

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 29/1

18 հուլիսի 2015 թ.

Քննարկվեց քաղաքացի Սամվել Իսախրյանի 18.06.2015 թ-ի բողոքը ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ պետի 04.06.2015 թ-ի թիվ 1602 որոշման դեմ:

**Քաղաքացի Սամվել Իսախրյանի բողոքում բերված փաստարկները.**

Սամվել Իսախրյանը (այսուհետ նաև բողոքագրեր) հայտնում է, որ 08.06.2015թ. ստացել է ՀՀ ֆինանսների նախարարության Մաշտոցի հարկային տեսչության պետի հարկ վճարողից ժամանակին չվճարած հարկային պարտավորությունների գծով վճարման ենթակա գումարը գանձելու մասին 04.06.2015 թ-ի թիվ 1602 որոշումը և հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ նախնական հաշվարկը: Որոշմամբ պատճառաբանվել է, որ ավելացված արժեքի հարկի գծով բողոքագրերի չկատարած հարկային պարտավորությունները կազմել են 540.045 ՀՀ դրամ, (որից ապառք՝ 265.053 ՀՀ դրամ, տույժ 89.455 ՀՀ դրամ և տուգանք՝ 185.537 ՀՀ դրամ), որն առաջացել է «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի բ) ենթակետի հիմքով կատարված նախնական հաշվարկի հիման վրա:

Հիշյալ որոշումը կայացնելու համար հիմք է ծառայել ՀՀ ֆինանսների նախարարության Մաշտոցի հարկային տեսչության ԻՀԳ բաժնի պետի կողմից 03.06.2015թ. կազմված «Հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ նախնական հաշվարկը», որում բացակայում է վերջինիս ստորագրությունը:

Բողոքագրերը գտնում է, որ հիշյալ որոշումը կայացվել է անհիմն, այն չի բխում «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքից, ուստի խնդրում է վերացնել այն հետևյալ նկատառումներից ելնելով:

Անստորագիր նախնական հաշվարկի համաձայն՝ 14.01.2014թ. և 20.08.2014թ. Բողոքագրերը վաճառել է սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող «Honda step wagon 2.0» և «Mercedes-Benz C 180» մակնիշի ավտոմեքենաները: «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի բ) ենթակետի համաձայն՝ մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի անգամ անձի սեփականությունը կամ ընդհանուր սեփականությունը հանդիսացող նույն տեսակի հետևյալ գույքի՝ (...) անձնական օգտագործման ավտոմեքենայի (...)՝ որևէ ձևով կատարվող հատուցման դիմաց օտարման դեպքում ապրանքի մատակարարում է համարվում այդ ժամանակահատվածում երկրորդ և ավելի թվով նույն տեսակի գույքի օտարումը, եթե այդ օտարումը կատարվում է տվյալ գույքի ձեռք բերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 55-րդ հոդվածի 1-ին մասի ա) կետի համաձայն՝ վարչական ակտն իր բովանդակությամբ պետք է համապատասխանի դրա ընդունման համար օրենքով սահմանված պահանջներին, նշում պարունակի այն բոլոր էական փաստական և իրավաբանական հանգամանքների վերաբերյալ, որոնք վարչական մարմնին հիմք են տվել ընդունելու համապատասխան որոշում:

Նույն օրենքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ գրավոր կամ գրավոր հաստատված վարչական ակտը պետք է պարունակի հիմնավորում, որում պետք է նշվեն համապատասխան որոշում ընդունելու բոլոր էական փաստական և իրավական հիմքերը:

04.06.2015թ. թիվ 1602 որոշումը կայացնելու համար հիմք է հանդիսացել ՀՀ Ֆինանսների նախարարության Մաշտոցի հարկային տեսչության ԻՀԳ բաժնի պետի կողմից 03.06.2015թ. կազմված և չստորագրված «հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ նախնական հաշվարկը»:

Հարկ է նշել, որ «հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ նախնական հաշվարկ» կազմելու իրավական ընթացակարգ գոյություն չունի, նման իրավահարաբերություն որևէ իրավական նորմով չի կարգավորվում: Դրա վառ օրինակն այն է, որ նախնական հաշվարկ կազմող պաշտոնատար անձն՝ իր իսկ կողմից կազմած նախնական հաշվարկի արձանագրությունում, հղում չի կատարել որևէ նորմատիվ իրավական ակտի, որն իրավունք կամ լիազորություն է տվել կազմելու հիշյալ նախնական հաշվարկը:

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 63-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ անվավեր է առ ոչինչ չհանդիսացող այն ոչ իրավաչափ վարչական ակտը, որն ընդունվել է՝

ա) օրենքի խախտմամբ, այդ թվում՝ օրենքի սխալ կիրառման կամ սխալ մեկնաբանման հետևանքով: Այսինքն՝ 04.06.2015թ. թիվ 1602 որոշումը հիմնավորված չէ:

Հարկ է նշել նաև, որ «Honda step wagon 2.0» մակնիշի ավտոմեքենան ներմուծվել է ՀՀ 2011թ. դեկտեմբեր ամսին, այսինքն՝ այն ձեռք է բերվել 2011թ. և վաճառվել է 14.01.2014թ., իսկ «Mercedes-Benz C 180» մակնիշի ավտոմեքենան ձեռք բերվել է 14.01.2014թ. և վաճառվել 20.08.2014թ.:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) են համարվում՝

1) ապրանքների մատակարարումը՝ գործարք, որն իրականացվում է ապրանքների (այդ թվում՝ արտադրանքի և անշարժ գույքի) սեփականության իրավունքը՝ հատուցման դիմաց այլ անձի փոխանցելու միջոցով:

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 արտադրական նշանակության հողերի (այդ թվում ընդհանուր սեփականություն հանդիսացող գույքի և հողերի) օտարումը (ներառյալ՝ իրավաբանական կանոնադրական կապիտալում դրանց ներդրումը):

Մեկ օրացուցային տարվա ընթացքում երկու և ավելի թվով անգամ անձի սեփականությունը կամ ընդհանուր սեփականություն հանդիսացող նույն տեսակի հետևյալ գույքի՝ բնակարանի, առանձնատան (այդ թվում՝ անավարտ (կիսակառույց)), անձնական օգտագործման ավտոմեքենայի, գյուղատնտեսական նշանակության և բնակավայրերը 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:

Հիշյալ երկու ավտոմեքենաներն ձեռք են բերվել համապատասխանաբար՝ 2011թ. դեկտեմբեր ամսին և 2014թ. հունվար ամսին, դրանք օտարվել են համապատասխանաբար՝ 14.01.2014թ. և 20.08.2014թ., այսինքն՝ ավտոմեքենաներից մեկն օտարվել է այն ձեռք բերվելուց ավելի քան մեկ տարուց հետո, հետևաբար իրականացված վերոհիշյալ գործարքներն ավելացված արժեքի հարկով հարկման ենթակա չեն:

**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 ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ պետը, քննարկելով քաղաքացի Սամվել Իսախրյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ 03.06.2015 թ-ի դրությամբ նրա չկատարած հարկային պարտավորությունները ԱԱՀ-ի գծով կազմում են 540.045 դրամ, որից ապառք՝ 265.053 դրամ, տույժ 89.455 դրամ, տուգանք՝ 185.537 դրամ, որն առաջացել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի բ) ենթակետի հիմքով:

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 ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ պետի կողմից 04.06.2015 թ-ին ընդունվել է թիվ 1602 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) Սամվել Իսախրյանից 540.045 դրամ պարտավորության գումար գանձելու վերաբերյալ:

Նշվեց նաև, որ Որոշմամբ քաղաքացի Սամվել Իսախրյանից 540.045 դրամ ԱԱՀ-ի գումար գանձման առաջադրելու համար հիմք են ընդունվել հետևյալ փաստական հանգամանքները:

Սամվել Իսախրյանի (վաճառող) և Մամիկոն Միրիբյանի (գնորդ) միջև 14.01.2014 թ-ին կնքվել է «Տրանսպորտային միջոցի առուվաճառքի» պայմանագիր, որի համաձայն Սամվել Իսախրյանը Մամիկոն Միրիբյանին է վաճառել «Honda step wagon 2.0» մակնիշի 2002 թ-ի արտադրության ավտոմեքենա: Նշված պայմանագրի 1.2 կետի համաձայն վաճառված «Honda step wagon 2.0» մակնիշի ավտոմեքենան Սամվել Իսախրյանին սեփականության իրավունքով պատկանել է (ձեռք է բերվել) 20.12.2011 թ-ից:

Այնուհետև, Սամվել Իսախրյանի (վաճառող) և Վարդան Վարդանյանի (գնորդ) միջև 20.08.2014 թ-ին կնքվել է «Տրանսպորտային միջոցի առուվաճառքի» պայմանագիր, որի համաձայն Սամվել Իսախրյանը Վարդան Վարդանյանին է վաճառել «Mercedes-Benz C 180» մակնիշի 1996 թ-ի արտադրության ավտոմեքենա: Նշված պայմանագրի 1.2 կետի համաձայն վաճառված «Mercedes-Benz C 180» մակնիշի ավտոմեքենան Սամվել Իսախրյանին սեփականության իրավունքով պատկանել է (ձեռք է բերվել) 14.01.2014 թ-ից:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ քաղաքացի Սամվել Իսախրյանի կողմից 20.08.2014 թ-ի «Տրանսպորտային միջոցի առուվաճառքի» պայմանագրով «Mercedes-Benz C 180» մակնիշի ավտոմեքենայի վաճառքը «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի համաձայն համարվում է ապրանքի մատակարարում, հետևյալ հիմնավորմամբ:

«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 Սամվել Իսաիրյանի 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 ավտոմեքենաների օտարում, որոնցից երկրորդն օտարվել է դրա ձեռքբերմանը հաջորդող մեկ տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ քաղաքացի Սամվել Իսաիրյանի կողմից պետք է ներկայացվեր ԱԱՀ հաշվարկ և դրանում արտացոլվեր «Mercedes-Benz C 180» մակնիշի ավտոմեքենայի վաճառքից առաջացած ԱԱՀ-ի պարտավորությունը, ինչը, սակայն, չի կատարվել:

Ինչ վերաբերվում է բողոքում բերված պնդումներին, որ ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի հարկային տեսչության ԻՀԳ բաժնի պետի կողմից կազմված «Հարկային պարտավորությունների վերաբերյալ նախնական հաշվարկը» վերջինիս կողմից ստորագրված չէ, ապա հարկ է նշել, որ նշված պնդումները չեն համապատասխանում իրականությանը: Մասնավորապես, բողոքին կից ներկայացված փաստաթղթերի հետ ներկայացվել է նաև վերոգրյալ նախնական հաշվարկը, որը ստորագրված է այն կազմած պաշտոնատար անձի կողմից:

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 Ղ Ո Ւ Մ Է՝**

ՀՀ ՖՆ Մաշտոցի ՀՏ պետի 04.06.2015 թ-ի թիվ 1602 որոշումը թողնել անփոփոխ, իսկ բողոքը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել ՀՀ վարչական դատարան:

**Հանձնաժողովի նախագահ՝**

