

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 16/1

3 ապրիլի 2013թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Վահե Բաղայանի 26.03.2013թ. դիմում-գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 14.03.2013թ. թիվ 1411086 վարչական ակտի դեմ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 26-րդ բաժնի աշխատակիցների կողմից 12.03.2013թ-ին կազմվել է թիվ 1411086 արձանագրությունը, որում մասնավորապես արձանագրվել է.

Արարատի մարզի Մասիս քաղաքի 3-րդ թաղամաս 92, 34 բն. բնակիչ Վահե Բաղայանը 25.02.2013թ-ին գրավոր հայտարարություն է տվել այն մասին, որ 2012թ-ին զբաղվելով ապօրինի առևտրային գործունեությամբ ձեռք է բերել 270 զուգ մանկական կոշիկներ և իրացրել այն Արմավիրի ՏՀՏ-ում գրանցված Ա/Ձ Արշակ Կարապետյանին 1.455.000 դրամով: Վահե Բաղայանի ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու ընթացքում ստացվել է 1.455.000 դրամի համախառն եկամուտ:

Այսպիսով Վահե Բաղայանն իրականացրել է ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն, որով խախտել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի առաջին պարբերության պահանջը և ենթակա է տուգանքի իր կողմից իրականացված ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեության արդյունքում ստացված համախառն եկամտի 50%-ի չափով՝ գումարով 727.500 դրամ:

Ելնելով վերոգրյալից ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 26-րդ բաժնի պետը 14.03.2013թ-ին ընդունել է թիվ 1411086 վարչական ակտը (այսուհետ նաև վարչական ակտ), որով հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի դրույթները կիրառվել է նույն օրենքի 26-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքը և գանձման է առաջադրվել 727.500 դրամ:

Քաղաքացի Վահե Բաղայանի գանգատում մասնավորապես նշված է.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ աշխատակիցների կողմից 12.03.2013թ. կազմվել է թիվ 1411086 արձանագրությունը, որով արձանագրվել է, որ ես իրականացրել եմ ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն:

14.03.2013թ. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 26-րդ բաժնի պետի կողմից կազմվել է թիվ 1411086 վարչական ակտը, որով որոշվել է ֆիզիկական անձ Վահե Բաղայանի հարկային պարտավորությունները հաշվարկելու համար կիրառել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22 հոդվածի, ՀՀ կառավարության 18.09.98թ. թիվ 580 որոշման դրույթները, իսկ տուգանքը հաշվարկել համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի, որը կազմել է 787.500 դրամ:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի համաձայն՝ «1. վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները»:

Վարչական մարմինը ոչ միայն չի ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը, այլև որոշ տեղերում նույնիսկ հակասում է ինքն իրեն, խախտելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի դրույթները: Այսպես, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 12.03.2013թ. թիվ 1411086 արձանագրության մեջ նշված է, որ ես 25.02.2013թ. գրավոր հայտարարություն եմ տվել այն մասին, որ 2012թ. զբաղվել եմ ապօրինի առևտրային գործունեությամբ և այլն:

Նախ նշեմ, որ ես որևէ հայտարարություն չեմ տվել, որ զբաղվել եմ ապօրինի առևտրային գործունեությամբ և ի վերջո այդ ինչպես է, որ ես հայտարարություն եմ տալիս, իսկ հետո այդ նույն արձանագրության տակ իմ ձեռքով գրում եմ, որ առարկում եմ արձանագրության դեմ ու հետագայում կներկայացնեմ իմ առարկությունները: Ավելին, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի կողմից ստորագրված 14.03.2013թ. թիվ 68-26 որոշմամբ,

համապատասխան պաշտոնատար անձը ոչ միայն խորամուխ չլինելով գործի փաստական հանգամանքների մեջ որոշում է կայացրել իմ նկատմամբ կիրառել օրենսդրության որոշման մեջ նշված դրույթները, այլև իր որոշման մեջ ղեկավարվել է արդեն իսկ ուժը կորցրած ճանաչված որոշման պահանջներով՝ (<< կառավարության 24.11.2005թ. թիվ 2094-Ն որոշումը ուժը կորցրած է ճանաչվել 27.09.2012թ. թիվ 1220-Ն որոշմամբ):

Հարկ է նշել, որ Վարչական մարմնի կողմից փաստական հանգամանքների նույնիսկ թեթև ուսումնասիրության դեպքում պարզ կդառնար, որ իմ կողմից ապօրինի որևէ ձեռնարկատիրական գործունեություն չի իրականացվել: Մասնավորապես, << Քաղաքացիական օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի վերլուծությունը ակնհայտորեն ցույց է տալիս, որ օրենսդիրը ձեռնարկատիրական գործունեության պարտադիր տարրեր է համարում՝

- Ինքնուրույն, իր ռիսկով իրականացվող գործունեություն,

- Շահույթ ստանալու նպատակ, հոդվածում նշված գործողությունների կատարման արդյունքում,

- Ուղղակի պատճառական կապ վերը նշված երկու կետերի միջև:

Հետևաբար, ձեռնարկատիրական գործունեությունը դա ոչ թե ինչ-որ մեկ գործարք կատարելն է, այլ գործունեությունը, այն է պարբերաբար, այսինքն՝ առնվազն մեկից ավելի անգամ, շահույթ ստանալու նպատակով կատարելը: Մինչդեռ իմ կողմից որևէ պարբերական գործունեություն չի իրականացվել: Այո, ես գնել եմ 270 զույգ մանկական կոշիկներ, նպատակ ունենալով, օրենքով սահմանված կարգով գրանցել իմ անունով անհատ ձեռնարկատեր և նոր միայն վաճառել այդ ապրանքները: Սակայն, իմ անհատ ձեռնարկատեր գրանցվելը չի ստացվել և ես այդ պայմաններում այդ ապրանքը վաճառել եմ հենց ձեռքբերման գնով Ա/Ձ Արշակ Կարապետյանին: Ավելին, ես օրենքով սահմանված կարգով ներկայացրել եմ ֆիզիկական անձի տարեկան եկամուտների պարզեցված հաշվարկ, որտեղ ես ինքս եմ նշել կատարված գործարքի մասին:

Հարկ եմ համարում նաև նշել, որ Ա/Ձ Արշակ Կարապետյանը, որպես հարկային գործակալ, օրենքով սահմանված կարգով վճարել է սույն գործարքի կապակցությամբ իմ հարկերը, որը նույնպես որևէ կերպ չի քննարկվել վարչական մարմնի կողմից:

<<արկերի մասին> << օրենքի 26-րդ հոդվածի վերլուծությունից հետևում է, որ պատասխանատվության են ենթակա՝

Օրենքով սահմանված կարգով պետական գրանցում չունեցող անձանց կողմից ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու դեպքում, ինչպես նաև հարկային մարմիններում չհաշվառված անձանց կողմից ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու դեպքում:

Վերոգրյալից հետևում է, որ իմ կողմից ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու փաստ առկա չէ, հետևաբար վարչական մարմինը չունի որևէ հիմք իմ արարքը <<արկերի մասին> << օրենքի 26-րդ հոդվածով որակելու համար:

<< քաղաքացիական օրենսգրքի 163-րդ հոդվածի համաձայն. <Սեփականության իրավունքը սուբյեկտի՝ օրենքով և այլ իրավական ակտերով ճանաչված ու պահպանվող իրավունքն է՝ իր հայեցողությամբ տիրապետելու, օգտագործելու և տնօրինելու իրեն պատկանող գույքը>:

Առավաճառքի գործարքով ես դարձել եմ այդ ապրանքների սեփականատերը և քանի որ նպատակ չեմ ունեցել զբաղվել ձեռնարկատիրական գործունեությամբ և օրենքով սահմանված կարգով գրանցվել որպես տնտեսվարող սուբյեկտ, ստիպված վաճառել եմ սեփականության իրավունքով ինձ պատկանող ապրանքները:

Վարչական մարմինը ունենալով օրենքով իր վրա դրված հստակ պարտականություն, վարչական վարույթի ընթացքում որևէ կերպ չի կարողացել հիմնավորել իմ կողմից վարչական ակտում նշված արարքի կատարման փաստը՝ խախտելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> << օրենքի 43 հոդվածի 1-ին կետի <բ> ենթակետի դրույթները:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> << օրենքի դրույթներով խնդրում եմ անվավեր ճանաչել և վերացնել 14.03.2013թ-ին կազմված թիվ 1411086 վարչական ակտը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով քաղաքացի Վահե Բադալյանի ներկայացուցչի և 12.03.2013թ. թիվ 1411086 արձանագրությունը կազմած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 30.01.2012թ. թիվ 22-Ա հրամանով հաստատվել է ՀՀ հարկային մարմնի օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում օրենքով նախատեսված պատասխանատվության կիրառման և հարկային պարտավորությունների առաջադրման ընթացակարգը (այսուհետ Ընթացակարգ): Ընթացակարգի 17-րդ կետի համաձայն. <Վարչական ակտի՝

1) խախտման նկարագրական մասում ձևակերպվում են վարչական վարույթի հարուցման հիմքը, հղումը իրավական ակտի նորմերին, խախտման նկարագրությունը, գործի փաստական հանգամանքներն ու գնահատված ապացույցները, հղումներով իրավական ակտերի այն նորմերին, որոնք խախտվել են,

2) ակտի պատճառաբանական մասում նշվում է ակտի ընդունման իրավական հիմքերը, հղումները հարկային պարտավորություն և պատասխանատվություն սահմանող իրավական ակտերի նորմերին, արտացոլվում է վճարման ենթակա ընդհանուր գումարը, որի հաշվարկը, որպես ներդիր, կազմում է վարչական ակտի անբաժանելի մասը (ինչի մասին նշում է կատարվում վարչական ակտում):>

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 14.03.2013թ-ի թիվ 1411086 վարչական ակտի ուսումնասիրությունից պարզվեց, որ այն, ըստ էության, կազմվել է Ընթացակարգի 17-րդ կետով նախատեսված պահանջների խախտմամբ: Մասնավորապես.

- վարչական ակտի խախտման նկարագրական մասում, ձևակերպված չէ վարչական վարույթի հարուցման հիմքը,

- վարչական ակտում նշված չէ խախտման նկարագրությունը, գործի փաստական հանգամանքներն ու գնահատված ապացույցները:

ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ ձեռնարկատիրական է համարվում անձի ինքնուրույն, իր ռիսկով իրականացվող գործունեությունը, որի հիմնական նպատակը գույքի օգտագործումից, ապրանքներ վաճառելուց, աշխատանքներ կատարելուց կամ ծառայություններ մատուցելուց շահույթ ստանալն է: Այսինքն, գործունեությունը որպես ձեռնարկատիրական դրակելու համար պարտադիր պայման է հանդիսանում շահույթ ստանալու նպատակի առկայությունը:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնելու հանգամանքը հաստատված համարելու համար պետք է հիմնավորվեր քաղաքացի Վահե Բադալյանի կողմից շահույթ ստանալու նպատակով հիշատակված գործունեությամբ զբաղվելու հանգամանքը:

Ձեռնարկատիրական գործունեության հասկացության մեկնաբանությունը տվել է նաև ՀՀ վճռաբեկ դատարանն իր թիվ 1161(ՏԴ) քաղաքացիական գործով 01.08.2007 թվականի որոշմամբ: Նշված որոշման մեջ ՀՀ վճռաբեկ դատարանն արտահայտել է հետևյալ իրավական դիրքորոշումը.

<Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ քաղաքացու կողմից իրականացվող գործունեության բնույթը (այդ թվում նաև՝ ձեռնարկատիրական լինելը) որոշելիս, անհրաժեշտ է օրենքով սահմանված պարտադիր հատկանիշների առկայությունը որոշել մասնավորապես հետևյալ հանգամանքները բացահայտելուց հետո.

1. արդյո՞ք գործունեությունն իրականացվել է անձի նախաձեռնությամբ և կամքով,
2. արդյո՞ք գործունեությունը կրում է պարբերական բնույթ,
3. արդյո՞ք գործունեությունն ի սկզբանե իրականացվել է հատկապես շահույթ (եկամուտ) ստանալու նպատակով,

4. արդյո՞ք գործունեությունն իրականացվում է որպես մասնագիտություն (արհեստ), որի արտաքին դրսևորումներից կարելի է համարել առևտրի իրականացման կամ ծառայությունների մատուցման հատուկ տարածքի (խանութ, սրահ, արհեստանոց, այլ

արտադրական տարածք, հատուկ հարմարեցված տրանսպորտային միջոց), տեղեկատվական-գովազդային բնույթի միջոցառումների, ապրանքի մեծ քանակության և տեսականու առկայությունը,

5. արդյո՞ք քաղաքացու տնտեսական գործունեությունը (քաղաքացիաիրավական գործարքը) վերաբերում է նրա անձնական գույքին,

6. այլ առանձնահատուկ հատկանիշներ>:

Վերոգրյալից հետևում է, որ անձի գործունեությունը ձեռնարկատիրական որակելու համար անհրաժեշտ է որպեսզի դրանում առկա լինեն << վճարելի դատարանի որոշմամբ նշված բոլոր հանգամանքները:

Քննարկվող դեպքում, ըստ էության, չի պարզվել և բացահայտվել, թե քաղաքացի Վահե Բադայանի գործունեության մեջ առկա են արդյոք վերը թվարկված հանգամանքները, թե ոչ: Մասնավորապես, քննարկման ընթացքում արձանագրվեց այն փաստը, որ քաղաքացի Վահե Բադայանի գործունեությունը չի կրել պարբերական բնույթ՝ վերը հիշատակված դեպքից բացի քաղաքացի Վահե Բադայանի կողմից նման գործունեությամբ զբաղվելու այլ փաստ չի արձանագրվել: Այսինքն, քաղաքացի Վահե Բադայանի գործունեությունը պարբերական բնույթ չի կրել:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ առկա չեն բավարար հիմքեր և ապացույցներ քաղաքացի Վահե Բադայանի գործունեությունը որպես ապօրինի ձեռնարկատիրական որակելու համար:

Սույն գործի վերաբերյալ հարկ է նշել նաև, որ Ա/Ձ Արշակ Կարապետյանը, որին վաճառվել են վերոգրյալ ապրանքները, հանդիսանալով որպես հարկային գործակալ, օրենքով սահմանված կարգով վճարված եկամուտներից պահել (գանձել) և բյուջե է փոխանցել եկամտահարկի գումարը:

Հարկ է նշել, որ <<արկերի մասին>> ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի համաձայն. <Սույն պարբերությամբ նախատեսված տուգանքն ապօրինի գործունեություն իրականացնողների համար ապօրինի գործունեության մասով վերջնական հարկային պարտավորություն է>:

Քննարկվող դեպքում <<արկերի մասին>> ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքի չափը որոշելիս հաշվի չի առնվել նույն հոդվածով սահմանված վերը հիշատակված պահանջը, այն է՝ Ա/Ձ Արշակ Կարապետյանի կողմից Վահե Բադայանին վճարված գումարից եկամտահարկը պահելու հանգամանքը:

Վերոգրյալից հետևում է, որ խախտվել են <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին>> ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջները, այն է՝ Վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին>> ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն. <Անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝

ա) օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով.>:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով <<արկային ծառայության մասին>> ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի պահանջներով հանձնաժողովը

ո թ ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ կառավարության ՕՀՎ 26-րդ բաժնի պետի 14.03.2013թ-ի թիվ 1411086 վարչական ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



S.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ