

## ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

### Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 12/5

14 օգոստոսի 2014 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի բողոքը ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետի 15.07.2014 թ-ի թիվ 771 որոշմամբ գանձման առաջադրված պարտավորությունները վերանայելու վերաբերյալ: **Քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի բողոքում բերված փաստարկները.**

ՀՀ ֆինանսների նախարարության Կենտրոնի հարկային տեսչության պետի 15.07.2014 թվականի թիվ 771 որոշման համաձայն Հակոբ Մուրադյանից որոշվել է գանձել 38.519.087 դրամ գումար, որին հիմք է ծառայել 04.11.2013 թվականի տեղեկանքը «Քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից գույքի օտարման արդյունքում գոյացած հարկերի նախնական հաշվարկի»:

Համաձայն տեղեկանքի. «Համաձայն ՀՀ կառավարության 30.12.2010 թ-ի թիվ 1775-Ն որոշման ըստ երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից, հաշվառված է ք.Երևան, Եր.Քոչարի 9-100 հասցեում, 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակում՝ 24.05.2013 թ-ին, իրացվել է հասարակական նշանակության անշարժ գույք, անշարժ գույքի հասցեն Եր.Քոչարի 2/14: Համաձայն ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ ստացված տվյալների պարզվել է, որ քաղաքացին իրացրել է հասարակական նշանակության շինություն, որը համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համարվում է ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք: Համաձայն ԱԳԿ ՊԿ տվյալների, անշարժ գույքի կադաստրային արժեքը կազմել է 145.714.476 ՀՀ դրամ, սակայն անշարժ գույքը վաճառել է 43.777.000 ՀՀ դրամով: Ըստ հաշվարկների, քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից բյուջե վճարվելիք ԱԱՀ-ի գումարը կազմում է 17.472.895 ՀՀ դրամ /145.714.476 - 58.350.000 x 20%/: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկված տույժի գումարը առ 04.11.2013թ. դրությամբ կազմում է 2.778.190 ՀՀ դրամ: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկված տուգանքի գումարը առ 04.11.2013 թ-ի դրությամբ կազմում է 5.241.869 ՀՀ դրամ: Ըստ հաշվարկների, քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից բյուջե վճարվելիք ԱԱՀ-ի գումարը կազմում է ընդամենը 25.492.954 ՀՀ դրամ: Քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից Կենտրոնի հարկային տեսչություն չի ներկայացվել ֆիզիկական անձի իրականացված գործարքների մասով ԱԱՀ-ի հաշվարկ: Քաղաքացու կողմից հաշվարկների կամ այլ փաստաթղթերի ներկայացման կամ ստուգման դեպքում հնարավոր է կատարված նախնական հաշվարկի փոփոխություն»:

Իսկ ըստ 09.06.2014 թ-ի տեղեկանքի. «Համաձայն ՀՀ կառավարության 30.12.2010թ. թիվ 1775-Ն որոշման ըստ երրորդ անձից ստացված տեղեկությունների քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից 2013 թ-ի 4-րդ եռամսյակում /15.10.2013թ./ իրացվել է հասարակական նշանակության անշարժ գույքեր /Եր.Քոչարի փող. 2/12 և 2/15 հասցեներում/: Համաձայն ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ ստացված տվյալների, պարզվել է, որ քաղաքացին իրացրել է հասարակական նշանակության շինություն, որը համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համարվում է ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք: Համաձայն ԱԳԿ ՊԿ տվյալների անշարժ գույքի կադաստրային արժեքը կազմել է 15.841.413 ՀՀ դրամ և 17.388.517 ՀՀ դրամ, սակայն անշարժ գույքը վաճառվել է 4.500.000 և 4.700.000 ՀՀ դրամով: Ըստ ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ ստացված տվյալների, քաղաքացու կողմից անշարժ գույքը օտարվել է 2013թ. 3-րդ եռամսյակում: Քաղաքացուն ուղարկվել է ծանուցագիր, սակայն Հակոբ Մուրադյանի կողմից չի ներկայացվել ԱԱՀ-ի հաշվարկ 2013 թ-ի 3-րդ եռամսյակի համար: Ըստ ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ ստացված տվյալների, քաղաքացու կողմից անշարժ գույք օտարվել է նաև 2013 թ. 2-րդ եռամսյակում, որի համար կատարվել է նախնական հաշվարկ 25.492.954 ՀՀ դրամի չափով և նյութերը 18.11.2013 թ-ի թիվ 33-3/479479-13 գրությամբ ուղարկվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հետաքննության վարչություն: Ըստ 2013 թ-ի 4-րդ եռ. Հաշվարկների, քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից բյուջե վճարվելիք ԱԱՀ-ի գումարը կազմում է 6.645.986 ՀՀ դրամ /33.229.930 X 20 %/: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկված տույժի գումարը առ 09.06.2014 թ-ի դրությամբ կազմում է

1.395.657 ՀՀ դրամ: «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածի համաձայն հաշվարկված տուգանքի գումարն առ 09.06.2014 թ-ի դրությամբ կազմում է 4.984.490 ՀՀ դրամ:

Քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից Կենտրոնի հարկային տեսչություն չի ներկայացվել ԱԱՀ-ի հաշվարկ 2013 թ-ի 4-րդ եռամսյակի համար: Ըստ հաշվարկների, քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից բյուջե վճարվելիք ԱԱՀ-ի գումարը կազմում է ընդամենը 13.026.133 ՀՀ դրամ: Քաղաքացու կողմից այլ փաստաթղթերի ներկայացման կամ ստուգման դեպքում հնարավոր է կատարված հաշվարկի փոփոխություն»:

Թիվ 771 որոշումը ստանալուց հետո Հակոբ Մուրադյանը 22.07.14 թ-ին դիմել է Կենտրոնի հարկային տեսչություն դիմումով, որպեսզի կատարվի հարկային պարտավորությունների վերահաշվարկ՝ որպես ելակետ հիմք ընդունելով 52.977.000 ՀՀ դրամը: Ստացվել է դիմումի պատասխան, որի համաձայն նախնական հաշվարկները կատարվել են օրենքով սահմանված կարգով՝ հիմք ընդունելով ԱԳԿ-ից ստացված կադաստրային արժեքները: Հակոբ Մուրադյանին ուղարկված որոշման և դիմումի պատասխանի մեջ ասվում է, որ ներկայացվեն այլ փաստաթղթեր, որպեսզի հաշվարկի փոփոխություն կատարվի:

Հակոբ Մուրադյանը նշում է, որ բացի առք ու վաճառքի պայմանագրերից որևէ այլ փաստաթուղթ չունի, իսկ այդ պայմանագրերը գտնվում են հարկային տեսչությունում, ինչի մասին նշված է նաև ուղարկված որոշման մեջ:

1) 1995 թ-ի նոյեմբերի 8-ին բողոքաբերի հայրը՝ Սերյոժա Խոսրովի Մուրադյանը, իրեն է կտակել Երվանդ Քոչար փողոցի 2-րդ շենքի տակ գտնվող առևտրի և կենցաղային սպասարկման կենտրոնի տարածքը:

2) Սերյոժա Խոսրովի Մուրադյանը մահացել է 29.11.1995 թ-ին:

3) Ըստ կտակի, ժառանգության կտակի վկայագիրը Հակոբ Մուրադյանը ստացել է 16.02.1999 թ-ին:

4) Նույն թվականին Հակոբ Մուրադյանը ստացել է սեփականության իրավունքի վկայական:

5) 2013 թ-ին Հակոբ Մուրադյանն այն վաճառել է որպես ֆիզիկական անձ, 52.977.000 ՀՀ դրամ գումարով:

15.07.2014թ. թիվ 771 որոշման համաձայն Հակոբ Մուրադյանի նկատմամբ չվճարված հարկային պարտավորությունների գծով հաշվարկվել է չկատարված հարկային պարտավորություն՝ գումարով 38.519.087 ՀՀ դրամ:

Հարկային պարտավորությունների առաջացման համար հիմք է հանդիսացել 2013 թ-ին Հակոբ Մուրադյանի կողմից կատարված երեք անշարժ գույքի առավաճառքի պայմանագրերը, հաշվի չառնելով, որ բողոքաբերը ֆիզիկական անձ է և վերոգրյալ տարածքներն օտարել է ընդամենը 52.977.000 ՀՀ դրամ գումարով: Մասնավորապես, 24.05.2013 թ-ին Հակոբ Մուրադյանը վաճառել է իր սեփականությունը հանդիսացող ք.Երևան, Եր.Քոչար 2/14 հասցեի անշարժ գույքը 43.777.000 ՀՀ դրամ գնով, իսկ 15.10.2013 թ-ին վաճառել է իր սեփականությունը հանդիսացող ք.Երևան Եր.Քոչար 2/12 և 2/15 հասցեի անշարժ գույքերը, համապատասխանաբար՝ 4.500.000 և 4.700.000 ՀՀ դրամ արժեքով:

Հարկային պարտավորությունների հաշվարկի հիմքում դրվել է վաճառված անշարժ գույքերի կադաստրային արժեքը, այն դեպքում, երբ գույքի վաճառքի իրական շուկայական արժեքն էականորեն նվազ է կադաստրային արժեքից:

Գործարքը կնքելիս Հակոբ Մուրադյանն առաջնորդվել է ազատ շուկայում ձևավորված գներով և պայմանագրերում նշվել է գույքի վաճառքի իրական գինը:

Ըստ բողոքի, անհրաժեշտ է հաշվի առնել վաճառվող գույքի առանձնահատկությունները: Մասնավորապես, անհրաժեշտ է հաշվի առնել այն փաստը, որ մեծ մակերեսով մոտ 570 քմ տարածքները գտնվում են շենքի 2-րդ և 3-րդ հարկերում /ք.Երևան, Եր.Քոչար 2/14 հասցե/, իսկ 1-ին հարկում գտնվող տարածքն իրենից ներկայացնում է մոտ 2 մետր լայնությամբ 7-8 մետր երկարությամբ տարածք, որը ծառայում է որպես մուտք շենքի 2-րդ և 3-րդ հարկ բարձրանալու համար: Ինչ վերաբերվում է Եր.Քոչար 2/12 և 2/15 հասցեի անշարժ գույքերին, ապա այդ գույքերն իրենցից ներկայացնում են նկուղային տարածքներ և վաճառքի պայմանագրում նշված է գույքի իրական վաճառքի գինը:

Բացի այդ, բողոքաբերի կողմից օտարված անշարժ գույքից ընդամենը 150 մ հեռավորության վրա գտնվող Մ.Խորենացի և Տիգրան Մեծ փողոցների հատվածներում (իր շինության

հարևանությամբ), մարդաշատ վայրերում շինությունների արժեքը 3 անգամ ավելին է, չնայած որ գտնվում են նույն կադաստրային գոտում: Այսինքն, բողոքաբերը ցանկանում է նշել, որ իր կողմից օտարված շինությունը չունի այդքան արժեք, որոքան գնահատված է կադաստրի կողմից, քանի որ անգամ հաշվի չի առնվել, որ շինության մի մասը համարվում է նկուղ, իսկ մեծ մասը՝ 2-րդ և 3-րդ հարկեր:

Ելնելով վերոգրյալից՝ բողոքաբերը խնդրում է կատարել վերահաշվարկ հաշվի առնելով, որ իրեն սեփականության իրավունքով պատկանող շինություններն օտարվել են ընդամենը 52.977.000 ՀՀ դրամ գումարով: Հետևապես, հարկային պարտավորություններն անհրաժեշտ է հաշվարկել 52.977.000 ՀՀ դրամ գումարից:

**ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.**

ՀՀ ՖՆ 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 անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեից (ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ) ստացվել են տեղեկություններ այն մասին, որ քաղաքացի Հակոբ Սերյոժայի Մուրադյանի կողմից 2013 թ-ի 2-րդ եռամսյակում՝ 24.05.2013 թ-ին, իրացվել է սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող հասարակական նշանակության անշարժ գույք, որը գտնվում է ք.Երևան, Եր.Քոչարի 2/14 հասցեում: Համաձայն ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ-ից ստացված տվյալների նշված անշարժ գույքի կադաստրային արժեքը կազմել է 145.714.476 ՀՀ դրամ, սակայն այն քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից վաճառվել է 43.777.000 ՀՀ դրամով:

Նշվեց նաև, որ ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ-ից ստացված տեղեկությունների համաձայն քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի կողմից 2013 թ-ի 4-րդ եռամսյակում՝ 15.10.2013 թ-ին, իրացվել է սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող ք.Երևան, Եր.Քոչարի 2/12 և 2/15 հասցեներում գտնվող հասարակական նշանակության անշարժ գույքը: Համաձայն ՀՀ ԿԱ ԱԳԿ ՊԿ-ից ստացված տվյալների, նշված հասցեներում գտնվող անշարժ գույքի կադաստրային արժեքը կազմել է 15.841.413 ՀՀ դրամ և 17.388.517 ՀՀ դրամ, սակայն Հակոբ Մուրադյանի կողմից վաճառվել են, համապատասխանաբար՝ 4.500.000 և 4.700.000 ՀՀ դրամով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ Հանձնաժողովը հարկ է համարում մեջբերել ՀՀ օրենսդրության հետևյալ իրավանորմերի դրույթները.

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» ենթակետի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից իրականացված 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 կամ գույքի սեփականությունում անձին պատկանող բաժնետնասի օտարման գործարքները համարվում են ապրանքի մատակարարում:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածով սահմանված է ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառության որոշման կարգը, մասնավորապես, հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ ապրանքների մատակարարման և ծառայությունների մատուցման դեպքերում (բացառությամբ սույն հոդվածով սահմանված դեպքերի) ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառություն է համարվում դրանց արժեքը դրամական արտահայտությամբ (ներառյալ՝ այդ արժեքին օրենքով միացվող այլ վճարումները)՝ առանց ԱԱՀ-ի, որը գնորդը պետք է վճարի մատակարարին որպես հատուցում: Միաժամանակ, հոդվածի 9-րդ կետի համաձայն՝ շենքերի, շինությունների (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառույց)), բնակելի կամ այլ տարածքների օտարման դեպքում ԱԱՀ-ով հարկվող շրջանառությունը որոշվում է նույն հոդվածով սահմանված կարգով, բայց ոչ պակաս՝ գույքահարկով հարկման նպատակով՝ դրանց համար օրենքով սահմանված կարգով որոշվող արժեքից, բացառությամբ նույն կետով նախատեսված դեպքի: Իսկ «Գույքահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ Գույքահարկով հարկման բազա է համարվում հարկվող օբյեկտի արժեքային կամ ֆիզիկական մեծությունը կամ այն բնութագրիչը, որի հիման վրա սույն օրենքով սահմանված դրույքաչափերով և կարգով հաշվարկվում է գույքահարկի

գումարը: Ընդ որում՝ շինությունների հարկման բազա է համարվում սույն օրենքի բաղկացուցիչ մասը կազմող հավելվածով սահմանված կարգով գնահատված կադաստրային արժեքը:

Իր հերթին, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձանց նկատմամբ ԱԱՀ-ի շեմը կիրառվում է նույն օրենքի 3.1 հոդվածի 3-րդ կետի «բ» ենթակետում և 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» ենթակետում նշված դեպքերում: Նույն պարբերությունում նշված գործարքների մասով ԱԱՀ-ի պարտավորության մեծությունը որոշվում է.

ա. գույքի մատակարարման կամ ծառայության մատուցման գործարքի ընդհանուր հարկվող շրջանառությունից, եթե անձի իրականացրած ապրանքի մատակարարման և (կամ) ծառայությունների մատուցման գործարքների ընդհանուր շրջանառությունը նախորդ տարում գերազանցել է ԱԱՀ-ի շեմը,

բ. գույքի մատակարարման կամ ծառայության մատուցման գործարքի ընդհանուր հարկվող շրջանառության և ընթացիկ տարվա սկզբից իրականացրած բոլոր գործարքների ընդհանուր հարկվող շրջանառության հանրագումարի ԱԱՀ-ի շեմը գերազանցող գումարից, եթե անձի իրականացրած՝ ապրանքի մատակարարման և (կամ) ծառայությունների մատուցման գործարքների ընդհանուր շրջանառությունը նախորդ տարում չի գերազանցել ԱԱՀ-ի շեմը:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը՝ քննարկվող դեպքում գույքի օտարման մասով ԱԱՀ-ն պետք է հաշվարկել հաշվի առնելով օրենքի 8-րդ հոդվածով սահմանված հարկվող շրջանառության որոշման և 3-րդ հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ի շեմի կիրառման դրույթները:

Միաժամանակ, «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ-ի դրույքաչափը սահմանվում է 20 տոկոս՝ ապրանքների ու ծառայությունների հարկվող շրջանառության նկատմամբ, այսինքն՝ օրենքի 8-րդ հոդվածով սահմանված կարգով որոշվող հարկվող շրջանառության նկատմամբ ԱԱՀ-ի գումարն անհրաժեշտ է որոշել հարկի 20 տոկոս դրույքաչափի կիրառմամբ:

Քննարկվող դեպքում վերոգրյալ իրավանորմերով սահմանված կարգով ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ կողմից հաշվարկվել են քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի հարկային պարտավորությունները: Մասնավորապես, ք.Երևան, Եր.Քոչարի 2/14 հասցեում գտնվող հասարակական նշանակության գույքի օտարման հետ կապված Հակոբ Մուրադյանի նկատմամբ հաշվարկված ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորությունները կազմել են ընդամենը 25.492.954 դրամ, իսկ ք.Երևան, Եր.Քոչարի 2/12 և 2/15 հասցեներում գտնվող հասարակական նշանակության գույքի օտարման հետ կապված՝ 13.026.133 դրամ: Ընդամենը՝ 38.519.087 դրամ:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1-րդ հոդվածի ու «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ, 56-րդ, 58-րդ և 88-րդ հոդվածների դրույթներով ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետը 15.07.2014 թ-ին կայացրել է թիվ 771 որոշումը՝ քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանից 38.519.087 դրամ գանձելու մասին:

Ինչ վերաբերվում է քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի միջնորդությանն ավելացված արժեքի հարկի գծով պարտավորությունները ոչ թե իրացված գույքերի կադաստրային արժեքներից, այլ փաստացի իրացման գներից հաշվարկելու վերաբերյալ, ապա նշվեց, որ «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքով նման դրույթ սահմանված չէ:

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՝

Քաղաքացի Հակոբ Մուրադյանի բողոքը՝ ՀՀ ՖՆ Կենտրոնի ՀՏ պետի 15.07.2014 թ-ի թիվ 771 որոշմամբ գանձման առաջադրված պարտավորությունները վերանայելու վերաբերյալ, մերժել:

Որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում տնտեսավարող սույն նշանակության ղեկավարը կամ նրան փոխարինող պաշտոնատար անձն իրավունք ունի բողոքարկել դառնալով:

Հանձնաժողովի նախագահի ժ/պ՝

Ռ.ԵՄԵՆՂՅԱՆ

