

«Հ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե
Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 17/1

3 ապրիլի 2014 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Արա Թորոսյանի 18.02.2014 թ-ի դիմում-բողոքը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ
Էրեբունու ՀՏ 13.02.2014 թ-ի թիվ 11 որոշման դեմ:

Քաղաքացի Արա Թորոսյանի դիմում-բողոքում բերված փաստարկները.

1. Ըստ տեսչության դիրքորոշման՝ համաձայն ՀՀ Ոստիկանության ՃՈ կողմից ավտոմեքենաների օտարման վերաբերյալ ստացված տեղեկությունների 1 տարվա ընթացքում 2 և ավելի անգամ իրականացվել են օտարման գործարքներ, որի արդյունքում «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին ենթակետի համաձայն առաջանում են բյուջե վճարման ենթակա հարկային պարտավորություններ»:

Հետագայում առաջարկվել է պարզաբանումներ ստանալու նպատակով ներկայանալ Էրեբունու ՀՏ, ներկայացնել համապատասխան հաշվարկներ և կատարել համապատասխան վճարումներ:

Ներկայանալով Էրեբունու ՀՏ Արա Թորոսյանը տեղեկացել է, որ 2012 թ-ի ընթացքում իրեն սեփականության իրավունքով պատկանող ավտոմեքենաների օտարումից, համաձայն «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին ենթակետի, առաջանում է պետ. բյուջե վճարման ավելացված արժեքի հարկի գումար:

Ավտոմեքենաների օտարումից չի կարող հաշվարկվել լրացուցիչ վճարման ավելացված արժեքի հարկի գումար հետևյալ պատճառաբանությամբ և հիմնավարմամբ՝

համաձայն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածի՝ «... հարկային օրենսդրության կիրառման առումով ձեռնարկատիրական գործունեություն չի համարվում քաղաքացիների՝

ա) անձնական գույքի (ներառյալ նաև անշարժ) և իրերի օտարումը, բացառությամբ օրենքով նախատեսված դեպքերի,...»:

Ֆիզիկական անձանց կողմից վերը նշված գույքի ձեռք բերմամբ և օտարմամբ ձեռնարկատիրական գործունեության իրականացումը կանխելու, իսկ իրականացման դեպքում՝ համապատասխան պարտավորությունների առաջադրման և գանձման նպատակով ընդունված «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքում փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին ՀՀ օրենքի համաձայն, օրենքի 6-րդ հոդվածի առաջին կետի /բ/ ենթակետը շարադրվել է հետևյալ մեկնաբանությամբ՝

«ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում... մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի թվով անգամ անձի սեփականությունը կամ ընդհանուր սեփականությունը հանդիսացող նույն տեսակի հետևյալ գույքի՝ բնակարանի, առանձնատան (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառուց)), 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...»: Սակայն նույն հոդվածով որպես ԱԱՀ-ով հարկման սահմանափակում նշվել է «... եթե օտարումը կատարվում է տվյալ գույքի ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում, ...»:

Համաձայն «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին կետի. «Իրավական ակտը մեկնաբանվում է դրանում պարունակվող բառերի և արտահայտությունների տառացի նշանակությամբ՝ հաշվի առնելով օրենքի պահանջները»:

Այսինքն, օրենսդիրը, որպես ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք սահմանել է ֆիզիկական անձի կողմից մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի թվով անգամ վերը նշված հոդվածով սահմանված գույքի ձեռք բերման և օտարման հանգամանքը:

Իսկ Արա Թորոսյանի կողմից 2012 թ-ին ընթացքում օտարված ավտոմեքենաները ձեռք են բերվել համապատասխանաբար՝ ՎԱԶ-2115 մակնիշի ավտոմեքենան 2009 թ-ին, իսկ <Մերսեդես> մակնիշի ավտոմեքենան՝ 2012 թ-ին:

2. Անհասկանալի են նաև Արա Թորոսյանի մոտ ավելացված արժեքի հարկի պարտավորության առաջացման, ինչպես նաև դրանց գանձելու վերաբերյալ որոշում կայացնելու հիմքերը: Մասնավորապես, <<Հարկերի մասին>> ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի վերջին պարբերությամբ հստակ սահմանվում է հոդվածի կիրառելիությունը հարկային պարտավորությունների առաջադրման համար, այն է՝ մեջբերում. «... հարկային մարմնին տրամադրվող տեղեկությունները հարկային մարմնի կողմից օգտագործվում են բացառապես սույն օրենքի 22 հոդվածով նախատեսված կարգով հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկելիս և 26 հոդվածով նախատեսված դեպքերում:...»:

ՀՀ կառավարության 18.09.1998 թ-ի թիվ 580-Ն որոշմամբ սահմանված կարգի դրույթները կիրառելի են և կարող են հարկ վճարողի մոտ առաջացնել պարտավորություններ միայն «ՀՀ-ում ստուգումների կազմակերպման և անցկացման մասին» ՀՀ օրենքի համաձայն հրապարակված համապատասխան հանձնարարագրի և կայացված որոշման հիման վրա կազմված ստուգման ակտով:

Տվյալ դեպքում հարկային մարմնի կողմից քաղաքացի Արա Թորոսյանի մոտ որևէ ստուգում կամ ուսումնասիրություն չի իրականացվել, իսկ նրա կողմից որևէ հաշվարկ կամ հաշվետվություն չի ներկայացվել հարկային մարմնին, համաձայն որի կառաջանար վճարման ենթակա ավելացված արժեքի հարկ, իսկ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 18-րդ հոդվածը հստակ սահմանում է. «Հարկերի հաշվարկման հսկողության և գանձման ընթացքում օրենքի խախտմամբ հարկ վճարողների վերաբերյալ ձեռք բերված տեղեկությունները չեն կարող հիմք հանդիսանալ հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման համար»:

Ելնելով վերոգրյալից Արա Թորոսյանը խնդրում է Էրեբոնու ՀՏ պետի 13.02.2014 թ-ի թիվ 11 որոշումը վերացնել ամբողջությամբ:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), լսելով Արա Թորոսյանի և ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբոնու ՀՏ ներկայացուցիչների բերված փաստարկները, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ եզրակացության, որ բոլորը հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

1. Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ճանապարհային ոստիկանությունից ստացված տեղեկությունների համաձայն քաղաքացի Արա Թորոսյանը (անձ. AK 0558603) բնակվող ք.Երևան, Սարի թաղ 28 փողոց 25 տուն հասցեում 2012 թ-ի ընթացքում վաճառել է թվով 2 (երկու) ավտոմեքենա՝

1. 05.11.2012 թ-ին վաճառել է «VAZ 2115» մակնիշի 2006 թ-ի արտադրության ավտոմեքենան, որը ձեռք է բերել 29.10.2009 թ-ին.

2. 22.11.2012 թ-ին վաճառել է <Mercedes Benz C-180> մակնիշի 1993 թ-ի արտադրության ավտոմեքենան, որը ձեռք է բերել 06.11.2012թ.-ին:

Արա Թորոսյանի կողմից վաճառված ավտոմեքենաներից «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն ապրանքի մատակարարում է համարվում 22.11.2012 թ-ին <Mercedes Benz C-180> ավտոմեքենայի վաճառքը:

Հիմք ընդունելով 22.11.2012 թ-ին <Mercedes Benz C-180> մակնիշի ավտոմեքենայի ՀՀ ճանապարհային ոստիկանությունում կնքված պայմանագրում նշված վաճառքի արժեքը 1.000.000 դրամ, Արա Թորոսյանը 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի համար պետք է ներկայացնե

Ֆիզիկական անձի իրականացրած գործարքների մասով ԱԱՀ հաշվարկ, որի համաձայն 1.000.000 դրամ հարկվող շրջանառությունից ԱԱՀ-ն 16.67% դրույքաչափով կազմում է 166.700 դրամ:

Այսպիսով, հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ և 24-րդ հոդվածների դրույթները 17.12.2013 թ-ի դրությամբ Արա Թորոսյանի հարկային պարտավորությունը կազմում է ընդամենը 390.411 դրամ:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1-րդ հոդվածի, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ, 56-րդ, 58-րդ և 88-րդ հոդվածների դրույթներով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ պետի կողմից 13.02.2014 թ-ին ընդունվել է թիվ 11 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) Արա Թորոսյանից 390.411 դրամ պարտավորության գումար գանձելու վերաբերյալ:

«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 Արա Թորոսյանի կողմից իրականացվել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «բ» ենթակետով նախատեսված ապրանքի մատակարարման գործարք, քանի որ 2012 թ-ին 2-րդ անգամ օտարվել է նույն տեսակի գույքը՝ ավտոմեքենան, իսկ 2-րդ գույքի օտարումը կատարվել է այդ ավտոմեքենայի ձեռքբերմանը հաջորդող 1 տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում: Հետևապես իրականացված գործարքի մասով 2012 թ-ի 4-րդ եռամսյակի համար պետք է ներկայացնել ԱԱՀ հաշվարկ և հայտարարել ԱԱՀ-ի գծով առաջացած պարտավորությունը:

Բողոքի քննարկմանը մասնակցում էր քաղաքացի Արա Թորոսյանի ներկայացուցիչ՝ փաստաբան Է.Հարությունյանը, որն ըստ էության ընդունեց ԱԱՀ-ի գծով առաջադրված պարտավորության առկայության փաստը:

2. Բողոքում բերված պնդման վերաբերյալ, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածի վերջին պարբերության համաձայն. «Կամավորության սկզբունքով հարկային մարմնին տրամադրվող տեղեկությունները հարկային մարմնի կողմից օգտագործվում են բացառապես սույն օրենքի 22 հոդվածով նախատեսված կարգով հարկվող օբյեկտները և հարկային պարտավորությունները հաշվարկելիս և 26 հոդվածով նախատեսված դեպքերում», իսկ 22-րդ հոդվածի կիրարկումն ապահովող ՀՀ կառավարության 18.09.1998 թ-ի թիվ 580-Ն որոշումից բխում է, որ հարկ վճարողի նկատմամբ պարտավորություններ կարող են առաջադրվել միայն ստուգման (կամ ուսումնասիրության) արդյունքներով, նշվեց հետևյալը:

Բողոքում բերված փաստարկը, որ ՀՀ ճանապարհային ոստիկանությունից ստացված տեղեկությունները հանդիսանում են «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 20-րդ հոդվածով սահմանված կամավորության սկզբունքով հարկային մարմնին տրամադրվող տեղեկություններ, հիմնավոր չէ հետևյալ պատճառաբանությամբ:

ՀՀ կառավարության 30.12.2010 թ-ի թիվ 1775-Ն որոշմամբ հաստատված հավելված 1-ով սահմանված կարգի 3-րդ կետի համաձայն. «Ավտոմոբիլային տրանսպորտային միջոցների հետ կատարված գործարքների վերաբերյալ տեղեկությունները ներկայացնում է Հայաստանի

Հանրապետության կառավարությանն առընթեր Հայաստանի Հանրապետության ոստիկանությունը»:

ՀՀ կառավարության 30.12.2010 թ-ի թիվ 1775-Ն որոշմամբ հաստատված հավելված 2-ով սահմանված կարգի 1-ին կետի համաձայն. «Շարժական գույքի և դրանց սեփականատերերի վերաբերյալ տեղեկությունները (այսուհետ՝ տեղեկություններ) Հայաստանի Հանրապետության կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտե են ներկայացվում յուրաքանչյուր եռամսյակի համար՝ մինչև տվյալ եռամսյակին հաջորդող ամսվա 15-ը (ներառյալ)՝ բացառությամբ Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի դեկտեմբերի 30-ի N 1775-Ն որոշման 2-րդ կետում նշված դեպքի»:

Տվյալ դեպքում ՀՀ ճանապարհային ոստիկանությունից ստացված տեղեկությունները չեն հանդիսանում կամավորության սկզբունքով տրամադրված, քանի որ կամավորության սկզբունքի կիրառումը ենթադրում է տեղեկությունների կամավոր տրամադրում, այն դեպքում, երբ քննարկվող դեպքում գործ ունենք մի իրավիճակի հետ, երբ համապատասխան տեղեկատվության տրամադրումը հանդիսանում է ՀՀ ճանապարհային ոստիկանության պարտականությունը, հետևապես որևէ կամավորության մասին խոսք գնալ չի կարող:

Քննարկվող դեպքում ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ պետի 13.02.2014 թ-ի թիվ 11 որոշմամբ ավելացված արժեքի հարկի գծով գանձման առաջադրված պարտավորությունը հաստատվում է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Էրեբունու ՀՏ 17.12.2013 թ-ի հարկային պարտավորությունների նախնական հաշվարկով, ինչպես նաև ՀՀ ճանապարհային ոստիկանությունից ստացված տեղեկություններով:

ՀՀ ճանապարհային ոստիկանությունից ստացված տեղեկությունների հիման վրա ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորություն առաջադրելու հնարավորության (օրինականության) վերաբերյալ նմանատիպ գործով իր դիրքորոշումն է արտահայտել նաև ՀՀ վարչական դատարանը 27.02.2014 թ-ի թիվ ՎԴ/9177/05/13 վճռով:

Հանձնաժողովի 05.03.2014 թ-ի նիստի քննարկման արդյունքում սույն գործի վերաբերյալ ընդունվել է որոշման նախագիծ, որի համաձայն որոշումը թողնվել է անփոփոխ:

Ի կատարումն Հայաստանի Հանրապետության կառավարության 2010 թվականի հոկտեմբերի 21-ի «Գանգատարկման խորհուրդ ստեղծելու և վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովների որոշումների քննարկման կարգը հաստատելու մասին» N 1361-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետի, սույն գործի վերաբերյալ Հանձնաժողովի կողմից ընդունված որոշման նախագիծը և առնչվող նյութերը (գանգատի փաթեթը) ուղարկվել են վերադաս հարկային ու մաքսային մարմինների գանգատարկման խորհուրդ (այսուհետ՝ Գանգատարկման խորհուրդ):

Որոշման նախագծի վերաբերյալ Գանգատարկման խորհուրդը տվել է դրական եզրակացություն:

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՝

Որոշումը թողնել անփոփոխ:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սուբյեկտի ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն օրվանուց ունի բողոքարկել դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ