

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 6/6

17 փետրվարի 2015 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Ալինա Աստվածատրյանի 26.01.2015 թ-ի դիմում-գանգատը ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ 9-րդ բաժնի պետի 04.12.2014 թ-ի թիվ 1411956 վարչական ակտի դեմ:

Քաղաքացի Ալինա Աստվածատրյանի գանգատում բերված փաստարկները.

Ալինա Աստվածատրյանը գանգատարկում է ՀՀ ՖՆ Օպերատիվ հետախուզության և ներքին անվտանգության գլխավոր վարչության Օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1411956 վարչական ակտը (այսուհետ նաև վարչական ակտ): Մասնավորապես, Ալինա Աստվածատրյանը համաձայն չէ վարչական ակտում նշված 2014 թ-ի դեկտեմբերի 03-ին ք.Երևան, Դեմիրճյան 25, բն. 20 հասցեում ժամը 10:00-11:00 արտաքին դիտում իրականացնելու արդյունքում պարզած ֆիզիկական անձ Ալինա Աստվածատրյանի կողմից ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնելու փաստի հետ:

Ալինա Աստվածատրյանը խնդրում է անվավեր ճանաչել թիվ 1411956 վարչական ակտը, համաձայն ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ պետի 26.11.2014 թ-ի թիվ 1411956 որոշման, ինչպես նաև Արաբկիրի հարկային տեսչության թիվ 276126 որոշումը՝ Ալինա Աստվածատրյանին 30.000 դրամի չափով վարչական տուգանքի ենթարկելու մասին:

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 ֆիզիկական անձ Ալինա Աստվածատրյանի մոտ ՀՀ օրենսդրությամբ հարկային մարմինն վերապահված իրավասության սահմաններում իրականացված օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների ընթացքում պարզվել է, որ վերջինս ք.Երևան, Դեմիրճյան 25-20 հասցեում իրականացրել է ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն: Հաշվի առնելով նշված հանգամանքը զեկուցագիր է ներկայացվել ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ պետին, որպեսզի վերջինիս կողմից ընդունվի որոշում՝ հարկ վճարողի համախառն եկամուտը, հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները սահմանված կարգով հարկային մարմնի կողմից հաշվարկելու վերաբերյալ: Արդյունքում, ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ պետի կողմից 03.12.2014 թ-ին ընդունել է որոշում՝ հարկ վճարողի մոտ իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառման ընթացքում հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները ՀՀ կառավարության 1998 թ-ի սեպտեմբերի 18-ի թիվ 580 որոշմամբ հաստատված կարգի 6-րդ կետի բ) ենթակետով սահմանված կարգով հաշվարկելու վերաբերյալ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ 9-րդ բաժնի պետի կողմից 04.12.2014 թ-ին ընդունվել է թիվ 1411956 վարչական ակտը (այսուհետ նաև վարչական ակտ):

Վարչական ակտով մասնավորապես արձանագրվել է, որ սույն թվականի դեկտեմբերի 3-ին, ժամը 10:00-ից 11:00 արտաքին դիտում իրականացնելու նպատակով այցելություն է կատարվել ք.Երևան, Դեմիրճյան 25 բն. 20 հասցե ֆիզ. անձ Ալինա Աստվածատրյանի կողմից ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնելու փաստը ճշտելու համար: Ըստ Ալինա Աստվածատրյանի կողմից տրված հայտարարության, 2014 թ-ի մարտի 27-ին ՀՀ

տարածք է ներմուծել բազմաֆունկցիոնալ ռելեներ 1.860.532 դրամ մաքսային արժեքով: Հայտարարությունում Ալինա Աստվածատրյանը նշել է նաև, որ վերոհիշյալ ռելեները փոխանցել է եղբորը, որը հանդիսանում է «ԿԱՊԱՆ ԷՆԵՐժԻ» ՓԲԸ-ի փոխտնօրենը, ինչպես նաև, որ այդ ռելեները նախատեսված են եղել ընկերության կարիքների համար: Նշված ապրանքների համար նախատեսված գումարը՝ 1.992.833 դրամ, վերոհիշյալ ընկերությունը փոխանցել է Ալինա Աստվածատրյանի հաշվին, որը վերջինիս կողմից փոխանցվել է եղբորը: Ալինա Աստվածատրյանը չի հանդիսանում անհատ ձեռներեց և հաշվառված չէ հարկային մարմիններում: Արդյունքում վարչական ակտով Ալինա Աստվածատրյանի նկատմամբ կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքը՝ գումարով 996.417 դրամ:

Քննարկման ընթացքում «ԿԱՊԱՆ ԷՆԵՐժԻ» ՓԲԸ-ի (այսուհետ նաև ընկերություն) փոխտնօրենը, որը միևնույն ժամանակ հանդիսանում է նաև Ալինա Աստվածատրյանի եղբայրը, նշեց, որ ընկերության կարիքների համար ՀՀ տարածք են ներմուծվել համապատասխան սարքավորումներ: Սակայն հետագայում պարզվել է, որ նշված սարքավորումներին առնչվող որոշ դետալներ (բազմաֆունկցիոնալ ռելեներ) մատակարարի կողմից չեն ուղարկվել: Արդյունքում փոխադարձ պայմանավորվածություն է ձեռք բերվել այդ դետալներն ընկերությանը ուղարկելու վերաբերյալ: Ուղարկվող ապրանքների մաքսագերծումն առավել արագ կատարելու նպատակով այդ ապրանքները ուղարկվել են Ալինա Աստվածատրյանի անվամբ: Նման որոշում կայացնելու համար հիմք է հանդիսացել այն հանգամանքը, որ «ԿԱՊԱՆ ԷՆԵՐժԻ» ՓԲԸ-ն գտնվում է Կապան քաղաքում, իսկ ապրանքների մաքսագերծումը պետք է իրականացվեր Երևան քաղաքում: Ներմուծված ապրանքների մաքսագերծման համար պահանջվող գումարը Ալինա Աստվածատրյանին տվել է իր եղբայրը: Հետագայում, ապրանքների մաքսագերծումից և դրանք ընկերությանը հանձնվելուց հետո, ընկերության կողմից Ալինա Աստվածատրյանի հաշվին է փոխանցվել մաքսագերծման համար ծախսված գումարը, որը ստանալուց հետո Ալինա Աստվածատրյանն ամբողջությամբ փոխանցել է եղբորը: Ընդ որում հարկ է նշել, որ վարչական ակտը կազմելուն նախորդած վարչական վարույթի ընթացքում չի հիմնավորվել Ալինա Աստվածատրյանի կողմից եկամուտ ստանալու հանգամանքը, այն է՝ չի արձանագրվել նրա կողմից մաքսագերծման համար ծախսված գումարից բացի այլ գումար ստանալու փաստ:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ սույն գործի վերաբերյալ որոշում կայացնելու համար անհրաժեշտ է նախ պարզել, թե Ալինա Աստվածատրյանի կողմից իրականացված վերը նկարագրված գործունեությունը հանդիսանում է արդյոք ձեռնարկատիրական գործունեություն, թե ոչ: Նշված հարցը պարզաբանելու համար Հանձնաժողովը հարկ է համարում անդրադառնալ այն իրավական ակտերին, որոնցով կարգավորվում է «ձեռնարկատիրական գործունեություն» եզրույթը, ինչպես նաև նախադեպային հանդիսացող դատական ակտերին, որոնցով նախանշված են այն չափանիշները, որոնց բավարարման դեպքում միայն գործունեությունը կարող է որակվել որպես ձեռնարկատիրական:

Հարկ է նշել, որ ձեռնարկատիրական գործունեության սահմանումը տրված է ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքով: Մասնավորապես, ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի համաձայն. «Ձեռնարկատիրական է համարվում անձի ինքնուրույն, իր ռիսկով իրականացվող գործունեությունը, որի հիմնական նպատակը գույք օգտագործելուց, ապրանքներ վաճառելուց, աշխատանքներ կատարելուց կամ ծառայություններ մատուցելուց շահույթ ստանալն է»:

Իր հերթին, «ձեռնարկատիրական գործունեություն» հասկացությունն առավել հանգամանորեն մեկնաբանված է ՀՀ Սահմանադրական դատարանի 25.11.2008 թ-ի թիվ ՍԴՈ-780 և ՀՀ Վճռաբեկ դատարանի 01.08.2007 թ-ի թիվ 3-1161 (ՏԴ) որոշումներով: Մասնավորապես, ՀՀ ՍԴ թիվ ՍԴՈ-780 որոշման համաձայն Ձեռնարկատիրական գործունեության, որպես տնտեսական առանձին գործունեության, բովանդակության իրավական բնորոշումից բխում է, որ այն անձի՝ ինքնուրույն, իր ռիսկով իրականացվող

գործունեությունն է, որի հիմնական նպատակը գույքի օգտագործումից, ապրանքներ վաճառելուց, աշխատանքներ կատարելուց կամ ծառայություններ մատուցելուց շահույթ ստանալն է:

«Օրենսդրության վերլուծությունը միաժամանակ վկայում է, որ «ձեռնարկատիրական գործունեություն» հասկացության բովանդակությունը բացահայտված է նաև «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքում (26-րդ հոդված):

Նշված օրենքներում «ձեռնարկատիրական գործունեություն» հասկացության վերաբերյալ դրույթների համադրված վերլուծությունից բխում է, որ այդ հասկացությունն ունի հետևյալ հատկանիշները.

- հանդիսանում է տնտեսական գործունեություն,
- հետապնդում է շահույթ (եկամուտ) ստանալու նպատակ,
- իրականացվում է ինքնուրույն և իր ռիսկով,
- իրականացվում է որևէ ձևով կատարվող հատուցման դիմաց,
- ենթակա է պետական գրանցման (առանձին դեպքերում՝ նաև լիցենզավորման),
- չի ներառում քաղաքացիների անձնական գույքի (ներառյալ նաև անշարժ) և իրերի օտարումը, բացառությամբ օրենքով նախատեսված դեպքերի,
- իրականացվում է պարբերաբար:

Սահմանադրական դատարանը գտել է, որ օրենսդիրը հնարավորինս ամրագրել է «ձեռնարկատիրական գործունեությունը» բնութագրող նվազագույն հատկանիշները՝ չբացառելով լրացուցիչ հատկանիշների ներառումը: Միաժամանակ, օրենքներում օգտագործվող առանձին հասկացություններ չեն կարող ինքնաբավ լինել: Դրանց բովանդակությունը, բնորոշ հատկանիշների շրջանակը ճշգրտվում են ոչ միայն օրինաստեղծ գործունեության արդյունքում, այլ նաև դատական պրակտիկայում: Տվյալ դեպքում խոսքը վերաբերում է «ձեռնարկատիրական գործունեություն» հասկացության և դրան բնորոշ հատկանիշների բովանդակության բացահայտմանը:

Սահմանադրական դատարանն արձանագրել է, որ ՀՀ վճռաբեկ դատարանը, գործելով ՀՀ Սահմանադրության 92 հոդվածի 2-րդ պարբերությամբ սահմանված իր սահմանադրաիրավական գործառույթի, այն է՝ օրենքի միատեսակ կիրառությունն ապահովելու գործառույթի և այդ գործառույթն իրականացնելիս՝ իրավունքի զարգացմանը նպաստելու իրավասության շրջանակներում, իր թիվ 3-1161 (ՏԴ) որոշման մեջ մեկնաբանել է խնդրո առարկա հասկացության օրենսդրական բովանդակությունը՝ ըստ էության որոշակիացնելով դրա հատկանիշների շրջանակը:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանի թիվ 3-1161 (ՏԴ) որոշման համաձայն, քաղաքացու կողմից իրականացվող գործունեության բնույթը (այդ թվում նաև՝ ձեռնարկատիրական լինելը) որոշելիս, անհրաժեշտ է բացահայտել հետևյալ հանգամանքները.

1. արդյոք գործունեությունն իրականացվել է անձի նախաձեռնությամբ և կամքով,
2. արդյոք գործունեությունը կրում է պարբերական բնույթ,
3. արդյոք գործունեությունն ի սկզբանե իրականացվել է հատկապես շահույթ (եկամուտ) ստանալու նպատակով,
4. արդյոք 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. արդյոք քաղաքացու տնտեսական գործունեությունը (քաղաքացիաիրավական գործարքը) վերաբերում է նրա անձնական գույքին,
6. այլ առանձնահատուկ հատկանիշներ:

Հանձնաժողովը, սույն գործի փաստական հանգամանքները համադրելով ՀՀ Սահմանադրական դատարանի 25.11.2008 թ-ի թիվ ՍԴՈ-780 և ՀՀ Վճռաբեկ դատարանի 01.08.2007 թ-ի թիվ 3-1161 (ՏԴ) որոշումներով «ձեռնարկատիրական գործունեություն» հասկացությունը բնորոշող հատկանիշների հետ, եկավ եզրակացության, որ Ալինա Աստվածատրյանի կողմից իրականացված վերը նկարագրված գործունեությունը չի կարող որակվել որպես ձեռնարկատիրական գործունեություն: Մասնավորապես, Հանձնաժողովի համոզմամբ իրականացված գործարքին կամ գործունեությանը ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեության որակավորում տալու համար անհրաժեշտ և կարևոր պայման է հանդիսանում որպեսզի գործունեությունն իրականացված լինի անձի նախաձեռնությամբ և կամքով, որի հիմնական նպատակը հանդիսանա շահույթ ստանալը:

Քննարկվող դեպքում գործում առկա ապացույցները հիմնավորում են, որ Ալինա Աստվածատրյանը չի գործել ինքնուրույն, իր ռիսկով, ինչպես նաև, որ վերջինս ի սկզբանե չի հետապնդել շահույթ (եկամուտ) ստանալու նպատակ:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքը քննարկվող դեպքում կիրառելի չէ:

Քննարկման ընթացքում նշվեց նաև, որ վարչական ակտով արձանագրված խախտման համար լրացուցիչ պարտավորություններ են առաջադրվել նաև ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի 30.12.2014 թ-ի թիվ 276126 որոշմամբ: Մասնավորապես, վերջինովս ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու հիմքով կիրառվել է «Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ» ՀՀ օրենսգրքի 169-րդ հոդվածով նախատեսված պատասխանատվության միջոցը՝ գումարով 30.000 դրամ:

Տվյալ դեպքում վարչական ակտի չեղյալ համարման պայմաններում ենթակա է բեկանման նաև ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի 30.12.2014 թ-ի թիվ 276126 որոշումը:

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 թ ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ ՕԿ և ՆԱ ԳՎ ՕԿՎ 9-րդ բաժնի պետի 04.12.2014 թ-ի թիվ 1411956 վարչական ակտը, ինչպես նաև բեկանել ՀՀ ՖՆ Արաբկիրի ՀՏ պետի 30.12.2014 թ-ի թիվ 276126 որոշումը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝


Վ. Մ. ԽՈՎՀԱՆՆԻՅԱՆ
