

**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ՄԱՔՍԱՅԻՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ
ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ**

ՈՐՈՇՈՒՄ N 6/57

ք.Երևան

02 փետրվարի 2024թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ 23.11.2023թ.-ի N 1521695 վարչական ակտի դեմ ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

1. Բողոքարկման առարկան, դիմում-բողոքով բերված փաստարկները և ներկայացված պահանջները

Ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի (այսուհետ նաև՝ բողոքաբեր) դիմում-բողոքում մասնավորապես նշված է.

ՀՀ ՊԵԿ հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության պետի (այսուհետ՝ Ստուգող մարմին) 09.11.2023թ.-ի թիվ 1521695 որոշման համաձայն ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի նկատմամբ ձեռնարկվել են օպերատիվ հետախուզական միջոցառումներ ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեությամբ զբաղվելու հանգամանքների պարզաբանման նպատակով, որի արդյունքում 23.11.2023թ.-ին ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության կողմից կազմվել է թիվ 1521695 վարչական ակտը (այսուհետ՝ Ակտ/վարչական ակտ), որում ստուգող մարմինն արձանագրել է իր կարծիքը ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի գործողություններում ՀՀ օրենսդրության պահանջների խախտումների առկայության վերաբերյալ:

Սույն գրությամբ Նարեկ Եղիազարյանը առարկում է ստուգող մարմնի կողմից Ակտով արձանագրված խախտումը, քանի որ նշյալ Ակտը կազմվել է օրենքի սխալ կիրառման, մասնավորապես՝ առկա փաստական հանգամանքների ոչ բազմակողմանի և ոչ օբյեկտիվ քննարկման հետևանքով:

Վիճարկվող վարչական ակտն ընդունվելու համար հիմք է ընդունվել բացառապես ՀՀ ՊԵԿ ՀՕՀ վարչության աշխատակիցների կողմից 10.11.2023թ. կազմված թիվ 1521695 արձանագրությունը և Նարեկ Եղիազարյանի 09.11.2023թ.-ի գրավոր հայտարարությունը: 10.11.2023թ. թիվ 1521695 արձանագրությամբ նշված է, թե իբր Նարեկ Եղիազարյանը զբաղվել է ապօրինի ձեռնարկատիրությամբ:

Մասնակցելով 10.11.2023թ.-ի թիվ 1521695 արձանագրությամբ հարուցված վարչական վարույթի լուսմներին՝ Նարեկ Եղիազարյանը հայտնել է, որ տեղյակ չի եղել, որ իր կողմից իրականացվող գործունեությունը պարտադիր ենթակա է եղել պետական գրանցման: Օրենքի պահանջի մասին տեղեկանալուց անմիջապես հետո Նարեկ Եղիազարյանը 13.11.2023թ.-ին հաշվառվել է որպես անհատ ձեռնարկատեր, իր կողմից իրականացվող գործունեությունն օրենքի շրջանակներում շարունակելու նպատակով: 18.11.2023թ.-ի դրությամբ անհատ

ձեռնարկատեր Նարեկ Եղիազարյանն արդեն ունեցել է 1 հատ գրանցված հսկիչ-դրամարկղային մեքենա, այնուհետև «Էվոկաբանկ» ՓԲԸ-ի հետ կնքել է բանկային հաշվի սպասարկման պայմանագիր՝ միաժամանակ ապահովելով նաև վճարային քարտերով անկանխիկ վճարումների ընդունման հնարավորությունը:

Ստորև բերվել են այն բոլոր փաստերը, որոնք կվկայեն, որ նշված վարչական ակտի անվավեր ճանաչումը հիմնավոր է:

Վարչական ակտը կայացնելիս խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ նաև՝ Օրենք) պահանջները: Օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն վարչական մարմինները պարտավոր են հետևել օրենքների պահպանմանը:

Օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հայեցողական լիազորություն իրականացնելիս վարչական մարմինը պարտավոր է առաջնորդվել մարդու և քաղաքացու ՀՀ Սահմանադրությամբ ամրագրված իրավունքների և ազատությունների պաշտպանության անհրաժեշտությամբ, նրանց իրավահավասարության, վարչարարության իրականացման համաչափության և կամայականության արգելքի սկզբունքներով, ինչպես նաև հետապնդել օրենքով կանխորոշված այլ նպատակներ:

Նույն օրենքի 7-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմիններին արգելվում է անհավասար մոտեցում ցուցաբերել միատեսակ փաստական հանգամանքների նկատմամբ, եթե առկա չէ դրանց տարբերակման որևէ հիմք (կամայականության արգելքը):

Ստացվում է, որ ֆիզիկական անձ Նարեկ Եղիազարյանի կողմից ավտոքարշակով իրականացվող ավտոմեքենաների տեղափոխման ծառայությունները դիտվել են որպես ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն, այն դեպքում, երբ նմանատիպ գործունեությամբ զբաղվում են բազմաթիվ ֆիզիկական անձինք առանց պետական գրանցման: Նշվածից էլ ակնհայտ է դառնում, որ վարչական մարմինը Օրենքի վերը նշված դրույթները կոպտորեն խախտել է:

Վարչական ակտը կայացնելիս հաշվի չի առնվել նաև այն հանգամանքը, որ ՀՀ ՊԵԿ ՀՕՀ վարչության աշխատակիցների կողմից արձանագրությունը կազմվել է օրենքի կոպիտ խախտումներով, ըստ էության, որևէ օպերատիվ-հետախուզական միջոցառում չի անցկացվել:

Ինչպես վերը նշվեց, վարչական ակտը կայացնելու համար հիմք է ընդունվել բացառապես ՀՀ ՊԵԿ ՀՕՀ վարչության աշխատակիցների 10.11.2023թ. թիվ 1521695 արձանագրությունը և Նարեկ Եղիազարյանի 09.11.2023թ.-ի գրավոր հայտարարությունը: Այսինքն, նշված արձանագրությունը և հայտարարությունը վարչական մարմինը դիտել է որպես վարչական ակտը կայացնելու համար հիմք հանդիսացած ապացույցներ: Մինչդեռ, վարչական մարմինը հաշվի չի առել, որ նշված ենթադրյալ ապացույցները ձեռք են բերված եղել օրենքի խախտմամբ և չէին կարող դրվել վարչական ակտը կայացնելու հիմքում:

Օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները:

Ինչպես վերը նշվեց, 10.11.2023թ.-ի արձանագրությունը կազմվել է օպերատիվ հետախուզական միջոցառումների արդյունքում, իսկ օպերատիվ հետախուզական միջոցառումներն իրականացվել են գործող օրենսդրության նորմերի խախտումներով, դրա արդյունքում օրենքի խախտումներով է կազմվել նաև արձանագրությունը: Հետևաբար, օրենքի խախտումներով կազմված արձանագրության հիման վրա ընդունված ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական

վարչության N 1521695 վարչական ակտով նույնպես չէին կարող առաջադրվել հարկային պարտավորություններ:

Հաշվի առնելով վերը նշված փաստարկներն ու իրավական հիմնավորումները, ինչպես նաև կիրառվող պատասխանատվության համաչափությունը պահպանելու վերաբերյալ ՀՀ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 29.12.2016թ.-ի թիվ 44/2 որոշումը՝ Նարեկ Եղիազարյանը խնդրում է ՀՀ ՊԵԿ 23.11.2023թ.-ի թիվ 1521695 վարչական ակտը ճանաչել անվավեր:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի կողմից կայացվել է հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ 23.11.2023թ.-ի N 1521695 վարչական ակտը (այսուհետ նաև՝ վարչական ակտ), որում մասնավորապես նշվել է.

ՀՀ ՊԵԿ ՀՕՀ վարչության պետի 09.11.2023թ.-ի թիվ 1521695 որոշման համաձայն ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի նկատմամբ իրականացվել են օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումներ:

Օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների շրջանակում պարզվել է, որ ք. Երևան, Նազարբեկյան թաղ. 26 շ. 46 բն. հասցեի բնակիչ Նարեկ Եղիազարյանը 10.10.2023թ.-ից «Mercedes-benz» մակնիշի 88 VW 818 հաշվառման պետհամարանիշի ավտոքարշակով իրականացրել է ավտոմեքենաների տեղափոխման ծառայություններ: Նարեկ Եղիազարյանի կողմից 09.11.2023թ.-ին ներկայացված գրավոր հայտարարության համաձայն՝ մատուցված ծառայություններից ստացված ձեռնարկատիրական եկամուտը կազմել է 100.000 ՀՀ դրամ: Ձեռնարկատիրական գործունեությունն իրականացրել է միայնակ, վարձու աշխատողներ չի ունեցել:

Նարեկ Եղիազարյանի կողմից իրականացված ձեռնարկատիրական գործունեությունը ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով չի ունեցել պետական գրանցում:

Թիվ 1521695 արձանագրությամբ 10.11.2023թ.-ին հարուցվել է վարչական վարույթ: Պատշաճ ծանուցված լինելով 20.11.2023թ.-ին նշանակված վարչական վարույթի լուսմներին՝ ներկայացել է ֆիզիկական անձ Նարեկ Եղիազարյանը: Վերջինս վարչական վարույթի լուսմների շրջանակներում հայտնել է, որ ավտոտարհանիչը ձեռք է բերել 2 ամիս առաջ և տեղյակ չի եղել, որ պետք է օրենքով սահմանված կարգով ստանա պետական գրանցում ինչպես նաև այն, որ իր իրականացրած գործունեությունը համարվում է ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեություն: Հավելել է նաև, որ եթե տեղեկացված լիներ պետական գրանցում կունենար:

Նարեկ Եղիազարյանը միաժամանակ հայտնել է, որ 13.11.2023թ.-ից համարվում է անհատ ձեռնարկատեր: Վերոգրյալի հիմքով վերջինս խնդրել է վարչական վարույթը կարճել:

Վարույթն իրականացնող մարմինը հարկ է համարում նշել, որ նշված հանգամանքները հիմք չեն հանդիսանում վարչական պատասխանատվություն չկիրառելու համար: Գործում առկա չեն լրացուցիչ ապացույցներ, չեն ներկայացվել միջնորդություններ:

Վերոշարադրյալ արարքն առաջացնում է պատասխանատվություն՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 407-րդ հոդվածի 1-ին մասով, ըստ որի՝ «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում ապօրինի գործունեության հայտնաբերման դեպքում գանձվում է տուգանք՝ այդ գործունեության արդյունքում Օրենսգրքով սահմանված կարգով հաշվարկված ձեռնարկատիրական եկամտի 50 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս 200 հազար դրամից:

Տվյալ դեպքում Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի կողմից խախտումը վերջին 1 տարվա ընթացքում կատարվել է առաջին անգամ: Գործունեության ընթացքում ստացած ձեռնարկատիրական եկամուտը կազմում է 100.000 ՀՀ դրամ, որի 50%-ը կազմում է 50.000 ՀՀ դրամ, ուստի օրենսդրական պահանջից ելնելով Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի նկատմամբ կիրառելի է 200.000 ՀՀ դրամ տուգանք:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով ՀՀ հարկային օրենսգրքի 428-րդ հոդվածի 1-ին մասով, ՀՀ ՊԵԿ նախագահի պաշտոնակատարի 31.08.2022թ. N 904-Լ հրամանով, հաշվարկվել և Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանին գանձման է առաջադրվել 200.000 ՀՀ դրամի չափով տուգանք՝ որպես հարկային պարտավորություն:

3. Բողոքարկման առարկային վերաբերվող իրավական կարգավորումներ և եզրահանգումներ

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:

«Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» ՀՀ օրենքի 40-րդ հոդվածի 3.1-րդ մասի 1-ին կետի համաձայն՝ նույն օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում կազմված արձանագրությունը հիմք է հանդիսանում Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքով հարկային իրավախախտումների համար սահմանված պատասխանատվության միջոցներ կիրառելու համար առանց օրենքով սահմանված պետական գրանցման (հաշվառման) կամ առանց հարկային մարմիններում հաշվառման ձեռնարկատիրական գործունեության (ապօրինի գործունեության) հայտնաբերման դեպքում:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 407-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում ապօրինի գործունեության հայտնաբերման դեպքում գանձվում է տուգանք՝ այդ գործունեության արդյունքում Օրենսգրքով սահմանված կարգով հաշվարկված ձեռնարկատիրական եկամտի 50 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս 200 հազար դրամից: Նույն հոդվածի կիրառության իմաստով՝ ապօրինի գործունեություն է համարվում առանց օրենքով սահմանված պետական գրանցման (հաշվառման) կամ առանց հարկային մարմնում հաշվառման ձեռնարկատիրական գործունեության (բացառությամբ օրենքով արգելված գործունեության) իրականացումը:

Իր հերթին, ՀՀ հարկային օրենսգրքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի 24-րդ կետի համաձայն՝ ձեռնարկատիրական եկամուտ՝ կազմակերպության, անհատ ձեռնարկատիրոջ կամ նոտարի կողմից իրականացվող գործունեությանը վերագրվող ակտիվի աճ կամ պարտավորության նվազում, որը, առանձին վերցրած, հանգեցնում է կազմակերպության սեփական կապիտալի կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ կամ նոտարի զուտ ակտիվների ավելացման, բացառությամբ Օրենսգրքի 108-րդ հոդվածով սահմանված եկամուտ չհամարվող տարրերի և սույն մասի 25-րդ կետի կիրառության իմաստով՝ անձնական եկամուտ համարվող՝ անհատ ձեռնարկատեր կամ նոտար համարվող ռեզիդենտ ֆիզիկական անձի կողմից ստացվող շահաբաժինների: Սույն կետի կիրառության իմաստով՝ ձեռնարկատիրական եկամուտ է համարվում նաև անհատ

ձեռնարկատեր և նոտար չհանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից իրականացվող ձեռնարկատիրական գործունեությունից ստացվող եկամուտը:

Ելնելով վերը նշված իրավանորմերի դրույթներից, հիմք ընդունելով սույն որոշման 2-րդ կետում բերված փաստական տվյալները, Հանձնաժողովը հաստատված է համարում ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի կողմից ապօրինի գործունեություն, այն է՝ առանց օրենքով սահմանված պետական գրանցման (հաշվառման) կամ առանց հարկային մարմնում հաշվառման ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնելու հանգամանքը:

Դիմում-բողոքում բերված պնդումների վերաբերյալ, որ վարչական մարմինը հաշվի չի առել, որ ենթադրյալ ապացույցները՝ ՀՀ ՊԵԿ ՀՕՀ վարչության աշխատակիցների 10.11.2023թ. թիվ 1521695 արձանագրությունը և Նարեկ Եղիազարյանի 09.11.2023թ.-ի գրավոր հայտարարությունը, ձեռք են բերվել օրենքի խախտմամբ և չէին կարող դրվել վարչական ակտը կայացնելու հիմքում, հարկ է, որ նշված պնդումները հիմնավոր չեն: Մասնավորապես, բողոքաբերի վերոգրյալ պնդումներն ըստ էության կրում են դեկլարատիվ բնույթ, քանի որ որևէ վերաբերելի ապացույցով հիմնավորված չեն: Դիմում-բողոքում բողոքաբերն ընդամենը նշել է, որ նմանատիպ գործունեությամբ զբաղվում են բազմաթիվ ֆիզիկական անձինք առանց պետական գրանցման, ինչը սակայն չի կարող հիմք հանդիսանալ սահմանված կարգով իրականացված ՕՀՄ-ների ընթացքում ձեռք բերված ապացույցներն օրենքի խախտմամբ ձեռք բերված լինելու մասին պնդում կատարելու համար:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ վարչական ակտը կայացվել է ՀՀ օրենսդրության պահանջներին համապատասխան, այն հիմնավոր է, հետևապես դիմում-բողոքը ենթակա է մերժման:

4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննության արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը

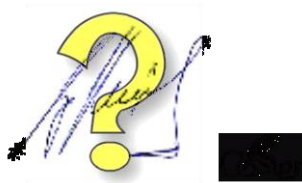
ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

ՀՀ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ 23.11.2023թ.-ի N 1521695 վարչական ակտի դեմ ֆիզիկական անձ Նարեկ Վարդանի Եղիազարյանի դիմում-բողոքը մերժել:

Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում իրազեկելուն հաջորդող օրվանից:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել դատարան:

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ



ԿԱՐԵՆ ԹԱՄԱԶՅԱՆ