

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 24/3

13 սեպտեմբերի 2016թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Լիաննա Ալեքսանյանի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի 25.07.2016թ. թիվ 1518/02 որոշման դեմ:

Քաղաքացի Լիաննա Ալեքսանյանի գանգատում բերված փաստարկները.

14.10.2013թ. ք.Երևան, Կենտրոն համայնք, Մ.Խորենացի 12 շենք, բն.4 հասցեում գտնվող անշարժ գույքի օտարման իրական արժեքը եղել է 119.000 ԱՄՆ դոլարին համարժեք 48.433.000 ՀՀ դրամ, ինչի մասին կարող է փաստել նաև գնորդ կողմը:

Գանգատաբերը գտնում է, որ չի կրում որևէ հարկային պարտավորություն կատարելու պարտականություն, քանի որ 2001թ. գնել է ք.Երևան, Կենտրոն համայնք, Մ.Խորենացի փ. 12 շենքի 4-րդ բնակարանը: 2008թ. փոխել է գույքի նպատակային նշանակությունը՝ այն բնակելիից դարձնելով հասարակական: 2008թ. գործող օրենսդրությամբ գույքի նպատակային նշանակության փոփոխությունը որևէ կերպ չէր սահմանափակում դրա օգտագործման, տիրապետման և տնօրինման, այդ թվում՝ այն երրորդ անձի օտարելիս որպես սեփականատեր իր ունեցած իրավունքները, և ունենալով գույքի նկատմամբ բոլոր իրավաչափ ակնկալիքները, պահպանելով օրենքի բոլոր պահանջները, կատարվել է այդ փոփոխությունը, որն այդ պահի դրությամբ չի սահմանել գույքի նկատմամբ, որպես դրա սեփականատիրոջ, իր իրավունքների իրականացման կապակցությամբ որևէ լրացուցիչ հարկ վճարելու պարտավորություն: Վերը հիշատակված փոփոխությունն ուժի մեջ է մտել 2009թ. հունվարի 1-ից: Գանգատաբերը նշված անշարժ գույքը 2013թ. երրորդ անձի օտարելիս, ըստ հարկային մարմինների, առաջացել է հարկային պարտավորություն՝ հիմք ընդունելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի ա) ենթակետի պահանջը: Գանգատաբերը փաստացի հայտվել է անբարենպաստ իրավիճակում, որովհետև օրենքի փոփոխության արդյունքում իր վրա դրվել է հարկային պարտավորություն կատարելու բեռ, որը չի եղել փաստացի իրավահարաբերությունների ծագման ժամանակ և ժամանակային առումով չի տրվել հնարավորություն պաշտպանելու իր իրավունքները: Արդյունքում որպես օտարերկյա ներդրող ստիպված կլինի կրել նախօրոք չնախատեսված վնաս:

Գանգատաբերը գտնում է, որ իր նկատմամբ նշված նորմը կիրառելի չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ.

Համաձայն «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ կետի 2-րդ մասի, այն է՝ «Մինչև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտի ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա տարածվում են մինչև փոփոխությունները կամ լրացումներն ուժի մեջ մտնելը գործող նորմերը, եթե սույն օրենքով կամ փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ»: Այսինքն՝ իրավահարաբերությունները կարգավորվում են դրանց ծագման ժամանակ գործող օրենսդրությամբ, և քանի որ նշված անշարժ գույքի նպատակային նշանակության փոփոխության կապակցությամբ

իրավահարաբերությունների ծագման պահ է համարվում 2008թ-ը, իսկ 2008թ-ին գործող օրենսդրությամբ գույքի նպատակային նշանակության փոփոխությունից հետո դրա օգտագործման, տիրապետման և տնօրինման, այդ թվում՝ այն երրորդ անձի օտարելիս, որևէ հարկային պարտավորություն չէր առաջանում: Եվ քանի որ 2009թ. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքում տեղի ունեցած փոփոխությունները վատթարացնող են, և օրենքում նշված չէ, որ դրանք տարածվում են նախկինում ծագած իրավահարաբերությունների վրա, մասնավորապես՝ մինչև փոփոխությունը ձեռք բերված տարածքների օտարման դեպքերով հարաբերությունների վրա, և համաձայն ՀՀ Սահմանադրության 73-րդ հոդվածի 1-ին կետի և «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 1-ին կետի 2-րդ մասի դրույթների, գանգատաբերի վրա չեն կարող տարածվել օրենքում տեղ գտած, անձի վիճակը վատթարացնող և նոր պարտավորություններ սահմանող նորմերը: Այս պարագայում փաստացի առկա է մի իրավիճակ, երբ անձի իրավական վիճակը վատթարացնող իրավական նորմ պարունակող իրավական ակտին տրվել է հետադարձ ուժ, ինչը հակասում է ՀՀ օրենսդրության պահանջներին:

Ստեղծված իրավիճակը հասկանալու նպատակով 03.08.2016թ. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ դիմում է ներկայացվել պաշտոնական պարզաբանում ստանալու համար: Միաժամանակ, 03.02.2016թ. գրությամբ պատասխանվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության թիվ 2 բաժնի պետին և իրավախախտումների հայտնաբերման և վերլուծության բաժնի աշխատակցին՝ ներկայացնելով պաշտոնական պարզաբանում ստանալու դիմումի պատճենը: Հայտնվել է նաև, որ հարկային պարտավորություն կատարելու մասին կարող է խոսք լինել միայն այդ հարցի վերաբերյալ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ-ի կողմից պաշտոնական պարզաբանում տալուց հետո:

Վերոգրյալի հիման վրա և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 62-րդ հոդվածի 4-րդ կետով, 72-րդ հոդվածով, գանգատաբերը խնդրում է առոչինչ ճանաչել 25.07.2016թ. ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի կողմից կայացված Լիաննա Ալեքսանյանից 4.947.385 դրամ գանձելու վերաբերյալ թիվ 1518/02 որոշումը:

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 հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետը, քննարկելով քաղաքացի Լիաննա Ալեքսանյանի կողմից 17.10.2013թ. օտարվել է ք.Երևան, Կենտրոն համայնք, Մ.Խորենացի 12 շենք, թիվ 4 տարածք հասցեում գտնվող հասարակական նշանակության անշարժ գույքը, որի պայմանագրի գումարը կազմել է 70.000.000 դրամ, իսկ կադաստրային արժեքը՝ 85.797.036 դրամ:

Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի իրականացված գործարքը համարվում է ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք, որի վերաբերյալ նույն օրենքի 33-րդ հոդվածի համաձայն 2013թ. 4-րդ եռամսյակի համար ԱԱՀ-ի հաշվարկ չի ներկայացվել:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կենտրոնի ՀՏ կողմից կատարված ժամկետանց հարկային պարտավորությունների հաշվարկի համաձայն քաղաքացի Լիաննա Ալեքսանյանի չկատարված հարկային պարտավորությունները 13.07.2016թ. դրությամբ կազմում են 4.947.385 դրամ, որից ապառք 1.942.055 դրամ, տույժ 1.063.275 դրամ և տուգանք 1.942.055 դրամ:

Արդյունքում, ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1 հոդվածի և «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ, 56-րդ, 58-րդ, 88-րդ հոդվածների դրույթներով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի կողմից 25.07.2016թ-ին ընդունվել է թիվ 1518/02 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) Լիաննա Ալեքսանյանից 4.947.385 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին:

Քննարկվող դեպքում հարկ է նշել, որ «Զարգացման Հայկական Բանկ» ԲԲԸ (Գրավառու) մի կողմից, Լիաննա Ալեքսանյանի (Վաճառող) երկրորդ կողմից և Սարկիս Արթինյանի (Գնորդ, Գրավատու և Վարկառու) երրորդ կողմից 14.10.2013թ. կնքվել է Առուվաճառքի և հիփոթեքի թիվ 0857-Հ/2013 պայմանագիրը (այսուհետ նաև՝ Պայմանագիր): Պայմանագրի 1.3 կետի համաձայն Վաճառողը վաճառում է, իսկ գնորդը գնում է և միաժամանակ գրավ է դնում Գրավառուի մոտ ք.Երևան, Կենտրոն համայնք, Մ.Խորենացի 12 շենք, թիվ 4 տարածք հասցեում գտնվող անշարժ գույքը:

Պայմանագրի 1.9 կետի համաձայն անշարժ գույքի վաճառքի պայմանագրային գինը կազմում է 70.000.000 (յոթանասուն միլիոն) ՀՀ դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ և փոփոխություններ կատարելու մասին» ՀՀ օրենքի (21.08.2008թ. ՀՕ-146-Ն) 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի երկրորդ պարբերությունը շարադրվել է հետևյալ խմբագրությամբ՝ «Ապրանքի մատակարարում է համարվում նաև ֆիզիկական անձանց պատկանող՝ ձեռնարկատիրական գործունեության առարկա հանդիսացող գույքի, արտադրական, այլ առևտրային և հասարակական նշանակության գույքի, ներառյալ՝ շենքերի, շինությունների (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառույց)), արդյունաբերության, ընդերքօգտագործման և այլ արտադրական նշանակության հողերի (այդ թվում՝ ընդհանուր սեփականություն հանդիսացող գույքի և հողերի) օտարումը (ներառյալ՝ իրավաբանական անձի կանոնադրական կապիտալում դրանց ներդրումը):

Վերը նշված օրենքի դրույթն ուժի մեջ է մտել 2009թ. հունվարի 1-ից:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 31-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարողների կողմից հարկվող գործարքների (գործառնությունների) իրականացման դեպքում ապրանքների մատակարարման և ծառայությունների մատուցման անհատույց (մասնակի հատուցմամբ) սպառման, ինչպես նաև դրա հետ կապված հարկային պարտավորության (ԱԱՀ-ի հաշվարկման) ծագման պահ է համարվում այն պահը, երբ տեղի է ունեցել ներքոհիշյալ դեպքերից որևէ մեկը, մասնավորապես՝ ապրանքները առաքվել կամ հանձնվել են գնորդներին կամ ծառայությունները մատուցվել են պատվիրատուներին:

Այսինքն, Լիաննա Ալեքսանյանի մոտ ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորությունն առաջացել է վերոգրյալ հասարակական նշանակության գույքն օտարելու ժամանակ, այն է՝ 2013թ.-ին:

«Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 3-րդ մասի 1-ին պարբերության համաձայն՝ իրավական ակտում կադարված փոփոխությունների կամ լրացումների, բացառությամբ նրա առանձին մասերը վերացված կամ անվավեր կամ չեղյալ ճանաչելու դեպքերի, գործողությունը տարածվում է դրա ուժի մեջ մտնելուց հետո ծագած հարաբերությունների վրա, եթե նույն օրենքով, այլ օրենքներով, ինչպես նաև փոփոխություններ կամ լրացումներ նախատեսող իրավական ակտով այլ բան նախատեսված չէ:

Քննարկվող դեպքում Լիաննա Ալեքսանյանի կողմից վերոգրյալ հասարակական նշանակության գույքն օտարվել է 2009թ. հունվարի 1-ից հետո ընկած ժամանակահատվածում, հետևապես օրենքով սահմանված կարգով նրա մոտ առաջանում է ավելացված արժեքի հարկի վճարման պարտավորություն:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Որոշմամբ ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորություններն առաջադրվել են ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով և ենթակա են կատարման:

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 Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի 25.07.2016թ. թիվ 1518/02 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ