

**«Ֆինանսների նախարարություն»**

**Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով**

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 8/2**

**1 մարտի 2016 թ.**

Քննարկվեց քաղաքացի Լուսինե Ղասաբոլյանի 02.02.2016 թ-ի գանգատը «ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 15.01.2016 թ-ի թիվ 58/02 որոշման դեմ:

**Քաղաքացի Լուսինե Ղասաբոլյանի գանգատում բերված փաստարկները.**

15.01.2016թ. «ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 15.01.2016 թ-ի թիվ 58/02 որոշման համաձայն առաջադրվել է 91.271.271 դրամ չկատարված հարկային պարտավորություն, որից ապառք 64.072.496 դրամ և 27.198.775 դրամ տույժ: Նշված հարկային պարտավորությունն առաջացել է ԱԱՀ-ի օրենքի 20-րդ հոդվածի խախտման պատճառով, այն է՝ սույն օրենքի համաձայն ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք եռամսյակի ավարտից հետո՝ մինչև դրան հաջորդող ամսվա 20-ը (ներառյալ), «Վառավարության սահմանած կարգով ներկայացնում են տեղեկանք եռամսյակի ընթացքում իրենց ձեռք քերած ապրանքների և ստացված ծառայությունների դիմաց մատակարարների դուրս գրած հարկային հաշիվների և իրենց մատակարարած ապրանքների և մատուցված ծառայությունների գծով դուրս գրված (գնորդներին տրված) հարկային հաշիվների վերաբերյալ: Տեղեկանք ներկայացնում են նաև անհատ ձեռնարկատեր չհամարվող ֆիզիկական անձինք, եթե նրանց կողմից տվյալ եռամսյակում իրականացվել է, ապրանքի մատակարարում համարվող գործարք և այդ գործարքին վերաբերող ձեռքբերումների մասով կատարվում է հաշվանցում և (կամ) դուրս է գրվել հարկային հաշիվ: Տեղեկանքում ԱԱՀ վճարող անձը ներառում է տեղեկություններ միայն այն հարկային հաշիվների վերաբերյալ, որոնցում տվյալ անձին հարկային հաշիվ տրամադրած կամ նրանից հարկային հաշիվ ստացած անձի համար տվյալ եռամսյակի ընթացքում ստացված կամ տրամադրված հաշիվներում ներառված հարկվող շրջանառության արժեքը գերացանցում է «Վառավարության սահմանած չափը: Սույն մասում նշված տեղեկանքը կարող է ներկայացվել էլեկտրոնային եղանակով:

Լուսինե Ղասաբոլյանը համաձայն չէ «ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 15.01.2016 թ-ի թիվ 58/02 որոշման հետ հետևյալ պառճառաբանությամբ.

Լուսինե Ղասաբոլյանը 18.05.2011թ. անշարժ գույքի աճուրդային վաճառքի մասին արձանագրության, ինչպես նաև սեփականության վկայական թիվ 2675176 տրված 08.06.2011թ., «Ամերիաբանկ» ՓԲԸ-ից գնել է վարչական շինություն (ք.Երևան, Դեղատան 6), որի դիմաց Ամերիաբանկ ՓԲԸ-ն էլեկտրոնային եղանակով 24.06.2011թ. դուրս է գրել թիվ Ա9370011282 հարկային հաշիվը:

«Ավելացված արժեքի հարկի մասին» «Օրենքի 20-րդ հոդվածին համապատասխան, ինչպես նաև «Վառավարության 07.07.2011թ. թիվ 937-Ն որոշման 4-րդ կետի համաձայն՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք յուրաքանչյուր եռամսյակի արդյունքներով իրենց հաշվառման վայրի հարկային մարմիններին ներկայացնում են տեղեկանք այն հարկային հաշիվների վերաբերյալ, որոնցում ցույց տրված հարկվող շրջանառության մեծությունը (առանց ԱԱՀ-ի) գերազանցում է «Վառավարության կողմից սահմանված չափը: «Վառավարության 30.05.2001թ. թիվ 481 որոշմանը համապատասխան՝ ԱԱՀ վճարող համարվող անձինք իրենց հաշվառման վայրի հարկային մարմին ներկայացնում են տեղեկություններ տվյալ հաշվետու

ժամանակաշրջանում մատակարարներից ստացված և իրենց կողմից դուրս գրված (գնորդներին տրված) այն հարկային հաշիվների վերաբերյալ, որոնցում ցույց տրված հարկվող շրջանառության արժեքը (առանց ակցիզային հարկի և ԱԱՀ-ի) գերազանցում է 100 հազ. դրամը: Տեղեկանքում ներառվում (արտացոլվում) են տեղեկություններ եռամսյակի համար դուրս գրված (գնորդներին տրված) և մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ:

Նշված իրավական ակտերի նորմերը չեն վերաբերվել 24.06.2011թ. կատարված ձեռքբերման գործարքին, քանի որ այդ ժամանակ գանգատաբերը չի հանդիսացել ԱԱՀ վճարող և չի ներկայացրել (իրավունք չի ունեցել ներկայացնելու) հաշվետու ժամանակաշրջանում մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկություններ (տեղեկանք):

Վերոնշյալ շինությունը օտարվել է 02.07.2014թ. և ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ. թիվ 199-Ն որոշման 7-րդ կետին համապատասխան՝ ֆիզիկական անձն ապրանքի մատակարարում համարվող գործարքի մասով մինչև գործարքի իրականացման եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ բնակության (հաշվառման) վայրի հարկային տեսչություն է ներկայացվել ԱԱՀ հաշվարկ, ինչպես նաև դրան առնչվող բոլոր փաստաթղթերը, այդ թվում՝ «Ամերիաբանկ» ՓԲԸ-ի 24.06.2011թ. թիվ Ա9370011282 հարկային հաշիվը:

Հիմք ընդունելով վերոնշյալ կարգի 4-րդ և 4.1 կետերը, հարկային մարմին ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկում կատարվել է ԱԱՀ-ի հաշվանցում ձեռքբերված շինության մնացորդային արժեքին համապատասխան ԱԱՀ-ի մասով: Այնուամենայնիվ, հաշվարկով առաջացել է պետական բյուջե վճարման ենթակա գումարներ, որոնք սահմանված կարգով վճարվել են:

Ինչ վերաբերվում է վերը նշված կարգի 5-րդ կետով նախատեսված հարկային հաշվի մասին տեղեկություններ ներկայացնելու պահանջին, ապա անհրաժեշտ է նկատի ունենալ, որ 24.06.2011թ. գանգատաբերը չի հանդիսացել ԱԱՀ վճարող և կատարված ձեռքբերման գործարքի մասով չի ներկայացրել (իրավունք չուներ ներկայացնելու) հաշվետու ժամանակաշրջանում մատակարարներից ստացված հարկային հաշիվների վերաբերյալ տեղեկություններ: Միաժամանակ, տեղեկանքի ներկայացումը հնարավոր չի եղել ներկայացնել, քանի որ գնորդը հանդիսացել է ֆիզիկական անձ և չի ունեցել հարկային կող:

Հարկ է նշել նաև, որ 02.05.2015թ. ուժի մեջ է մտել ՀՀ կառավարության 09.04.2015թ. թիվ 372-Ն որոշումը, որով ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ. թիվ 199-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 5-րդ կետում «, օրենքի 20-րդ հոդվածին համապատասխան, հարկային մարմին է ներկայացնում գույքի ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի (հաշիվների) մասին տեղեկություններ» քառերը փոխարինվել են «հարկային մարմին է ներկայացնում գույքի ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի (հաշիվների) պատճենը» բառերով:

Իրավական ակտի նշված պահանջը, որ հնարավոր է եղել իրականացնել, կատարվել է՝ հարկային տեսչության ներկայացրած ԱԱՀ-ի հաշվարկին կից ներկայացվել է գործորքին առնչվող բոլոր փաստաթղթերը, այդ թվում՝ 24.06.2011թ. թիվ Ա9370011282 հարկային հաշիվը):

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ, 9-րդ հոդվածի 2-րդ մասի և 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները գանգատաբերը խնդրում է չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Իրավաբանական վարչության պետի թիվ 58/02 որոշումը:

**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 իրավաբանական վարչության պետը, քննարկելով քաղաքացի Լուսինե Ղասաբոլյանի վերաբերյալ վարչական վարույթի նյութերը պարզել է, որ 13.01.2016 թ-ի դրությամբ նրա չկատարված հարկային պարտավորությունները ԱԱՀ-ի գծով կազմում են 91.271.271 դրամ, որից ապառք 64.072.496 դրամ, տույժ 27.198.775 դրամ: Պարտավորությունն առաջացել է «ԱԱՀ-ի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ, 9-րդ հոդվածների հիմքով հաշվարկված և կատարված գործարքի արդյունքում առաջացած հարկի գումարը սահմանված ժամկետում բյուջե չվճարելու հետևանքով:

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 իրավաբանական վարչության պետի կողմից 15.01.2016 թ-ին ընդունվել է թիվ 58/02 որոշումը (այսուհետ նաև Որոշում) Լուսինե Ղասաբոլյանից 91.271.271 դրամ պարտավորության գումար գանձելու մասին:

Որոշման կայացման համար հիմք են հանդիսացել հետևյալ փաստական հանգամանքները.

Լուսինե Ղասաբոլյանը 18.05.2011թ-ին «Ամերիաբանկ» ՓԲԸ-ից գնել է ք.Երևան, Դեղատան 6 հասցեում գտնվող վարչական շինությունը (այսուհետ՝ շինություն), որի դիմաց «Ամերիաբանկ» ՓԲԸ-ի կողմից էլեկտրոնային եղանակով 24.06.2011թ-ին դուրս է գրել թիվ Ա9370011282 հարկային հաշիվը:

Շինությունը Լուսինե Ղասաբոլյանի կողմից օտարվել է 02.07.2014թ-ին: Շինության օտարման պայմանագրային արժեքը կազմել է 384.358.105 դրամ, իսկ հաշվարկված ԱԱՀ-ի գումարը՝ 64.072.496 դրամ:

Ղեկավարվելով «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3.1 հոդվածի 3-րդ մասի և 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի, ինչպես նաև ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման 7-րդ կետի դրույթներով Լուսինե Ղասաբոլյանի կողմից վերոգրյալ գործարքի մասով մինչև գործարքի իրականացման եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը բնակության (հաշվառման) վայրի հարկային տեսչություն է ներկայացվել ԱԱՀ-ի հաշվարկ, ինչպես նաև գործարքին առնչվող բոլոր փաստաթղթերը, այդ թվում՝ «Ամերիաբանկ» ՓԲԸ-ի կողմից 24.06.2011թ-ին դուրս գրված թիվ Ա9370011282 հարկային հաշիվը: Ներկայացված ԱԱՀ-ի հաշվարկում արտացոլվել է ապրանքի մատակարարում համարվող գործարքի հարկվող շրջանառությունը՝ գումարով 384.358.105 դրամ, ԱԱՀ-ի գումարը՝ 64.072.496 դրամ, ինչպես նաև գույքի ձեռքբերման համար վճարված ԱԱՀ-ի գումարը՝ 64.012.800 դրամ: Արդյունքում բյուջե վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարը կազմել է 59.696 դրամ:

Քննարկվող դեպքում հարկային մարմնի կողմից, ղեկավարվելով ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման 5-րդ կետի դրույթներով, չի ընդունվել վերոգրյալ ԱԱՀ-ի հաշվարկով գույքի ձեռքբերման համար վճարված ԱԱՀ-ի գումարի՝ 64.012.800 դրամի չափով, կատարված հաշվանցումը, քանի որ ԱԱՀ-ի հաշվարկի հետ չի ներկայացվել գույքի ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի մասին տեղեկություններ: Մասնավորապես, ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման 1-ին կետով սահմանված կարգի 5-րդ կետի համաձայն. «Գույքի ձեռքբերման մասով մատակարարի հարկային հաշիվներում և (կամ) ապրանքների ներմուծման

մաքսային հայտարարագրերում առանձնացված ավելացված արժեքի հարկի գումարը կամ դրա մասը նվազեցվում է հարկվող շրջանառության նկատմամբ հաշվարկված ավելացված արժեքի հարկի գումարից, եթե ֆիզիկական անձն ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկի հետ, օրենքի 20-րդ հոդվածին համապատասխան, հարկային մարմին է ներկայացնում գույքի ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի (հաշիվների) մասին տեղեկություններ»:

Սակայն, Հանձնաժողովի համոզմամբ, սույն գործով որոշում կայացնելիս անհրաժեշտ է նկատի ունենալ այն հանգամանքը, որ ՀՀ կառավարության 9 ապրիլի 2015 թ-ի «ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման մեջ փոփոխություններ և լրացումներ կատարելու մասին» թիվ 372-Ն որոշմամբ ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման 1-ին կետով սահմանված կարգի 5-րդ կետում «, օրենքի 20-րդ հոդվածին համապատասխան, հարկային մարմին է ներկայացնում գույքի ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի (հաշիվների) մասին տեղեկություններ» բառերը փոխարինվել են «հարկային մարմին է ներկայացնում գույքի ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի (հաշիվների) պատճենը» բառերով:

Քննարկվող դեպքում Լուսինե Ղասաբօղյանի կողմից շինության օտարման գործարքի մասով սահմանված կարգով ներկայացվել է ԱԱՀ-ի հաշվարկ, ինչպես նաև գործարքին առնչվող բոլոր փաստաթղթերը, այդ թվում՝ «Ամերիաբանկ» ՓԲԸ-ի կողմից 24.06.2011թ-ին դուրս գրված թիվ Ա9370011282 հարկային հաշվի պատճենը:

Հանձնաժողովը գտնում է, որ ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման 1-ին կետով սահմանված կարգի 5-րդ կետում կատարված վերոգրյալ փոփոխության պայմաններում քննարկվող դեպքի նկատմամբ կիրառելի են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի պահանջները, համաձայն որի վարչարարություն իրականացնելիս վարչական մարմիններին արգելվում է միայն ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց ծանրաբեռնել պարտականություններով կամ մերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են:

Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ տվյալ դեպքում Լուսինե Ղասաբօղյանի կողմից շինության օտարման գործարքի մասով սահմանված կարգով ԱԱՀ-ի հաշվարկ, ինչպես նաև շինության ձեռքբերման մասով ստացված հարկային հաշվի պատճենը ներկայացվելու պայմաններում ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ-ի թիվ 199-Ն որոշման 1-ին կետով սահմանված կարգի 5-րդ կետով նախատեսված պարտականությունը բովանդակային առումով իր կողմից կատարվել է: Հետևապես, վերոգրյալ ԱԱՀ-ի հաշվարկում արտացոլված գույքի ձեռքբերման համար վճարված ԱԱՀ-ի գումարը ևս ենթակա է հաշվանցման:

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 ու մ է՝**

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ իրավաբանական վարչության պետի 15.01.2016 թ-ի թիվ 58/02 որոշումը:

**Հանձնաժողովի նախագահ՝**



**Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ**