

«Կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե»

Հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 26/1

22 մայիսի 2013թ.

Քննարկվեց «ԳեոՊրոՄայնինգ Գոլդ» ՍՊԸ 15.04.2013թ-ի դիմում-գանգատը «ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 11.10.2012թ. թիվ 1011035/1 հանձնարարագրի հիման վրա ստուգում իրականացնող անձանց գործողությունները բողոքարկելու վերաբերյալ:

«ԳեոՊրոՄայնինգ Գոլդ» ՍՊԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) դիմում-գանգատում մասնավորապես նշված է.

1. Ընկերությանը վարչական վարույթի նյութերը չտրամադրելու վերաբերյալ.

Ընկերության ներկայացուցչի կողմից 27.03.2013թ.-ին դիմում էր ներկայացվել ստուգումն իրականացվող անձանց՝ ստուգման ընթացքում ուսումնասիրված և օգտագործված, ինչպես նաև վարչական վարույթի հիմք հանդիսացած փաստաթղթերը տրամադրելու խնդրանքով:

Ընկերության ներկայացուցչին եռօրյա ժամկետում նյութերին ծանոթանալու հնարավորություն չընձեռնվեց: Փոխարենը ստացվեց «ԿԱ ՊԵԿ ՕՎՎ 8-րդ բաժնի օպերիվագոր Արսեն Ավանեսյանի նամակը, որով նա խնդրում էր հայտնել, թե հատկապես որ փաստաթղթին է ցանկանում ծանոթանալ Ընկերության ներկայացուցիչը:

Դրան ի պատասխան Ընկերության ներկայացուցիչը 02.04.2013թ.-ին նոր նամակ ներկայացրեց ստուգող անձին՝ նշելով, որ ցանկանում է ծանոթանալ վերստուգման ընթացքում օգտագործված բոլոր նյութերին, այդ թվում՝ թիվ 83155012 քրեական գործի՝ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից օգտագործվող նյութերին: Ընկերությանը տեղեկացված է, որ ստուգումն իրականացնող անձինք թիվ 83155012 քրեական գործի նյութերից, մասնավորապես, օգտագործել են «Փորձաքննությունների ազգային բյուրո» ՊՈԱԿ-ի կողմից տրամադրված փորձագիտական եզրակացությունը, որն Ընկերությունը երբեք չի տիրապետել և տեղյակ չէ դրա բովանդակությանը ու եզրակացության հիմնավորվածությանը: Նշենք նաև, որ չնայած Ընկերության բազմաթիվ դիմումներին և պահանջներին, ստուգումն իրականացնող անձինք չեն տրամադրել նաև «ԿԱ ՊԵԿ քննչական վարչության ավագ քննիչ Ա.Ուզունյանի <Վերստուգում նշանակելու մասին> 09.10.2012թ.-ի որոշումը, ինչը գրկում է Ընկերությանն այդ որոշման պատճառաբանվածությունը, ինչպես նաև վերստուգման՝ քննիչի կողմից առաջադրված նպատակները և շրջանակները պարզելու հնարավորությունից:

Ընկերության ներկայացուցչին կրկին նյութերին ծանոթանալու հնարավորություն չընձեռնվեց: Այս անգամ ևս ստացվեց «ԿԱ ՊԵԿ ՕՎՎ 8-րդ բաժնի օպերիվագոր Ա.Ավանեսյանի նամակը՝ այս անգամ ուղղված Ընկերության տնօրեն Վլադիմիր Կոզլովին, որտեղ վերջինից խնդրվում էր ապահովել համապատասխան փաստաթղթերի տրամադրումը Ընկերության փազորված անձին: Սակայն կրկին որևէ խոսք չկար թիվ 83155012 քրեական գործի նյութերի տրամադրման վերաբերյալ: Այդ նյութերը չեն գտնվում Ընկերության տիրապետության տակ, ուստի Ա.Ավանեսյանի խնդրանքն ուղղված Ընկերությանն ապահովելու նյութերի տրամադրումը առարկայազուրկ էր:

Ընկերության ներկայացուցիչը 08.04.2013թ.-ի նամակով ևս մեկ անգամ դիմեց Ա.Ավանեսյանին՝ խնդրելով ապահովել պահանջված նյութերին և այլ փաստաթղթերին ծանոթանալու իր խնդրանքի կատարումը: Այդ նամակին ի պատասխան, Ա.Ավանեսյանը՝ կրկին խուսափելով տրամադրել պահանջված նյութերը և այլ փաստաթղթերը, պատասխանեց 11.04.2013թ.-ի նամակով, որով ընդամենը տեղեկացրեց, որ 09.04.2013թ.-ին որպես ստուգման ակտի նախագիծ Ընկերությանը ներկայացված փաստաթուղթը կազմված է ստուգման ընթացքում օգտագործված նյութերի ստուգման արդյունքներով:

Այսպիսով, ստուգումն իրականացնող անձինք փաստացի հնարավորություն չեն տալիս Ընկերությանը և նրա ներկայացուցչին ծանոթանալ վարչական վարույթի նյութերին: Ստուգումն իրականացնող անձանց նման վարքագիծը հակասում է <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 39-րդ հոդվածին, որը երաշխավորում է վարույթի մասնակիցների՝ եռօրյա ժամկետում վարույթի նյութերին ծանոթանալու հնարավորությունը:

2. Փաստաթուղթն առանց հավելվածների ներկայացնելու վերաբերյալ.

Ա) ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև Օրենք) 6-րդ հոդվածի 1-ին մասը հստակ է սահմանում ակտի նախագծի կազմման և ներկայացման նպատակը, որը ստուգվող տնտեսվարող սուբյեկտի կողմից ակտի նախագծին առարկություններ ներկայացնելն է:

Ակտի նախագիծը պետք է ամփոփի ստուգման արդյունքները և պետք է ունենա վերջնական ակտի տեսք՝ պարունակելով այն բոլոր տեղեկությունները և հավելվածները, ինչ վերջնական ակտը, այլապես տնտեսվարող սուբյեկտը չի կարողանալու առարկել ակտի դեմ, և, հետևաբար ակտի նախագիծ կազմելու բուն նպատակը չի կատարվի: Ուստի վերջնական ակտում, որևէ տեղեկության, փաստաթղթի, հավելվածի ներառումը, որը առկա չի եղել ակտի նախագծում, խախտում է տնտեսվարող սուբյեկտի ակտի դեմ առարկելու իրավունքը:

Ակտի նախագծին առարկություններ ներկայացնելը պետական մարմնի առջև տնտեսվարող սուբյեկտի իրավունքների և ազատությունների պաշտպանության միջոց է, որը ՀՀ Սահմանադրության 18-րդ հոդվածի պահանջով պետք է լինի արդյունավետ:

Փաստաթղթի հավելվածները չներկայացնելը Ընկերությանը զրկում է դրանցում առկա տվյալները վերլուծելու, դրանց վրա հղվելու և հավելված հանդիսացող փաստաթղթերին իրավական գնահատական տալու հնարավորությունից, այն է՝ առարկություններ ներկայացնելու միջոցով իր իրավունքները և ազատությունները արդյունավետ պաշտպանելու հնարավորությունից:

Բ) Համաձայն <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, վարչական ակտը կարող է ունենալ հավելվածներ, որոնք վարչական ակտի բաղկացուցիչ մասն են և գործում են այնքանով, որքանով գործում է բուն ակտը:

Օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասը սահմանում է, որ եթե տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող անձը ստուգման ակտի նախագծին առարկություններ չի ներկայացնում, ապա ստուգող մարմինը կազմում է ակտը և դրա մեկ օրինակը պատշաճ ձևով ներկայացնում է տնտեսվարող սուբյեկտին:

Այս դեպքում Օրենքը ստուգման ակտը՝ ստուգման ակտի նախագծի համեմատ, փոփոխելու հնարավորություն չի նախատեսում, ինչը նշանակում է, որ ստուգման ակտի նախագիծը պետք է ունենա այն բովանդակությունը, կառուցվածքը և կազմը, որով նա հավակնում է դառնալ ստուգման ակտ: Այսինքն, ստուգման ակտում դրա անբաժանելի բաղկացուցիչը համարվող հավելվածներ նախատեսելու դեպքում ստուգման ակտի նախագիծը ևս՝ որպես անբաժանելի բաղկացուցիչ, պետք է պարունակի նույն հավելվածները:

Օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասը սահմանում է, որ եթե տնտեսվարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձը ստուգման ակտի նախագծին ներկայացնում է առարկություններ, ապա այդ առարկությունները կցվում են ակտին և կազմում են դրա անբաժանելի մասը: Սա օրենքով նախատեսված այն միակ դեպքն է, որը թույլատրում է ստուգման ակտին՝ որպես անբաժանելի մաս, կցել մի փաստաթուղթ, որը չի կցվել ստուգման ակտի նախագծին ու չի հանդիսացել դրա անբաժանելի մասը:

Մնացած դեպքերում ստուգման ակտի անբաժանելի բաղկացուցիչը կազմող մասերը պետք է ներառված լինեն ստուգման ակտի նախագծում և ներկայացվեն դրա հետ:

Դ) ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ստուգման ակտի նախագծի ձևաթղթում, որի հիման վրա պատրաստվել է փաստաթուղթը, առկա է լրացման բովանդակությամբ տողը՝ <նույն ակտի նախագծին

կցվում են դրա անբաժանելի մասը հանդիսացող փաստաթղթեր, արձանագրություններ, հայտարարություններ, հավելվածներ>:

Սա ուղղակիորեն նշանակում է, որ ակտի նախագիծը ևս կարող է ունենալ հավելվածներ, որոնք հանդիսանում են ակտի նախագծի անբաժանելի մասը, հետևաբար, տնտեսվարող սուբյեկտին պետք է ներկայացվեն ակտի նախագծի բուն տեքստի հետ միասին:

Այսպիսով, ստուգումն իրականացնող անձանց գործողությունները հակասում են ՀՀ Սահմանադրության 18-րդ հոդվածի 1-ին պարբերությանը, Օրենքի 6-րդ հոդվածին և ուղղված են Ընկերությանը ակտի նախագծի վերաբերյալ առարկություններ ներկայացնելու հնարավորությունից զրկելուն:

Հաշվի առնելով վերոշարադրյալը և հիմք ընդունել «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76-րդ հոդվածն ընկերությունը խնդրում է՝

1. ոչ իրավաչափ ճանաչել ստուգումն իրականացնող անձանց՝ Ընկերությանը վարչական վարույթի նյութերը չտրամադրելու և առանց հավելվածների ակտի նախագիծ ներկայացնելու գործողությունները, ինչպես նաև

2. պարտավորեցնել ստուգումն իրականացնող անձանց՝ ապահովել ստուգման ընթացքում ուսումնասիրված, օգտագործված և վարչական վարույթի հիմք հանդիսացած փաստաթղթերին և այլ նյութերին (ներառյալ՝ թիվ 83155012 քրեական գործի՝ ստուգումն իրականացնող անձանց կողմից օգտագործված նյութերին) ծանոթանալու Ընկերության և նրա ներկայացուցիչների հնարավորությունը, և

3. պարտավորեցնել ստուգումն իրականացնող անձանց՝ ստուգման արդյունքներով Ընկերությանը պարտավորություններ առաջադրելու որոշման դեպքում, օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետներում Ընկերությանը ներկայացնել պատշաճ ակտի նախագիծ:

Քննարկման ընթացքում ընկերության ներկայացուցչի կողմից ընթերցվեցին նաև 23.04.2013թ-ի լրացուցիչ բացատրությունները:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային մարմնի գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով ընկերության ներկայացուցիչների և ստուգումն իրականացրած պաշտոնատար անձանց ներկայացված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ եզրակացության, որ դիմում-գանգատը ենթակա է մերժման հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Ընկերության կողմից ներկայացված գանգատի պահանջը չի համապատասխանում նշված պահանջը հիմնավորող իրավական ակտերի՝ ՀՀ Սահմանադրության 18-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության և ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին՝ ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի դրույթներին: Մասնավորապես՝

Ստուգում իրականացնող անձանց գործողությունները չեն կարող ոչ իրավաչափ ճանաչվել այն հիմնավորմամբ, որ.

ա/ ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին՝ ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, ստուգումն օրենքի հիման վրա իրականացվող ընթացակարգ է, որով պարզվում է տնտեսավարող սուբյեկտի ներկայացրած հաշվետվությունների, Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ նախատեսված հայտարարագրերի, հարկերի և պարտադիր այլ վճարների գծով նախատեսված հաշվարկների, ելակետային տվյալների, այլ փաստաթղթերի (այսուհետ՝ հաշվետվություն) արժանահավատությունը և վերջինիս ծավալած փաստացի գործունեության համապատասխանությունն օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին: Նույն օրենքի 7-րդ հոդվածի համաձայն ստուգումն իրականացնող անձինք իրենց լիազորություններն իրականացնելիս տնտեսավարող սուբյեկտից են պահանջել և ստացել փաստաթղթեր, տվյալներ և այլ տեղեկություններ, բացատրություններ, տեղեկանքներ, որոնք անմիջականորեն առնչվում են իրենց իրավասության շրջանակներում իրականացվող ստուգման նպատակներին: Հետևաբար, տնտեսավարող սուբյեկտի կողմից տրամադրված բոլոր նշված փաստաթղթերի ստուգման արդյունքներով է կազմվել ստուգման ակտի նախագիծը, ինչը ներկայացվել է ընկերությանը:

բ/ Ընկերության աշխատակիցները քրեական գործի նախաքննության ընթացքում ծանոթացել են ՀՀ ԳԱԱ <Փորձաքննությունների ազգային բյուրո> ՊՈԱԿ-ի երկրաբանատեխնիկա-տնտեսագիտական փորձաքննության եզրակացությանը, ավելին, նշված եզրակացության վերաբերյալ տվել են ցուցմունքներ, բացատրություններ, ինչպես նաև կազմակերպության խնդրանքով կազմակերպվել է քննարկում փորձագետների և <ԳեոՊրոՄայնինգ Գոլդ> ՍՊԸ ներկայացուցիչների հետ:

Ինչ վերաբերում է ստուգման ակտի նախագծի հավելվածներին, ապա.

ա/ ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին> ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն, ստուգման հրամանում կամ հանձնարարագրում նշված ժամկետն ավարտվելուց հետո՝ 10 աշխատանքային օրվա ընթացքում, ստուգումն իրականացնող անձը հրամանի կամ հանձնարարագրի հիման վրա ամփոփում է ստուգման արդյունքները և խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում կազմում է ակտի նախագիծ: Ակտի նախագիծը ստուգում իրականացնող անձը 3 աշխատանքային օրվա ընթացքում ներկայացնում է տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարին կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձին՝ առարկություններ ներկայացնելու նպատակով: Ընդ որում հարկ է նշել, որ վերոգրյալ օրենքով ստուգման ակտի նախագծի ձևաչափ սահմանված չէ:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 53-րդ հոդվածի համաձայն՝ վարչական ակտն է արտաքին ներգործություն ունեցող այն որոշումը, կարգադրությունը, հրամանը կամ այլ անհատական իրավական ակտը, որը վարչական մարմինն ընդունում է հանրային իրավունքի բնագավառում կոնկրետ գործի կարգավորման նպատակով, և ուղղված է անձանց համար իրավունքներ և պարտականություններ սահմանելուն, փոփոխելուն, վերացնելուն կամ ճանաչելուն:

Հիմք ընդունելով <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի դրույթները, համաձայն որի՝ վարչական վարույթը բաղկացած է միմյանց փոխկապակցված՝ վարույթի հարուցման, ընթացիկ և եզրափակիչ փուլերից և հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ իրականացված վարչական գործի քննարկման հետ կապված օրենքով նախատեսված գործառույթների ամփոփման արդյունքում է կազմվում ստուգման ակտի նախագիծը, հետևաբար հենց նշված փաստաթղթում են ամփոփված կատարված ստուգման արդյունքները: Միաժամանակ, անհրաժեշտ է նկատի ունենալ <Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված դրույթները, որ վարչական ակտը կարող է ունենալ ներդիրներ, հավելվածներ կամ լրացուցիչ այլ փաստաթղթեր, որոնց գործողությունը չի կարող գերազանցել վարչական ակտի գործողության ժամկետը: Ներդիրները, հավելվածները և լրացուցիչ այլ փաստաթղթերը ինքնուրույն վարչական ակտեր չեն, դրանք վարչական ակտի բաղկացուցիչ մասն են և գործում են այնքանով, որքանով գործում է քուն վարչական ակտը: Օրենքով ստուգման ակտի նախագծի համար հավելվածներ ունենալու պարտադիր պայման նախատեսված չէ և հետևաբար դրանց չտրամադրումը չի կարող համարվել ոչ իրավաչափ:

<Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին> ՀՀ օրենքի 59-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն ակտի բաղկացուցիչ մաս համարվող փաստաթղթերը վարչական ակտի հետ միաժամանակ չհանձնելը կամ ուշ հանձնելը չի կարող ազդել վարչական ակտի գործողության վրա և այդ պատճառով ակտի իրավաչափությունը վիճարկելու հիմք դառնալ:

Քննարկման ընթացքում ստուգումն իրականացրած անձինք նշեցին, որ ընկերության ներկայացուցիչներին բազմիցս առաջարկվել է ծանոթանալ վարչական մարմնի տնօրինման տակ գտնվող ցանկացած նյութի և դրա վերաբերյալ ստանալ պարզաբանումներ, սակայն առ այսօր որևէ արդյունք չի եղել: Միաժամանակ ընկերության պաշտոնատար անձանց ներկայացվել է թիվ 1011035/1 ստուգման ակտը կից հավելվածներով, սակայն նշված անձինք հարաժարվել են ստորագրությամբ հավաստել այդ փաստաթղթերը հանձնելու և ստանալու փաստը, ուստի ստուգման ակտը և կից հավելվածները պատվիրված փոստով առաքվել են ընկերության հասցեով:

Ինչ վերաբերվում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ քննչական վարչության ավագ քննիչ Ա.Ուզունյանի <Վերստուգում նշանակելու մասին> 09.10.2012թ.-ի որոշումը չտրամադրելուն, ապա հարկ է նշել, որ այն նկատառումները, որոնք վերաբերվում են նախաքննական մարմնի գործողություններին կամ անգործությանը, գործող օրենսդրության համաձայն, կարող է իրականացվել բացառապես Հայաստանի Հանրապետության քրեական դատավարության օրենսգրքով սահմանված կարգով: Մասնավորապես, քննիչի գործողությունները ու որոշումները կարող են բողոքարկվել ՀՀ Քրեական դատավարության օրենսգրքի 103-րդ հոդվածով սահմանված կարգով:

Հանձնաժողովի 23.04.2013թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն <ԳեոՊրոՄայնինգ Գոլդ> ՍՊԸ 15.04.2013թ-ի դիմում-զանգատը մերժվել է:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 10-ի <Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին> N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը ուղարկվել է վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ): Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

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

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

<ԳեոՊրոՄայնինգ Գոլդ> ՍՊԸ 15.04.2013թ-ի դիմում-զանգատը մերժել:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



Տ.ԲԱՐՍԵՂՅԱՆ