք որոշման վերաբերյալ արտահայտելով իր և վերադաս վարչության մոտեցումը գտնում է, որ թեկուզ տաս դատարանով անվավեր ճանաչված որոշումների վերաբերյալ հնարավոր է կայացվել տասնմեկերորդը, որը թեև որևէ նորմատիվ ակտով չի սահմանվում, այդուհանդերձ գուցե ինչ որ տեղ համոզիչ լիներ եթե դատարանը հանգեր միայն որոշման ընթացակարգային խախտումներին: Այսպես.

Վերաքննիչ դատարանի որոշումը կայացվել է ոչ միայն գանձման որոշման ընթացակարգային (պրոցեսուալ) խախտումների հիմքով, նաև այլ իրավական ակտերի պահանջների, այդ թվում՝ ի սկզբանե երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների, պարտավորության առաջադրման հիմքերի խախտումների հիմնավորմամբ: Դատարանի վճռի պատճառաբանական մասում դատարանը հանգել է նրան, որ գանձման որոշման անվավեր ճանաչման հիմքը հանդիսացել է ինչպես Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին ՀՀ օրենքի (և այլ օրենքների) պահանջների խախտումներով որոշումը կայացնելու, այլ նաև ոլորտը կարգավորող կառավարության որոշումների պահանջների, ի սկզբանե երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների, դրանք որոշման հիմքում դնելու ոչ իրավաչափությանը, այսպես՝ մեջբերում ՀՀ վերաքննիչ դատարանի որոշումից. «Այսպիսով, հաշվի առնելով բողոքաբերի փաստարկները՝ Վերաքննիչ դատարանը առաջնահերթության կարգով հարկ է համարում անդրադառնալու բողոքաբերի փաստարկներին՝ կապված

ապացույցները օրենքի խախտմամբ ձեռք բերված լինելու հետ: Այսպես, ՀՀ կառավարության «Գույքը հաշվառող կամ շարժական գույքի նկատմամբ իրավունքները գրանցող մարմինների կողմից շարժական գույքի և դրանց սեփականատերերի վերաբերյալ տեղեկությունները ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե ներկայացնելու մասին» 30.12.2010 թվականի թիվ 1775-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 1-6-րդ կետերով սահմանված է հետևյալը....», որի արդյունքում դատարանը հանգում է հիշատակված որոշման պահանջների խախտման փաստերին:

Եթե անգամ փորձենք հեռանալ վերը հիշատակված որոշումների իրավաչափության և օրինաչափության դրույթներից, բողոքարկվող որոշումը չի կարող դատարանում քննության առարկա լինել, և դատարանը պարտավոր կլինի գործի վարույթը կարճել, այն ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 96 հոդվածի 1-ին կետի 3-րդ մասով, համաձայն որի՝ դատարանը գործի քննության ցանկացած փուլում կարճում է գործի վարույթը, եթե նույն անձանց միջև նույն առարկայի մասին և միևնույն հիմքերով վեճի վերաբերյալ առկա է դատարանի՝ օրինական ուժի մեջ մտած վճիռ:

Հիշատակված խախտումները բողոքարկվող որոշումը դարձնում են ոչ իրավաչափ, որոշման հիմքում դրվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63 հոդվածի 1-ին մասին ա/, բ/ կետերով սահմանված անվավերության հանգեցնող հանգամանքներ, այն է՝ կայացվել է օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով, կեղծ փաստաթղթերի կամ տեղեկությունների հիման վրա, կամ եթե ներկայացված փաստաթղթերից ակնհայտ է, որ ըստ էության պետք է ընդունվեր այլ որոշում:

Գանգատաբերը գտնում է, որ հանձնաժողովը օգտվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76 հոդվածի 1-ին մասի ա/ կետով սահմանված իր իրավունքից կղրսևորի իր բարի կամքը և կբավարարի բողոքն ամբողջությամբ, հակառակ դեպքում այն կարող է դառնալ անբարենպաստ նախադեպ՝ մարդու և քաղաքցու իրավունքների և օրինական շահերի ոտնահարման ճանապարհին:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

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

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետը, քննարկելով Մանվել Աթոյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ համաձայն հարկային մարմնում առկա անձնական հաշվի քարտի տվյալների ֆիզիկական անձ Մանվել Աթոյանի հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով չկատարված հարկային պարտավորությունները 25.08.2016թ-ի դրությամբ ԱԱՀ-ի գծով կազմում են 6.274.713 դրամ, որից ապառք 2.617.190 դրամ, տույժ 1.432.911 դրամ, տուգանք 2.224.612 դրամ: Նշված պարտավորությունն առաջացել է 2013թ. 2-րդ եռամսյակի հաշվարկից և

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 24-րդ հոդվածների համաձայն հաշվարկված տույժերից և տուգանքից:

Արդյունքում, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1 հոդվածի և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ, 56-րդ, 58-րդ, 88-րդ հոդվածների դրույթներով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի կողմից 06.09.2016թ-ին ընդունվել է թիվ 1369/01 որոշումը (այսուհետ նաև՝ Որոշում) Մանվել Աթոյանից 6.274.713 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին:

Տվյալ դեպքում Մանվել Աթոյանի կողմից 10.04.2014թ. Նոր Նորքի ՀՏ է ներկայացվել 2013թ-ի 2-րդ եռամսյակի համար ֆիզիկական անձի իրականացրած գործարքների մասով ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկը, որում արտացոլվել է պետական բյուջե վճարման ենթակա 2.617.190 դրամի չափով գումար: Այնուհետև, 16.05.2014թ-ին փոստային առաքմամբ ներկայացվել է 2013թ-ի 2-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի ճշգրտված հաշվարկ, որում պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարն արտացոլվել է զրո դրամ: Սակայն Մանվել Աթոյանի կողմից 16.05.2014թ-ին ներկայացված ավելացված արժեքի հարկի ճշգրտված հաշվարկը Նոր Նորքի ՀՏ կողմից համարվել է չներկայացված՝ պատճառաբանելով, որ այն ներկայացվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի Հավելված 3-ի 8-րդ կետի պահանջների խախտմամբ, ինչի մասին Մանվել Աթոյանին հայտնվել է Նոր Նորքի ՀՏ 20.05.2014թ. թիվ 3187 գրությամբ:

Նոր Նորքի ՀՏ 20.05.2014թ. թիվ 3187 գրությունը ստանալուց հետո Մանվել Աթոյանի կողմից կրկին անգամ է ներկայացվել 2013թ-ի 2-րդ եռամսյակի ավելացված արժեքի հարկի ճշգրտված հաշվարկը, որում պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարն արտացոլվել է զրո դրամ: Նշված գրության ԱԱՀ-ի հաշվարկը Նոր Նորքի ՀՏ-ում մուտք է եղել 26.05.2014թ.-ին, սակայն վերջինիս ընթացք չի տրվել, որի հետևանքով 10.04.2014թ. Նոր Նորքի ՀՏ ներկայացված 2013թ-ի 2-րդ եռամսյակի համար ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկում արտացոլված պարտավորությունը՝ գումարով 2.617.190 դրամի չափով, մնացել է անփոփոխ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1-րդ հոդվածի համաձայն. «Հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո մինչև այդ հաշվետու ժամանակաշրջանի հաշվարկների (հայտարարագրերի, հաշվետվությունների, հաշվեկշիռների) ներկայացման համար օրենքով սահմանված ժամկետների վերջին օրը և դրանից հետո ներկայացված մեկից ավելի հաշվարկներից (հայտարարագրերից, հաշվետվություններից, հաշվեկշիռներից) առաջինը համարվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի համար ներկայացված հաշվարկ (հայտարարագիր, հաշվետվություն, հաշվեկշիռ), իսկ մյուսները՝ ճշտված հաշվարկ (հայտարարագիր, հաշվետվություն, հաշվեկշիռ):»:

Քննարկվող դեպքում Մանվել Աթոյանի կողմից 10.04.2014թ. Նոր Նորքի ՀՏ է ներկայացվել 2013թ-ի 2-րդ եռամսյակի համար ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկը, որում արտացոլվել է պետական բյուջե վճարման ենթակա 2.617.190 դրամի չափով գումար: Այնուհետև, ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով 26.05.2014թ.-ին Նոր Նորքի ՀՏ է ներկայացվել ԱԱՀ-ի ճշտված հաշվարկ, որի համաձայն ԱԱՀ-ի գծով պարտավորությունների ճշգրտման հետևանքով՝ դրանք կազմել են զրո դրամ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Մանվել Աթոյանի կողմից ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով 26.05.2014թ.-ին ԱԱՀ-ի ճշտված հաշվարկ ներկայացվելու պայմաններում նրա անձնական հաշվի քարտում ԱԱՀ-ի գծով առկա պարտավորությունները պետք է վերահաշվարկվեն՝ կազմելով զրո դրամ, ինչը, սակայն, չի կատարվել: Այսինքն, Որոշման մեջ արտացոլված տվյալները՝ Մանվել Աթոյանի ԱԱՀ-ի գծով չկատարված հարկային պարտավորությունները 25.08.2016թ-ի դրությամբ 6.274.713 դրամ կազմելու վերաբերյալ հիմնավոր չեն և ենթակա են վերահաշվարկման:

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 ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի 06.09.2016թ. թիվ 1369/01 որոշումը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ