

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

ՈՐՈՇՈՒՄ N 22/67

ք.Երևան

17 մարտի 2023թ.

Հայաստանի Հանրապետության պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև՝ Հանձնաժողով), քննության առնելով 03.03.2020 թվականի թիվ 5981-Ա վարչական ակտի հիման վրա գանձված գումարները վերադարձնելը մերժելու անգործությունն ոչ իրավաչափ ճանաչելու ու անվավեր ճանաչված ակտի հիման վրա գանձված ողջ գումարները վերադարձնելու կամ հատուցելու, այդ թվում՝ նաև՝ կիրառված արգելանքներն ու սահմանափակումները վերացնելու վերաբերյալ ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանի (ՀՎՀՀ՝ 40054045) դիմում-բողոքը՝

ՊԱՐԶԵՑ

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

ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետը, քննարկելով ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանի (այսուհետ նաև՝ բողոքաբեր) վերաբերյալ 10.01.2020թ. թիվ 593-Ա որոշմամբ կասեցված վարչական վարույթի նյութերը, պարզել է, որ հարկային պարտավորությունների հաշվարկման վերաբերյալ տեղեկանքի համաձայն՝ Միքայել Ալեքսանյանի չկատարած հարկային պարտավորությունը 12.11.2019թ. դրությամբ կազմում է 2,585,603 ՀՀ դրամ, որից ապառք՝ 2,242,500 ՀՀ դրամ, տույժ՝ 343,103 ՀՀ դրամ: Նշված պարտավորության մասով ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչությունում, համաձայն «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 30-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 13.12.2019թ. հարուցվել է վարչական վարույթ ֆիզիկական անձի չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու վերաբերյալ վարչական ակտ ընդունելու նպատակով:

Վարչական վարույթի շրջանակներում փոստային ծառայության միջոցով Միքայել Ալեքսանյանը պատշաճ կերպով ծանուցվել է վարչական վարույթի նյութերին ծանոթանալու և բացատրություն տալու համար, սակայն վերջինիս կողմից ծանուցագիրը ստանալու փաստը հավաստող ապացույցը բացակայել է, ուստի ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 10.01.2020թ. թիվ 598-Ա որոշմամբ 13.12.2019թ. հարուցված վարչական վարույթը, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 49-րդ հոդվածի 1-ին մասի «գ» գետի համաձայն, կասեցվել է: Կասեցման որոշումը կայացնելուց հետո Միքայել Ալեքսանյանին հասցեագրված ծանուցագիրը փոստային ծառայությունից հետ է վերադարձվել «Չպահանջված» նշագրմամբ, այնուհետև՝ ծանուցագիրը 11.02.2020թ. տեղադրվել է Հայաստանի Հանրապետության ինտերնետով ծանուցման «Ազդարար» պաշտոնական կայքում, այսինքն՝ վերացել է կասեցման հիմք հանդիսացող հանգամանքը: Չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու վերաբերյալ հարուցված վարչական վարույթի մասին պատշաճ ծանուցվելուց հետո ֆիզիկական անձ Միքայել

Ալեքսանյանը վճարումներ չի կատարել, չի ներկայացել վարույթի նյութերին ծանոթանալու համար և նշվածի վերաբերյալ որևէ բացատրություն, առարկություն չի ներկայացրել Նշվածի հիման վրա ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետը 03.03.2020թ. ընդունել է «Վարչական վարույթը վերսկսելու և չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու մասին» թիվ 5981-Ա որոշումը, որով որոշվել է վերսկսել վարչական վարույթը և ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանից գանձել 2,585,603 ՀՀ դրամ

Թիվ ՎԴ/6509/05/20 վարչական գործով ՀՀ վարչական դատարանի 2021 թվականի հուլիսի 28-ի վճռով Միքայել Ալեքսանյանի հայցը բավարարվել է, ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 03.03.2020 թվականի «Վարչական վարույթը վերսկսելու և չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու մասին» թիվ 5981-Ա որոշումը ճանաչվել է անվավեր:

Միքայել Ալեքսանյանի ներկայացուցիչ Անի Մարտիրոսյանը 28.12.2022 թվականին դիմել է Պետական եկամուտների կոմիտե՝ խնդրելով վերձադարձնել 03.03.2020 թվականի թիվ 5981-Ա որոշման հիման վրա գանձված գումարը՝ նկատի ունենալով, որ հիշյալ վարչական ակտն անվավեր է ճանաչվել:

Պետական եկամուտների կոմիտեի 06.02.2023 թվականի թիվ 11-2/7081-2023 գրությամբ գանձված գումարների հետ վերադարձը մերժվել է՝ գանձման որոշումը ընթացակարգային նորմերի խախտման հիմքով անվավեր ճանաչվելու դեպքում անձնական հաշվի քարտում փոփոխություն կատարելը հնարավոր չլինելու պատճառաբանությամբ:

2. Բողոքի իրավական և փաստական հիմքերն ու հիմնավորումները.

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 398-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն՝ հարկային մարմնում վարվող՝ հարկ վճարողի անձնական հաշվի քարտերում Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված կարգով չվճարված հարկային պարտավորությունների առաջացման դեպքում, բացառությամբ ստուգման կամ այլ վարչական ակտերով հարկային պարտավորություններ առաջադրված լինելու դեպքերի, հարկային մարմնի նախաձեռնությամբ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով հարուցվում է չվճարված հարկային պարտավորությունների գանձման վարչական վարույթ, եթե չվճարված հարկային պարտավորության չափը գերազանցում է 200 հազար դրամը կամ հարկային պարտավորության առաջացման օրվանից հետո անցել է երկու ամսից ավելի ժամանակ:

Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանը, ինչպես նաև՝ Սահմանադրական դատարանն ու Վճռաբեկ դատարանը բազմաթիվ նախադեպային գործերով անդրադարձել են և բազմիցս շեշտել են դատական ակտի կատարման կարևորությունն ու դրա՝ արդար դատաքննության իրավունքի մաս կազմելու հանգամանքը:

Սույն դեպքում դիմումատուից գանձված հարկային պարտավորությունների հիմքը վարչական ակտն է, ընդ որում՝ առանց վարչական ակտի հարկային պարտավորությունները գանձելու կառուցակարգ օրենսդրությամբ որևէ կերպ նախատեսված չէ:

Գանձման հիմքում ընկած վարչական ակտը դատական կարգով ճանաչվել է անվավեր, այսինքն 03.03.2020 թվականի թիվ 5981-Ա ակտն «ի զորու» չէր որևէ իրավական հետևանք առաջացնելու, իսկ դատաքննության ընթացքում այդպիսին առաջացրած լինելու դեպքում ենթակա է վերականգնման կամ հետևանքների վերացման: Ընդ որում՝ օրենսդրության տեսանկյունից որևէ էական նշանակություն չունի ակտի անվավերության հիմքը:

Ստացվում է՝ ընթացակարգային նորմերի խախտման հիմքով ակտի անվավերության

պարագայում հարկային մարմինը, հիմք ընդունելով նույն առարկայի վերաբերյալ կրկնակի վարչարարություն իրականացնելու անթույլատրելիությունը, այլևս հարկային պարտավորության գանձման վերաբերյալ վարույթ չի իրականացնում, սակայն շրջանցող ճանապարհով պարտավորությունների անուղղակի գանձում է իրականացնում: Արդյունքում այլևս առարկայագուրկ է վարչական ակտի դեմ դիմումատուի՝ դատական կարգով պաշտպանությունը՝ հաշվի առնելով, որ ընթացակարգային հիմքով այն անվավեր ճանաչվելու դեպքում այլևս կրկին չի կայացվելու որևէ ակտ, անձն այն նյութական հիմքով զրկելու հնարավորություն չի ունենում, իսկ հարկային պարտավորություններն այնուամենայնիվ գանձվում են՝ առանց դրա դեմ պաշտպանության հնարավորություն ընձեռելու:

Ընդ որում՝ սույն դեպքում եթե հարկային մարմինը գտնում է, որ ընթացակարգային հիմքով անվավեր ճանաչված ակտի հիման վրա գանձված գումարներն այլևս չեն կարող վերադարձվել, քանզի իրավական հետևանքներն արդեն իսկ առաջացել ու սպառել են իրենց, ապա սույն դիմումը կարող է դիտարկվել նաև վարչարարությամբ պատճառված վնասի հատուցման դիմում՝ հաշվի առնելով և հիմք ընդունելով այն, որ գումարները գանձվել են ոչ իրավաչափ վարչարարության (03.03.2020 թվականի թիվ 5981-Ա վարչական ակտի) հիման վրա և հանդիսանում են ոչ իրավաչափ վարչարարությամբ առաջացած հետևանքներ (օրենսդիրը որ իրավաչափ վարչարարության փաստը չի պայմանավորում ընթացակարգային կամ նյութական սխալով):

Ուստի խնդրում է ոչ իրավաչափ ճանաչել 03.03.2020 թվականի թիվ 5981-Ա վարչական ակտի հիման վրա գանձված գումարները վերադարձնելը մերժելու անգործությունն ու վերադարձնել կամ հատուցել անվավեր ճանաչված ակտի հիման վրա գանձված ողջ գումարները, այդ թվում նաև՝ վերացնել կիրառված արգելանքներն ու սահմանափակումները:

2. Դիմում-բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը

Ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանի չկատարած հարկային պարտավորությունը 12.11.2019թ. դրությամբ կազմում է 2,585,603 ՀՀ դրամ, որից ապառք՝ 2,242,500 ՀՀ դրամ, տույժ՝ 343,103 ՀՀ դրամ: Նշված պարտավորության մասով ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչությունում, համաձայն «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 30-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 13.12.2019թ. հարուցվել է վարչական վարույթ ֆիզիկական անձի չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու վերաբերյալ վարչական ակտ ընդունելու նպատակով: Վարչական վարույթի շրջանակներում փոստային ծառայության միջոցով Միքայել Ալեքսանյանը պատշաճ կերպով ծանուցվել է վարչական վարույթի նյութերին ծանոթանալու և բացատրություն տալու համար, սակայն վերջինիս կողմից ծանուցագիրը ստանալու փաստը հավաստող ապացույցը բացակայել է, ուստի ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 10.01.2020թ. թիվ 598-Ա որոշմամբ 13.12.2019թ. հարուցված վարչական վարույթը, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 49-րդ հոդվածի 1-ին մասի «գ» գետի համաձայն, կասեցվել է: Կասեցման որոշումը կայացնելուց հետո Միքայել Ալեքսանյանին հասցեագրված ծանուցագիրը փոստային ծառայությունից հետ է վերադարձվել «Չպահանջված» նշագրմամբ, այնուհետև՝ ծանուցագիրը 11.02.2020թ. տեղադրվել է Հայաստանի Հանրապետության ինտերնետով ծանուցման «Ազդարար» պաշտոնական կայքում, այսինքն՝ վերացել է կասեցման հիմք հանդիսացող հանգամանքը: Չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու վերաբերյալ հարուցված վարչական վարույթի մասին պատշաճ ծանուցվելուց հետո ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանը վճարումներ չի կատարել,

չի ներկայացել վարույթի նյութերին ծանոթանալու համար և նշվածի վերաբերյալ որևէ բացատրություն, առարկություն չի ներկայացրել: Նշվածի հիման վրա ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետը 03.03.2020թ. ընդունել է «Վարչական վարույթը վերսկսելու և չկատարված հարկային պարտավորությունները գանձելու մասին» թիվ 5981-Ա որոշումը, որով որոշվել է վերսկսել վարչական վարույթը և ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանից գանձել 2,585,603 ՀՀ դրամ:

ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանը թիվ ՎԴ/6509/05/20 վարչական գործով ՀՀ վարչական դատարանի 28.07.2021թ.-ի վճիռն անփոփոխ թողնելու որոշման հիմքում դրել է այն հանգամանքը, որ խախտվել են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 34-38 հոդվածները:

Վերոգրյալից ակնհայտ է, որ Դատարանը քննության առարկա չի դարձրել վիճարկվող վարչական ակտով Հայցվորին առաջադրված պարտավորությունների իրավաչափությունը, որպիսի պայմաններում Դատարանի եզրահանգումը, որ վիճարկվող որոշումը կազմվել է օրենքի խախտմամբ, ոչ իրավաչափ վարչական ակտ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման, հիմք չէ վիճարկվող որոշման մեջ ներառված պարտավորությունները ոչ իրավաչափ ճանաչելու համար:

3. Բողոքարկման առարկային վերաբերվող իրավական կարգավորումներ և եզրահանգումներ

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 398-րդ հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն՝ հարկային մարմնում վարվող՝ հարկ վճարողի անձնական հաշվի քարտերում Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված կարգով չվճարված հարկային պարտավորությունների առաջացման դեպքում, բացառությամբ ստուգման կամ այլ վարչական ակտերով հարկային պարտավորություններ առաջադրված լինելու դեպքերի, հարկային մարմնի նախաձեռնությամբ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով հարուցվում է չվճարված հարկային պարտավորությունների գանձման վարչական վարույթ, եթե չվճարված հարկային պարտավորության չափը գերազանցում է 200 հազար դրամը կամ հարկային պարտավորության առաջացման օրվանից հետո անցել է երկու ամսից ավելի ժամանակ:

Նույն հոդվածի 7-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի 5-րդ և 6-րդ մասերին համապատասխան՝ գանձման (վճարման) ենթակա պարտավորությունները ենթակա են կատարման մինչև կատարման օրը՝ Օրենսգրքով կամ օրենքով սահմանված կարգով հաշվարկված տույժերի և տուգանքների հետ միասին:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի 45-րդ հոդվածի համաձայն՝

Հարկային պարտավորությունը դադարում է՝

1) երբ այն կատարվում է.

2) երբ սահմանվում է հարկային պարտավորության գծով ազատման կամ նվազեցման հարկային արտոնություն՝ ազատված կամ նվազեցված պարտավորության չափով.

3) երբ կազմակերպության կամ ֆիզիկական անձի սնանկության գործը դատարանի օրինական ուժի մեջ մտած վճռով ավարտվում է, և բացակայում է որևէ անձ, որը, Օրենսգրքի համաձայն, պատասխանատվություն է կրում հարկային պարտավորության կատարման համար.

4) երբ այն դառնում է անհուսալի և անհուսալի դառնալուց հետո՝ հինգ տարվա ընթացքում, չի գանձվում.

5) երբ ֆիզիկական անձը մահանում է, բացառությամբ Օրենսգրքի 51-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերով սահմանված դեպքերի.

6) վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերում»:

Ելնելով վերը նշված իրավանորմերի դրույթներից և հիմք ընդունելով սույն որոշման 2-րդ կետում բերված փաստական տվյալները և այն հանգամանքը, որ պարտավորությունների գանձման որոշմամբ հարկային պարտավորություն չի առաջադրվում, այլ կայացվում է արդեն իսկ առկա՝ օրենքով սահմանված կարգով և ժամկետներում չվճարված պարտավորությունների գանձման վերաբերյալ որոշում՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանի դիմում-բողոքը ենթակա է մերժման (ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանի նկատմամբ իրականացված վարույթի շրջանակներում բռնագանձված գումարները ուղղվել են օրենքի ուժով առաջացած հարկային պարտավորությունների կատարմանը, ուստի ենթակա չեն վերադարձման):

4. Եզրափակիչ մաս

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի 20-րդ բաժնով, «Մաքսային ծառայության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 37-րդ հոդվածով, Հանձնաժողովը

ՈՐՈՇՈՒՄ Է՝

03.03.2020 թվականի թիվ 5981-Ա վարչական ակտի հիման վրա գանձված գումարները վերադարձնելը մերժելու անգործությունն ոչ իրավաչափ ճանաչելու ու անվավեր ճանաչված ակտի հիման վրա գանձված ողջ գումարները վերադարձնելու կամ հատուցելու, այդ թվում նաև՝ կիրառված արգելանքներն ու սահմանափակումները վերացնելու վերաբերյալ ֆիզիկական անձ Միքայել Ալեքսանյանի 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:

3/20/2023

X 

ԱՐՏՅՈՒ ՍՄԲԱՏՅԱՆ

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝

Signed by: SMBATYAN ARTYOM 3210860416

ԱՐՏՅՈՒ ՍՄԲԱՏՅԱՆ