

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 3/5

24 հունվարի 2017թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի 09.12.2016թ. թիվ 2138/02 որոշման դեմ:

Գայանե Կոլոյանի գանգատում բերված փաստարկները.

1. «Ավելացված արժեքի հարկի մասին ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի «բ» ենթակետի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից իրականացված գործարքները համարվում են ապրանքի մատակարարում մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի թվով անգամ անձի սեփականությունը կամ ընդհանուր սեփականությունը հանդիսացող նույն տեսակի հետևյալ գույքի՝ բնակարանի, առանձնատան (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառույց)), անձնական օգտագործման ավտոմեքենայի, գյուղատնտեսական նշանակության և բնակավայրերի հողերի, ավտոտնակի՝ որևէ ձևով կատարվող հատուցման դիմաց օտարման դեպքերում ապրանքի մատակարարում է համարվում այդ ժամանակահատվածում երկրորդ և ավելի թվով նույն տեսակի գույքի օտարումը, եթե օտարումը կատարվում է տվյալ գույքի ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում:

Տվյալ դեպքում ծանուցագրում նշված թվով երկու անշարժ գույքը ձեռք չի բերվել և օտարվել ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չլրացած, սակայն այս փաստը անտեսվել է և սխալ է մեկնաբանվել և կիրառվել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի «բ» ենթակետի պահանջը:

2. ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 04.12.2015թ. թիվ 52/6 որոշման մեջ հստակ շարադրված է վարչական մարմնի դիրքորոշումն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի «բ» ենթակետի կիրառման առանձնահատկությունների վերաբերյալ, մասնավորապես՝ այն էական փաստական հանգամանքի վերաբերյալ, որ նշված ենթակետի պահանջը կիրառելիս ստորադաս հարկային տեսչությունները պետք է ձեռք բերեն նաև ապացույցներ թվով երկու գույքի ձեռքբերման պահից մեկ տարին չլրացած լինելու վերաբերյալ: Տվյալ Որոշումն ըստ էության հանդիսանում է նախադեպային, քանի որ ծանուցագրում նկարագրված հանգամանքները և Որոշմամբ վիճարկված հանգամանքները միատեսակ են: «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1-ին կետի դրույթները՝ վարչական մարմիններին արգելվում է անհավասար մոտեցում ցուցաբերել միատեսակ փաստական հանգամանքների նկատմամբ, եթե առկա չէ դրանց տարբերակման որևէ հիմք:

3. «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի դրույթներից ելնելով ենթադրյալ իրավախախտման արդյունքում հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, քանի որ լրացել է երեք տարվա վաղեմության ժամկետը 2016թ. հուլիսի 20-ին: Ըստ էության այս մասով նույնպես հարկային մարմնի պահանջը ոչ իրավաչափ է:

Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ հարկային մարմնի կողմից պահանջի իրավունքի ժամկետը լրացել է, ինչպես նաև այն էական փաստական հանգամանքը, որ թվով երկու անոարժ գույքը ձեռք չի բերվել և օտարվել ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չլրացած, ինչի մասին վկայում է նաև ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ գանգատարկման

հանձնաժողովի 04.12.2015թ. թիվ 52/6 Որոշումը, հետևաբար Որոշմամբ նկարագրված գործարքների արդյունքում ԱԱՀ չի առաջանում:

Ելնելով վերոգրյալից՝ գանգատաբերը խնդրում է վերացնել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի 09.12.2016թ. թիվ 2138/02 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 Գայանե Կոլոյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ ՀՀ կառավարության 30.12.2010թ. թիվ 1775-Ն որոշման համաձայն ՀՀ ԿԱ անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեից ստացված անշարժ գույքի և դրա նկատմամբ գրանցված իրավունքների վերաբերյալ տեղեկությունների քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի կողմից 2013թ. ընթացքում օտարվել է երկու բնակարան, ընդ որում, երկրորդ բնակարանի օտարումը կատարվել է դրա ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում, մասնավորապես.

1-ին բնակարանը (հասցե՝ ք.Վանաձոր, Գրիգոր Լուսավորչի 29, բն. 8) օտարվել է 06.03.2013թ., որի պայմանագրային արժեքը կազմել է 11.070.000 դրամ, իսկ կադաստրային արժեքը՝ 1.591.863 դրամ,

2-րդ բնակարանը (հասցե՝ ք.Վանաձոր, Մյասնիկյան 4 բն. 46) օտարվել է 22.04.2013թ. (ձեռքբերման ամսաթիվը՝ 18.03.2013թ.), որի պայմանագրային արժեքը կազմել է 10.920.000 դրամ, իսկ կադաստրային արժեքը՝ 2.804.262 դրամ:

Այսպիսով, համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի բ) կետի՝ քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի կողմից իրականացված 2-րդ գույքի օտարման գործարքը համարվում է ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք: Համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 32-րդ և 33-րդ հոդվածների՝ քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի կողմից չի հաշվարկվել ԱԱՀ-ի գումարը, ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու հարկային տեսչություն չի ներկայացվել 2013թ. 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ-ի հաշվարկ և սահմանված ժամկետում ՀՀ պետական բյուջե չի վճարվել օրենքով սահմանված հարկը: ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու հարկային տեսչության 06.09.2016թ. ժամկետանց հարկային պարտավորությունների մասին հաշվարկի համաձայն՝ ԱԱՀ-ի գծով քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի չկատարված հարկային պարտավորությունը 06.09.2016թ. դրությամբ կազմել է 4.637.377 դրամ, այդ թվում՝ ապառք 1.820.364 դրամ, տույժ 996.649 դրամ և տուգանք 1.820.364 դրամ:

06.12.2016թ. քաղաքացի Գայանե Կոլոյանը փոստային ծառայության միջոցով ներկայացրել է դիմում, որում տվել է իր բացատրությունները և առարկությունները ԱԱՀ-ի գծով ներկայացված հարկային պարտավորությունների և կատարված հաշվարկի վերաբերյալ, իսկ 09.12.2016թ. ներկայացել է վարչական վարույթի նյութերին ծանոթանալու համար: Քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի բացատրությունները և առարկությունները քննարկվել են, սակայն չեն ընդունվել:

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 աշխատակազմի իրավաբանական վարչության պետի կողմից 09.12.2016թ. ընդունվել է թիվ 2138/02 որոշումը (այսուհետ նաև՝ Որոշում) Գայանե Կոլոյանից 4.637.377 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին:

Քննարկվող դեպքում քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի կողմից 2013թ. մարտ և ապրիլ ամիսներին օտարվել է թվով երկու անշարժ գույք (բնակարաններ), ընդ որում 2013թ. ապրիլ ամսում օտարված անշարժ գույքը նրա կողմից ձեռք է բերվել նույն տարում:

Այսպես, քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի (Վաճառող) և քաղաքացի Վարուժան Մանուչարյանի (Գնորդ) միջև 06.03.2013թ. կնքվել է Անշարժ գույքի վաճառքի պայմանագիր, որի համաձայն Գայանե Կոլոյանը վաճառել է սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող ք.Վանաձոր, Գ.Լուսավորիչ 29 բն. 8 հասցեում գտնվող բնակարանը:

Այնուհետև, քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի (Վաճառող) և քաղաքացիներ Վազգեն Թորոսյանի ու Լուիզա Թորոսյանի (Գնորդ-գրավատու) միջև 12.04.2013թ. կնքվել է Անշարժ գույքի առուվաճառքի և հիփոթեքի թիվ 1305006306/01 պայմանագիրը, որի համաձայն Վաճառողը վաճառել է, իսկ Գնորդը որպես սեփականություն ձեռք է բերել ք.Վանաձոր, Մյասնիկյան 4 բն. 46 հասցեում գտնվող բնակարանը: Նշված պայմանագրի 2.2. կետի համաձայն անշարժ գույքը սեփականության իրավունքով պատկանում է Վաճառողին, ինչը հաստատվում է ՀՀ ԿԱ անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի Վանաձորի տարածքային ստորաբաժանման կողմից 18.03.2013թ. տրված վկայականով:

Այսինքն, քաղաքացի Գայանե Կոլոյանը 12.04.2013թ. Անշարժ գույքի առուվաճառքի և հիփոթեքի թիվ 1305006306/01 պայմանագրով վաճառել է սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող ք.Վանաձոր, Մյասնիկյան 4 բն. 46 հասցեում գտնվող բնակարանը, որը ձեռք է բերել 18.03.2013թ.:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «բ» ենթակետի համաձայն. «Անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից իրականացված գործարքները համարվում են ապրանքի մատակարարում հետևյալ դեպքերում՝

...

բ. մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի թվով անգամ անձի սեփականությունը կամ ընդհանուր սեփականությունը հանդիսացող նույն տեսակի հետևյալ գույքի՝ բնակարանի, առանձնատան (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառույց)), անձնական օգտագործման ավտոմեքենայի, գյուղատնտեսական նշանակության և բնակավայրերի հողերի, ավտոտնակի՝ որևէ ձևով կատարվող հատուցման դիմաց օտարման դեպքերում ապրանքի մատակարարում է համարվում այդ ժամանակահատվածում երկրորդ և ավելի թվով նույն տեսակի գույքի օտարումը, եթե օտարումը կատարվում է տվյալ գույքի ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում»:

Քննարկվող դեպքում քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի կողմից իրականացվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «բ» ենթակետով նախատեսված ապրանքի մատակարարման գործարք, այն է՝ մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի թվով անգամ կատարվել է նրա սեփականությունը հանդիսացող անշարժ գույքի օտարում, որոնցից երկրորդն օտարվել է դրա ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում: Այսինքն, քաղաքացի Գայանե Կոլոյանը պետք է սահմանված կարգով ներկայացներ 2013թ. 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ հաշվարկ՝ դրանում արտացոլելով ք.Վանաձոր, Մյասնիկյան 4 բն. 46 հասցեում գտնվող բնակարանի վաճառքից առաջացած ԱԱՀ-ի պարտավորությունը:

Ինչ վերաբերվում է գանգատաբերի կողմից վկայակոչված՝ քաղաքացի Զավեն Բաբայանի գանգատի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից 04.12.2015թ. կայացված թիվ 52/6 որոշմանը, ապա հարկ է նշել, որ 04.12.2015թ. թիվ 52/6 որոշման մեջ նկարագրված

դեպքը սույն գործի հետ առնչություն չունի, քանի որ փաստական հանգամանքները տարբեր են: Մասնավորապես, 04.12.2015թ. թիվ 52/6 որոշման համաձայն քաղաքացի Ջավեն Բաբայանի կողմից թվով երկու հողամասերը ձեռք են բերվել 02.10.2013թ., իսկ վաճառվել են 22.05.2015թ.: Այսինքն, նշված դեպքում մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու անգամ անշարժ գույքի օտարման փաստ, որոնցից երկրորդն օտարվել է դրա ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում, առկա չէ:

Գանգատում բերված այն պնդումների վերաբերյալ, որ հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի դրույթները քաղաքացի Գայանե Կոլոյանի նկատմամբ հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջադրվել, հարկ է նշել, որ դրանք ևս հիմնավոր չեն: Մասնավորապես, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի համաձայն. «Հարկային օրենսդրության խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորություններ չեն կարող առաջանալ, եթե տվյալ խախտումը հայտնաբերվել է այն կատարելու տարվան անմիջապես հաջորդող երեք տարին լրանալուց հետո, բացառությամբ «Գույքահարկի մասին» և «Հողի հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերի:

Սույն հոդվածի առաջին պարբերության իմաստով հարկային օրենսդրությամբ սահմանված կարգով հարկային պարտավորությունների հաշվարկման առումով խախտման կատարման տարի է համարվում համապատասխան հաշվարկի, հայտարարագրի, հաշվետվության, տեղեկության կամ այլ փաստաթղթի (անկախ դրանց ներկայացման հանգամանքից)՝ հարկային մարմին ներկայացնելու համար օրենքով սահմանված ժամկետի վերջին օրը ներառող օրացուցային տարին»:

Քննարկվող դեպքում Գայանե Կոլոյանը պետք է ներկայացներ 2013թ. 2-րդ եռամսյակի ԱԱՀ հաշվարկ՝ դրանում արտացոլելով վերոգրյալ ԱԱՀ-ի պարտավորությունը: Այսինքն, մինչև 2016թ. դեկտեմբերի 31-ն ընկած ժամանակահատվածում հարկային մարմինն իրավասու է եղել գանձման առաջադրելու վերոգրյալ հարկային պարտավորությունները:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի, «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության պետի 09.12.2016թ. թիվ 2138/02 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

