

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 20/3

18 ապրիլի 2014 թ.

Քննարկվեց «Արա-Նանե» ՍՊԸ 25.03.2014 թ-ի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ ՕՇՎ 07.03.2014 թ-ի թիվ 1411603 վարչական ակտի դեմ:

«Արա-Նանե» ՍՊԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի տեղակալի 12.02.2014 թ-ի թիվ 1411603 որոշման հիման վրա ՊԵԿ ՕՇՎ 30-րդ բաժնի կողմից «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ի նկատմամբ 28.02.2014 թ-ին կազմվել է թիվ 1411603 արձանագրությունը, որից հետո ՊԵԿ ՕՇՎ 30-րդ բաժնի պետի կողմից 07.04.2014 թ-ին ընդունվել է թիվ 1411603 վարչական ակտը, որով «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ին առաջադրվել 4.400.000 դրամի հարկային պարտավորություն:

Նշված ակտում որպես խախտում շարադրված է հետևյալը. «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ի նկատմամբ իրականացված «համեմատական հետազոտությունների համար նմուշների հավաքում օպերատիվ-հետախուզական միջոցառման ընթացքում իրականացված փաստաթղթերի ուսումնասիրություններից պարզվեց, որ «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ն ք.Գավառ, Կենտրոնական հրապարակ 4 հասցեում գտնվող սեփականության իրավունքով իրեն սեփականության իրավունքով պատկանող հասարակական նշանակության տարածքի առանձնացված որոշ մասեր վարձակալությամբ համապատասխան վարձակալական պայմանագրերով հանձնել է անհատ ձեռնարկատերերի՝ նրանց կողմից տնտեսական /այդ թվում նաև առևտրական/ գործունեություն իրականացնելու համար: Ակտը կազմող պաշտոնատար անձինք, հիմք ընդունելով «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված առևտրի իրականացման վայրի գործունեության կազմակերպման, ինչպես նաև առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպչի իրավունքների և պարտականությունների մասին» ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարի 2008 թվականի նոյեմբերի 21-ի թիվ 1 պաշտոնական պարզաբանումը, «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ի կողմից վարձակալությամբ տրված երեք տարածքները, որպես այդպիսին դիտել են առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպում, որը ենթակա է լիցենզավորման «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 42-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 18-րդ կետի 10 ենթակետով և «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածի համաձայն՝ արգելվում է առանց համապատասխան լիցենզիայի զբաղվել լիցենզավորման ենթակա գործունեությամբ: Արդյունքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկվել և առաջադրվել է պետ. բյուջե վճարել 4.400.000 դրամ գումար:

Այսպիսով, նշված վարչական ակտով, «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ին կողմից թվով երեք հատ առանձին տարածքներ տարբեր անհատ ձեռնարկատերերի վարձակալությամբ հանձնելը համարվել է առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպում և առաջադրվել է 4.400.000 դրամի հարկային պարտավորություն: Առաջին հերթին անհրաժեշտություն է առաջանում պարզել, թե արդյոք «Արա-Նանե» ՍՊԸ-ին սեփականության իրավունքով պատկանող հյուրանոցային համալիրի մի հատվածը վարձակալությամբ հանձնելը հանդիսանում է առևտրի վայրի կազմակերպում, թե ոչ, եթե այո ապա ինչպիսին:

Երկրորդ ՊԵԿ ՕՇՎ 30-րդ բաժնի պետն իրավունք ուներ վարչական վարույթ հարուցելու և վարչական ակտ կազմելու, եթե այո, ապա որ օրենքի դրույթներով է ղեկավարվել:

Առևտրի հիմնական հասկացությունները տրված են «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածով, համաձայն որի՝ առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչ է համարվում առևտրի իրականացման վայրի աշխատանքը կազմակերպող նույն օրենքով սահմանված պարտավորություններ կամ իրավունքներ ունեցող

իրավաբանական անձը կամ անհատ ձեռնարկատերը, իսկ նույն օրենքի 7-րդ հոդվածի 3-րդ մասը սահմանում է, որ առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչը վաճառատեղերը վճարովի կամ անհատույց օգտագործման նպատակով տրամադրում է վաճառողներին նրանց հետ օրենքով սահմանված կարգով կնքված համապատասխան պայմանագրերի հիման վրա: Օրենքի բովանդակությունից չի հետևում, որ տարածքը վարձակալությամբ տրամադրելը համարվում է առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպում, այդ իրավանորմն ընդամենը սահմանում է վարձակալության պայմանագրով վճարովի կամ անհատույց վաճառատեղեր տրամադրելու կազմակերպչի պարտավորությունը, ավելին իրականացման վայրի կազմակերպիչ համարվելու համար պետք է այդ կազմակերպիչն այդ աշխատանքները կազմակերպի և միաժամանակ ունենա «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված պարտականություններ կամ իրավունքներ, այսինքն՝ միայն տարածքները պայմանագրով վարձակալությամբ տրամադրելու և այդ տարածքներում վարձակալների կողմից ապրանքներ վաճառելու փաստերը բավարար չեն առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպման գործունեություն, իսկ վարձատուին այդ գործունեության կազմակերպիչ որակելու համար: Անհրաժեշտ է, որ այդ անձը կազմակերպի առևտրի իրականացման վայրի աշխատանքը և միաժամանակ ունենա «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված պարտավորություններ կամ իրավունքներ: Նշված հիմնավորումները բացակայում են և օպերատիվ հետախուզական միջոցառման 28.02.2014 թ-ին կազմված թիվ 1411603 արձանագրությունում և դրա հիման վրա 07.04.2014 թ-ին կազմված թիվ 1411603 վարչական ակտում:

«Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածով սպառիչ թվարկված են առևտրի իրականացման վայրի տեսակները, մասնավորապես դրանք են՝ առևտրի կենտրոնները, սպառողական ապրանքների, գյուղատնտեսական արտադրանքի և կենդանիների շուկաները, տոնավաճառները և ցուցահանդես-վաճառքի անցկացման վայրերը, իսկ 5-րդ հոդվածի 4-րդ մասի դրույթներով նշված է, թե առևտրի իրականացման վայրն ինչպիսի պայմաններով պետք է ապահովված լինի:

Վերոգրյալից հետևում է, որ առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպման գործունեությունը պետք է ներառի տարածքի վարձատուի «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 4-րդ մասով նախատեսված պարտավորությունների առկայությունը կամ գոնե կազմակերպչական բնույթի որևէ գործողության փաստացի կատարումը: Մինչդեռ ՕՀՎ 07.03.2014 թ-ի թիվ 1411603 վարչական ակտում բացակայում են այդպիսի հիմնավորումները: Ավելին «ԱՐԱ-ՆԱՆԵ» ՍՊԸ-ն՝ ի դեմս տնօրինության, այդպիսի պարտավորություններ չի ունեցել և կազմակերպական բնույթի որևէ գործողություն ընդհանրապես չի կատարել:

Գործում առկա վարձակալության պայմանագրերից նույնպես չի բխում հիշատակված պարտավորությունների առկայությունը, կազմակերպչական բնույթի որևէ գործողության կատարումը, քանի որ տարածքները վարձակալությամբ տալով, ունեցել ենք միայն մեկ նպատակ, այն է՝ տարածքների վարձակալության վարձավճարների հաշվին կարողանանք ժամանակին կատարել ընկերության հարկային պարտավորությունները և հյուրանոցային համալիրի շենքի հետ կապված ծախսերը: Այդ պատճառով էլ ք.Գավառ, Կենտրոնական հրապարակ 4 հասցեում գործունեություն իրականացնող անհատ ձեռնարկատերերն իրենք են կառավարում իրենց առևտրի իրականացման օբյեկտները և ոչ ոք չի միջամտում այդ անձանց տնտեսական գործունեությանը, իրենց կողմից օգտագործվող տարածքները տիրապետում և կառավարում են ինքնուրույն, յուրաքանչյուրը առանձին:

«Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին մասի, 87-րդ հոդվածի 6-րդ մասի, «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի դրույթներից հետևում է, որ պաշտոնական պարզաբանումները պարտադիր բնույթ չունեն և այն անձանց իրավունք է վերապահում, այլ ոչ թե պարտականություն է սահմանում առաջնորդվելու դրանցով, իսկ նշված 87-րդ հոդվածի հոդվածի 4-րդ մասը սահմանում է, որ պարզաբանումը

պետք է ուղղակիորեն բխի իրավական ակտի պահանջներից, չպետք է փոփոխի դրա իմաստը, պետք է պարզաբանվի օրենքի պահանջների պահպանմամբ և դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ:

«Հեղինակային նախարարի վերոնշյալ պաշտոնական պարզաբանումը տրվել է «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքի կիրառման կապակցությամբ և այն պետք է կիրառվի նշված օրենքով սահմանված դրույթներին համապատասխան: Բացի այդ, նշված պարզաբանումով, ըստ որի մեկից ավելի տարածքները վարձակալությամբ այլ անձանց տրամադրելը համարվում է առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպման գործունեություն և հետևապես դրա համար անհրաժեշտ է հատուկ թույլտվություն (լիցենզիա), ըստ էության իրավաբանական և ֆիզիկական անձանց համար սահմանում է պարտականություններ, որոնք «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված չեն, իսկ «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի 4-րդ մասով հստակ նշված է այն հարաբերությունները, որոնք սահմանվում են բացառապես օրենքով: Նույն հոդվածի 4.1 մասի համաձայն՝ ֆիզիկական կամ իրավաբանական անձանց՝ օրենքով նախատեսված իրավունքների կամ պարտականությունների իրականացումը կանոնակարգող կանոններ, կարգեր կամ տեխնիկական նորմեր օրենքով ուղղակիորեն նախատեսված դեպքերում և սահմաններում կարող են նախատեսվել իրավական այլ ակտերով, որոնք չեն կարող պարունակել իրավունքների նոր սահմանափակումներ կամ պարտականություններ: Ավելին, ՀՀ Սահմանադրության 42-րդ հոդվածի 2-րդ պարբերությամբ հստակ սահմանված է, որ ոչ ոք չի կարող կրել պարտականություններ, որոնք սահմանված չեն օրենքով:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ, 42-րդ, 55-րդ, 57-րդ և 63-րդ հոդվածների առաջին մասի դրույթներով ընկերությունը խնդրում է անվավեր ճանաչել 07.04.2014 թ-ին կազմված թիվ 1411603 վարչական ակտը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ եզրակացության, որ գանգատը հիմնավոր է հետևյալ պատճառաբանությամբ:

Հայաստանի Հանրապետության տարածքում առևտրի, հանրային սննդի և կենցաղային ծառայությունների ոլորտի պետական կառավարման հիմքերը, այդ ոլորտում պետական կառավարման և տեղական ինքնակառավարման մարմինների լիազորությունները, առևտրի և ծառայությունների ոլորտում իրականացվող գործունեության կանոնակարգման, ինչպես նաև սպառողների իրավունքների պաշտպանության ապահովման հարցերը կարգավորվում են «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով (այսուհետ՝ Օրենք):

Օրենքի 2-րդ հոդվածով սահմանված են առևտրի հիմնական հասկացությունները, որի բնորոշմանը համապատասխան առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչն է՝ սույն օրենքով սահմանված դեպքերում համապատասխան լիցենզիայի հիման վրա առևտրի իրականացման վայրի աշխատանքը կազմակերպող, սույն օրենքով սահմանված պարտավորություններ կամ իրավունքներ ունեցող իրավաբանական անձ կամ անհատ ձեռնարկատերը, իսկ առևտրի իրականացման վայրն է՝ առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչի կողմից որպես մեկ ամբողջություն տիրապետվող և կառավարվող՝ առանձնացված, կառուցապատված և կահավորված, երկու և ավելի վաճառատեղ ունեցող տարածք, որտեղ կարող են նախատեսվել նաև հանրային սննդի և այլ ծառայությունների համար տարածքներ:

Նշված իրավանորմերի վերլուծությունից հետևում է, որ առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչն «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված

պարտավորություններ կամ իրավունքներ ունեցող և առևտրի իրականացման վայրի աշխատանքը կազմակերպող անձն է, իսկ առևտրի իրականացման վայրն, այդպիսին որակվելու համար, պետք է որպես մեկ ամբողջություն տիրապետվի և կառավարվի առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպչի կողմից: Ընդ որում, այդ տարածքը պետք է առանձնացված, կառուցապատված և կահավորված լինի, երկու և ավելի վաճառատեղ ունենա, որտեղ կարող են նախատեսվել նաև հանրային սննդի և այլ ծառայությունների համար տարածքներ: Առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչն առևտրի իրականացման տարածքի տիրապետման հետ միաժամանակ պետք է ունենա այնտեղի աշխատանքների պլանավորման և կազմակերպման ֆունկցիա:

Հետևաբար, Հանձնաժողովի գնահատմամբ գույքի սեփականատիրոջ կողմից տարածքները պայմանագրերով անհատ ձեռնարկատերերին և իրավաբանական անձանց տրամադրելու և այդ տարածքներում ապրանքներ վաճառելու փաստերը բավարար չեն առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպման գործունեություն, իսկ վարձատուին այդ գործունեության կազմակերպիչ որակելու համար: Այդպիսի որակում տալու համար տարածքների տիրապետումից զատ անհրաժեշտ է, որ այդ անձը կառավարման գործառույթ ունենա, իսկ տարածքները պետք է առանձնացված, կառուցապատված և կահավորված լինեն:

Օրենքի 3-րդ հոդվածի որի 2-րդ մասով սահմանված են առևտրի օբյեկտների և առևտրի իրականացման վայրի տեսակները, մասնավորապես՝ առևտրի իրականացման վայրի տեսակներն են՝ առևտրի կենտրոնները, սպառողական ապրանքների շուկաները, գյուղատնտեսական արտադրանքի շուկաները, կենդանիների շուկաները, տոնավաճառները (վերնիսաժները) և ցուցահանդես-վաճառքի անցկացման վայրերը: Իսկ Օրենքի 5-րդ հոդվածի 4-րդ մասով սահմանված է, որ առևտրի կենտրոնները, սպառողական ապրանքների, գյուղատնտեսական արտադրանքի և կենդանիների շուկաները ինչ միջոցներով պետք է ապահովված լինեն: Այսինքն, առևտրի իրականացման կազմակերպման վայրի կահավորված լինելու պահանջը պարտադիր պետք է ներառի տարածքի վարձատուի՝ «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի չորրորդ մասով նախատեսված բոլոր պարտավորությունների առկայությունը կամ դրանց փաստացի կատարումը:

Անդրադառնալով վարչական ակտում նշված պնդումներին այն մասին, որ առկա են անհրաժեշտ այն պայմանները, որոնք թույլ են տալիս պնդելու, որ ընկերությունը հանդիսանում է առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչ, ևս մեկ անգամ փաստում է, որ վարչական գործում առկա ապացույցներից՝ վարչական վարույթի նյութերից և վարչական ակտից, որևէ կերպ չի բացահայտվում և հաստատվում Օրենքով սահմանված, վերը թվարկված պայմանների առկայության ու ընկերության որպես առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպչի գործառույթներ իրականացնելու իրավունքներ ու պարտականություններ ունենալու և կրելու փաստը:

Ամփոփելով վերոգրյալը՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ վիճարկվող վարչական ակտը, չի ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը, չի բացահայտել գործի բոլոր հանգամանքները, մասնավորապես չի պարզել, թե արդյո՞ք ընկերությունը հանդիսացել է առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպիչ, ընկերության գործողությունները համապատասխանում են արդյոք օրենքով նախատեսված հատկանիշներին, որի արդյունքում միայն հնարավոր կլիներ պարզելու, թե արդյո՞ք վերջինս ենթակա է պատասխանատվության, թե՛ ոչ:

Անդրադառնալով «Առևտրի և ծառայությունների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված՝ «Առևտրի իրականացման վայրերի գործունեության կազմակերպման, ինչպես նաև առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպչի իրավունքների և պարտականությունների մասին» ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարի 21.11.2008 թ-ի թիվ 1 պաշտոնական պարզաբանման կիրառելիությանը՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ նշված պաշտոնական պարզաբանումը քննարկվող դեպքում կիրառելի չէ, հետևյալ հիմնավորմամբ.

«Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 87-րդ հոդվածի 6-րդ կետի համաձայն՝ սույն հոդվածի առաջինից հինգերորդ մասերով նախատեսված պաշտոնական պարզաբանումները պարտադիր բնույթ չունեն, սակայն պետական կամ տեղական ինքնակառավարման մարմինների հետ հարաբերություններում անձինք իրավունք ունեն առաջնորդվել պաշտոնական պարզաբանումներով:

Նշված իրավանորմից բխում է, որ համապատասխան պաշտոնական պարզաբանումները պարտադիր բնույթ չունեն, և պաշտոնական պարզաբանումը պետական կամ տեղական ինքնակառավարման մարմինների հետ հարաբերություններում անձանց իրավունք է վերապահում, այլ ոչ թե պարտականություն է սահմանում՝ առաջնորդվելու դրանցով: Հետևաբար Հանձնաժողովը գտնում է, որ «Առևտրի իրականացման վայրերի գործունեության կազմակերպման, ինչպես նաև առևտրի իրականացման վայրի կազմակերպչի իրավունքների և պարտականությունների մասին» ՀՀ էկոնոմիկայի նախարարի 21.11.2008 թ-ի թիվ 1 պաշտոնական պարզաբանումը չի կարող հիմք հանդիսանալ ընկերությանը պարտավորություններ առաջադրելու համար:

Հարկ է նշել, որ նույնաբովանդակ գործով նմանատիպ դիրքորոշում է արտահայտվել նաև օրինական ուժի մեջ մտած ՀՀ վարչական վերաքննիչ դատարանի 19.02.2014 թ-ի թիվ ՎԴ/0784/05/13 որոշմամբ:

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 ԿԱ ՊԵԿ ՕՀՎ 07.03.2014 թ-ի թիվ 1411603 վարչական ակտը:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ