



**ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ  
ՏԵՍՉԱԿԱՆ ՄԱՐՄԻՆՆԵՐԻ ՄԻԱՍՆԱԿԱՆ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՎ**

*Երևան, Կառավարական փուն 1*

**Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ**

(Քաղաքացիներ Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի 19.12.2016թ.  
վարչական բողոքը մերժելու մասին)

**Ք. ԵՐԵՎԱՆ**

**«01» փետրվարի 2017թ.**

ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողովը՝ ի դեմս ՀՀ վարչապետ Կարեն Կարապետյանի, ուսումնասիրելով ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 01.11.2016թ. թիվ 31/7 որոշման դեմ ներկայացված քաղաքացիներ Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի 19.12.2016թ.-ի բողոքը՝

**Պ Ա Ր Զ Ե Ց**

**1. Բողոքի էությունը և ներկայացված պահանջը.**

Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանը (այսուհետ՝ նաև Բողոք բերած անձինք)՝ ի դեմս լիազորված անձ Կարեն Կարապետյանի (այսուհետ՝ նաև ներկայացուցիչ) 19.12.2016թ.-ին բողոք են ներկայացրել ՀՀ տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով (այսուհետ՝ նաև Հանձնաժողով)՝ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի (այսուհետ՝ նաև Գանգատարկման հանձնաժողով) 01.11.2016թ. թիվ 31/7 որոշման (այսուհետ նաև՝ Որոշում) դեմ: Բողոքը մուտքագրվել է Հանձնաժողովի քարտուղարություն 19.12.2016թ.-ին:

Ներկայացուցիչը հայտնել է, որ իր վստահորդներ Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանը հանդիսանում են ամուսիններ և որպես համատեղ սեփականություն, 2004թ.-ից իրենց պատկանող ք. Երևան, Պուշկինի փողոց 15ա շենք, թիվ 3 հասցեի անշարժ գույքը 2015թ.-ի ապրիլի 29-ին վաճառքի պայմանագրով օտարել են 71.000.000 ՀՀ դրամով:

Գործարքի վերաբերյալ ՀՀ ԿԱ անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեից ստացված տեղեկության հիման վրա Վանաձորի ՏՀՏ-ի կողմից 29.08.2016թ.-ին կազմվել է հարկային պարտավորությունների հաշվարկման վերաբերյալ տեղեկանք: Համաձայն նշված տեղեկանքի՝ վերոհիշյալ գործարքի արդյունքում Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի կողմից 01.08.2016թ.-ի դրությամբ ենթակա է վճարման ավելացված արժեքի հարկ՝ 2.108.755 դրամ, տույժ՝ 1.154.543 դրամ և տուգանք 2.108.755 դրամ, ընդհանուր՝ 5.372.053 ՀՀ դրամ գումար: Որոշման հիմքում հարկային մարմինը կիրառելի է համարել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 3.1.-րդ, 6-րդ, 9-րդ, 35-րդ հոդվածները, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ, 23-րդ և 24-րդ հոդվածները, ինչպես նաև ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ. «Ֆիզիկական անձի իրականացրած գործարքների մասով ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկները ներկայացնելու, գումարների վճարման կարգը և ժամկետները սահմանելու մասին» թիվ 199-Ն որոշումը (այսուհետ՝ նաև Կառավարության որոշում):

Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանը 06.10.2016թ.-ին գանգատ են ներկայացրել Գանգատարկման հանձնաժողով, որի 01.11.2016թ.-ի որոշմամբ գանգատը մերժվել է:

Ըստ ներկայացուցչի դիրքորոշման, Գանգատարկման հանձնաժողովի որոշումը կայացվել է օրենքի խախտմամբ և հարկային մարմնի գործողությունները ոչ իրավաչափ են հետևյալ հիմնավորումներով.

1. Քննարկվող դեպքով հարկային մարմինների կողմից Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանն առաջին անգամ հնարավոր հարկային պարտավորության վերաբերյալ ծանուցվել են Վանաձորի ՏՀՏ-ի պետի ժամանակավոր պաշտոնակատարի ստորագրությամբ թիվ 00016 ծանուցագրով՝ 09.08.2016թ.-ին: Այսինքն, այդ օրը հանդիսանում է նշված դեպքով վարչական մարմնի նախաձեռնությամբ ընդունվելիք վարչական ակտերի համար վարչական վարույթի

ժամկետի սկիզբ, որի վերաբերյալ՝ խախտելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջը, արձանագրություն չի կազմվել:

Ինչ վերաբերում է Վանաձորի ՏՀՏ բաժնի պետի 29.08.2016թ.-ի «հարկային պարտավորությունների հաշվարկման վերաբերյալ տեղեկանքը» վերնագրամամբ փաստաթղթին, ապա այն «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1-րդ հոդվածի երկրորդ պարբերությամբ նշված հարկային պարտավորությունների հաշվարկ ներկայացնելու իմաստով անվավեր փաստաթուղթ է, քանի որ դրանից պարզ չէ՝ ո՞վ է կատարել հաշվարկը, ո՞վ է կազմել տեղեկանքը, ու՞մ է այն ուղղված:

2. Գանգատարկման հանձնաժողովի և հարկային մարմնի կողմից խախտվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածով սահմանված փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկման պահանջը, որի արդյունքում չի բացահայտվել Բողոք բերած անձանց օգտին առկա հանգամանքը, ըստ որի՝ վաճառված տարածքն ըստ էության բնակարան է, իրենք երկար տարիներ բնակվում են այնտեղ և դիմել են Երևանի քաղաքապետին տարածքի գործառնական նշանակությունը «բնակելի»-ի փոխելու խնդրանքով, որի վարույթը չի երկարաձգվել, առ այսօր «գտնվում է ընթացքում»՝ խախտելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 46-րդ հոդվածով սահմանված վարույթի իրականացման ժամկետը: Միաժամանակ ՏՀՏ-ն և Գանգատարկման հանձնաժողովը կպարզեին, որ 2010 թ.-ին տրված դիմումի հետ կապված փաստացի իրավիճակից հետևում է, որ դիմումատուի դիմումով խնդրարկված վարչական ակտն անշարժ գույքի գործառնական նշանակությունը որպես բնակելի ճանաչելու վերաբերյալ համարվել է ընդունված՝ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 48-րդ հոդվածի 2-րդ մասի ուժով: Արդյունքում, «բնակելի» գործառնական նշանակությունից տարբերվող այլ՝ «հասարակական» գործառնական նշանակության անշարժ գույքի վաճառքից ԱԱՀ-ի հարկ, հարկի տույժեր և տուգանքներ վճարելու պահանջն անհիմն է:

3. Որոշում կայացնելիս անտեսվել է այն փաստը, որ անշարժ գույքի վկայականի «նպատակային նշանակությունը» տողում հասարակական նշանակության մասին նշում չկա և 29.04.2015թ.-ի անշարժ գույքի վաճառքի

պայմանագրում որպես օգտագործման նպատակային նշանակություն նշված է «գրասենյակ» բառը, որը ոչ մի իրավական ակտով սահմանված չէ որպես «հասարակական նշանակության» հասկացություն:

Ուստի, հիշատակված փաստական հանգամանքներից ևս հետևում է, որ Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի կողմից կնքված անշարժ գույքի օտարման գործարքը ԱԱՀ-ով հարկման ենթակա չէ:

4. Վարչական մարմինները սխալ են կիրառել «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ՝ ԱԱՀ օրենք) 6-րդ հոդվածի 1-ին մասը, որի՝ «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 86-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված տառացի մեկնաբանությունից հետևում է, որ ֆիզիկական անձի կողմից ապրանքի մատակարարում կարող է համարվել միայն ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածում նշված այն գույքերի օտարումը, որոնք հանդիսանում են ձեռնարկատիրական գործունեության առարկա: Ըստ ներկայացուցչի, իր վստահորդների կողմից օտարված խնդրո առարկա անշարժ գույքը ձեռք բերման պահից մինչև օտարման պահը ձեռնարկատիրական գործունեության առարկա չի եղել, իսկ վարչական մարմինը հակառակը հիմնավորող ապացույց չունի: Վերոգրյալից հետևում է, որ քննարկվող գործարքը «Ավելացված արժեքի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետով նախատեսված գործարք չի հանդիսանում:

5. Ըստ ներկայացուցչի, ԱԱՀ օրենքի 2-րդ մասը սահմանում է, որ ԱԱՀ վճարում են ԱԱՀ վճարող համարվող և (կամ) ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորություն կրող անձինք: ԱԱՀ օրենքի 3-րդ և 3.1-րդ հոդվածների սահմանումներից ակնհայտ է, որ Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանը հանդիսանում են ոչ թե ԱԱՀ վճարող, այլ՝ ԱԱՀ վճարման պարտավորություն կրող անձինք: Կառավարության որոշմամբ սահմանված չէ, թե հարկային պարտավորություն կրող ֆիզիկական անձինք՝ ընդհանուր սեփականություն հանդիսացող գույքի օտարման գործարքից առաջացող ԱԱՀ պարտավորության մասով գույքի սեփականությունում բաժնեմաս ունեցողները, ովքեր համաձայն «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 35-րդ հոդվածի՝ «կրում են համապարտ պարտավորություն», ինչ կարգով պետք է ներկայացնեն պարզեցված հաշվետվությունը: Արդյունքում, օրենսդրությամբ չսահմանված գործառույթի չկատարման կամ ժամկետում չկատարման համար պատասխանատվություն կիրառելու գործողություններն առոչինչ են:

6. Ըստ ներկայացուցչի, խնդրահարույց է նաև ԱԱՀ հաշվարկը ներկայացնելու ժամկետը՝ հետևյալ հիմնավորմամբ. Կառավարության որոշման հավելվածի 7-րդ կետով սահմանվում է. «Ֆիզիկական անձն ապրանքի մատակարարում համարվող գործարքի մասով, մինչև գործարքի իրականացման եռամսյակին հաջորդող ամսվա 20-ը ներառյալ, իր բնակության (հաշվառման) վայրի հարկային տեսչություն է ներկայացնում ավելացված արժեքի հարկի հաշվարկ՝ համաձայն սահմանված ձևի»։ Ո՛չ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքով, ո՛չ ԱԱՀ օրենքով և ո՛չ էլ Կառավարության որոշմամբ սահմանված չէ, թե հարկային պարտավորություն կրող անձի կողմից գործարքի իրականացման օրվա նկատմամբ որ եռամսյա ժամանակահատվածը պետք է նկատի ունենալ, նախորդող, հաջորդող, ինչ-որ հաշվարկով ընդգրկող, թե՛ այլ։ Նման անորոշ սահմանմամբ ժամկետի խախտման համար պատասխանատվություն կիրառելն անհիմն է։

7. Հարկ վճարելու պարտավորություն կրող անձանց կողմից հարկի վճարման կարգի խախտման փաստը հաստատելու և «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդվածով սահմանված տուգանքի գումարի առաջադրման համար վարչական մարմինները հղում են կատարում ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ.-ի 199-Ն որոշմանը, ինչը ՀՀ Սահմանադրության 83.5-րդ հոդվածի պահանջի խախտում է։

8. Հարկային մարմնի կողմից խնդրո առարկա անշարժ գույքի օտարման գործարքով վճարման ենթակա ԱԱՀ-ի գումարի հաշվարկը սխալ է, մասնավորապես՝ չի կիրառվել Կառավարության որոշման հավելվածի 4.1.-րդ մասի 1-ին կետի դրույթը, համաձայն որի՝ օրենքի 3-րդ հոդվածին համապատասխան որոշված Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջե հաշվեգրվող ԱԱՀ-ի պարտավորության գումարից հաշվանցման (պակասեցման) ենթակա են՝

1) օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» ենթակետում նշված դեպքերում՝ իրականացրած գործարքի ընդհանուր շրջանառության մեջ դրա հարկման ենթակա մասի տեսակարար կշռի և այդ գործարքին վերաբերվող ձեռքբերումների հարկային հաշիվներում և ապրանքների ներմուծման մաքսային հայտարարագրերում կամ ներմուծման հարկային հայտարարագրերում առանձնացված ԱԱՀ-ի ընդհանուր գումարի արտադրյալին համապատասխանող գումարը, բայց ոչ ավելի հաշվարկված ԱԱՀ-ի պարտավորության գումարից։

Փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկման արդյունքում վարչական մարմինը, վարչական փոխօգնության կամ օրենքով սահմանված այլ կարգով ստացված տեղեկության արդյունքում կպարզեր, որ Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանն օտարված գույք ձեռք են բերել կառուցապատող ընկերությունից, որի տրամադրած վճարային հաշվում առանձնացված է անշարժ գույքի վաճառքի ԱԱՀ-ի գումարը: Իսկ այդ գումարի և իրականացրած գործարքի ընդհանուր շրջանառության մեջ դրա հարկման ենթակա մասի տեսակարար կշռի արտադրյալին համապատասխան գումարը ենթակա է նվազեցման առաջադրվող հարկի գումարից, որը կբերեր հարկի տույժերի և ենթադրյալ տուգանքի գումարի այլ հաշվարկի:

9. Ներկայացուցիչը խնդրել է կիրառել «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 4-րդ պարբերության դրույթը, համաձայն որի, եթե ՀՀ-ում հարկային օրենսդրության և հարկային հարաբերությունները կարգավորող այլ իրավական ակտերով սահմանված դրույթները պարունակում են հակասություններ, երկիմաստություններ կամ տարընթերցումներ, ապա հարկման նպատակով այդ դրույթները մեկնաբանվում են, ինչպես նաև հարկային և (կամ) մաքսային մարմինների կողմից կիրառվում են հարկ վճարողի օգտին:

10. Աիդա Մելիքյանը և Վանդոս Ղարազյոզյանը չեն հանդիսանում տուգանքի ենթակա մեկ միասնական սուբյեկտ, քանի որ նրանցից յուրաքանչյուրը վարչաիրավական առումով պատասխանատվության առանձին սուբյեկտ է, և թե՛ Սահմանադրությամբ, թե՛ վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ ՀՀ օրենսգրքով, թե՛ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքով, թե՛ հարկային օրենսդրությամբ տարբեր ֆիզիկական անձանց նկատմամբ վարչական մարմնի իրականացրած վարչական վարույթի արդյունքում մեկ միասնական վարչական տուգանք նշանակելու իրավասություն սահմանված չէ:

Քանի որ չնշանակված, սակայն հաշվարկված տուգանքները չեն հանդիսանում քաղաքացիաիրավական կամ քրեաիրավական ոլորտի պատասխանատվության միջոցներ, իսկ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված չէ դրանց նշանակման կարգը, հետևաբար այդ տուգանքները պետք է նշանակվեն վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ ՀՀ օրենսգրքի կամ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի

դրույթներին համապատասխան: Հետևաբար, վերը նշված անձանցից յուրաքանչյուրի նկատմամբ պետք է յուրաքանչյուր առանձին խախտման դեպքով հարուցվեր առանձին վարչական վարույթ, պետք է իրականացվեին վարույթով սահմանված բոլոր գործողությունները և կայացվեր համապատասխան որոշում և ժամկետում հանձնվեր հասցեատեր անձանց:

***Վերոգրյալի հիման վրա ներկայացուցիչը խնդրել է Վանաձորի ՏՀՏ-ի գործողությունները՝ ուղղված Աիդա Մելիքյանին և Վանդոս Ղարազյոզյանին 2015թ. ապրիլի 29-ի առուվաճառքի պայմանագրով ավելացված արժեքի հարկի, ԱԱՀ-ի տույժերի, տուգանքների գումարի հաշվարկման և վճարման առաջադրմանը, ճանաչել ոչ իրավաչափ, ինչպես նաև անվավեր ճանաչել Գանգադարկման հանձնաժողովի 01.11.2016թ. թիվ 31/7 որոշումը:***

## **2. Մասնակցի դիրքորոշումը.**

Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը հստակեցնելու նպատակով Հանձնաժողովը 2017թ.-ի փետրվարի 01-ին անցկացրել է լսումներ, որին ներկայացել էր Բողոք բերած անձանց ներկայացուցիչ Կարեն Կարապետյանը:

Վերջինս լսումների ընթացքում հայտնեց, որ պնդում է և խնդրում է հիմք ընդունել բողոքի շրջանակներում ներկայացված դիրքորոշումը, սակայն լրացուցիչ փաստարկներ և այլ փաստաթղթեր չներկայացվեցին:

Միևնույն ժամանակ, Հանձնաժողովի կողմից Բողոք բերած անձանց ներկայացուցչին պարզաբանվեց, որ 31.12.2016թ. ուժի մեջ մտած «Հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով արտոնություններ սահմանելու մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածի 3-րդ կետում նշված ֆիզիկական անձինք նույն օրենքի 5-րդ հոդվածի համաձայն, ազատվում են «Ավելացված արժեքի հարկի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» և (կամ) «բ» ենթակետերին համապատասխան ապրանքի մատակարարում համարվող գործարքների համար հաշվարկված և չվճարված տույժերի և տուգանքների վճարումից, եթե նշված օրենքն ուժի մեջ մտնելուց հետո՝ 90 աշխատանքային օրվա ընթացքում, կամ մինչև այդ օրենքն ուժի մեջ մտնելը կատարել են հաշվարկված ավելացված արժեքի հարկի գումարների վճարումը:

### **3. Բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը.**

Բողոք բերած անձի և ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի կողմից ներկայացված փաստաթղթերի ուսումնասիրության արդյունքում գտնում ենք, որ սույն դիմումի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստական հանգամանքները.

- ամուսնության թիվ 194161 վկայականի համաձայն, Վանդոս Ղարազյոզյանը և Աիդա Մելիքյանն ամուսնացել են 1965 թ-ին:

- Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի կողմից 07.12.2009 և 26.01.2010 թվականին Երևանի քաղաքապետ Գագիկ Բեգլարյանին հասցեագրվել են դիմումներ, համաձայն որոնց՝ դիմումատուները բնակվում են ք. Երևան, Պուշկին փողոց թիվ 15ա շենքի բնակարանում, որը սեփականության իրավունքի վկայականում գրանցված է որպես գրասենյակ և խնդրել են թույլտվություն՝ սեփականության իրավունքի վկայականում փոփոխություն կատարելու և գույքը որպես բնակարան ձևակերպելու համար:

- Երևանի քաղաքապետարանի աշխատակազմի ճարտարապետության և քաղաքաշինության վարչության պետի ժամանակավոր պաշտոնակատարի 2010 թվականի փետրվարի 8-ի գրությամբ տրվել է հետևյալ պատասխանը. «Պուշկինի փողոց թիվ 15ա շենքի հ.3 գրասենյակի տարածքի գործառնական նշանակությունը փոփոխելու, առանց ճարտարապետահատակագծային առաջադրանքի և նախագծային փոփոխությունների բնակելի ֆոնդում ընդգրկելու վերաբերյալ դիմումը քննարկվել է վարչությունում և հարցին համապատասխան ընթացք տալու համար անհրաժեշտ է կրկին դիմել քաղաքապետարան՝ ներկայացնելով Կենտրոն վարչական շրջանի միջնորդագիրը, դիտարկվող տարածքի տեղագրական հանույթը, շենքի ճակատների լուսանկարները»:

- 2015 թվականի մայիսի 5-ին Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի կողմից օտարվել է վերջիններիս համատեղ սեփականության իրավունքով պատկանող՝ ք. Երևան Պուշկինի փողոց 15ա շենք, թիվ 3 հասցեում գտնվող անշարժ գույքը: Վաճառվող անշարժ գույքի պայմանագրային արժեքը կազմել է՝ 71.000.000 ՀՀ դրամ:



- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ տեղակալ Ա. Ալավերդյանը գրություն է ներկայացրել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Վանաձոր ՏՀՏ պետին՝ առաջարկելով ուսումնասիրել անշարժ գույքերի օտարման վերաբերյալ ՀՀ ԿԱ ԱԳԿՊԿ կողմից ստացված տեղեկատվությունը և 1 աշխատանքային օրվա ընթացքում պատշաճ ձևով ծանուցել գործարքի օտարող կողմում հանդես եկած համասեփականատեր հանդիսացող անձանց և հետագա ընթացքն ապահովել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 2016թ. հուլիսի 25-ի թիվ 134-Ա հրամանով հաստատված ընթացակարգին համապատասխան:

- 2016 թվականի օգոստոսի 9-ին քաղաքացիներ Վանդոս Ղարազյոզյանին և Աիդա Մելիքյանին ուղարկվել են ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի Վանաձորի ՏՀՏ պետի ժամանակավոր պաշտոնակատարի թիվ 00016 և 00017 ծանուցագրերն առ այն, որ անշարժ գույքը վաճառողները պարտավոր էին ԱԱՀ օրենքի 3.1-րդ հոդվածին և Կառավարության որոշմամբ հաստատված կարգով հարկային մարմին ներկայացնել ԱԱՀ-ի հաշվարկ: Ծանուցագիրն ուղարկելու պահին հարկային պարտավորության գումարը կազմել է՝ 5.372.053 ՀՀ դրամ, որից՝ 2.108.755 ՀՀ դրամ հարկի գումար, 1.154.543 ՀՀ դրամ՝ տույժի գումար, 2.108.755 ՀՀ դրամ՝ տուգանքի գումար: Ծանուցագրով հասցեատիրոջն առաջարկվել է նաև 5 աշխատանքային օրվա ընթացքում հարկային տեսչություն ներկայացնել համապատասխան հաշվարկը և առուվաճառքի գործարքը հաստատող փաստաթղթերի պատճենները:

- Վանդոս Ղարազյոզյանը 23.08.2016թ.-ին գրություն է ուղարկել Վանաձորի ՏՀՏ պետին և հայտնել, որ 2003-2015թթ. Աիդա Մելիքյանի հետ բնակվել են ք. Երևան Պուշկինի փողոց 15ա շենք, թիվ 3 հասցեի բնակարանում, որը երբևէ չի ծառայել որպես գրասենյակ և ներկայացրել է հարևանների հայտարարությունները:

- Քաղաքացիներ Դավիթ Պապոյանը, Արթուր և Լուսինե Երիցյանները, Հայկ Սարոյանը 19.08.2016թ. հայտարարություն են տվել այն մասին, որ Վանդոս Ղարազյոզյանը և Աիդա Մելիքյանը բնակվել են ք. Երևան Պուշկինի փողոց 15ա շենք, թիվ 3 հասցեում:

- 2016 թվականի օգոստոսի 29-ին կազմվել է հարկային պարտավորությունների հաշվարկման վերաբերյալ տեղեկանք, որում առկա են երկու ստորագրություններ՝ համապատասխանաբար «բաժնի պետ» և «հաշվարկը

կատարող» գրառումների դիմաց, սակայն անուններ և ազգանուններ առկա չեն: Նշված տեղեկանքի համաձայն, կատարվել է հետևյալ հաշվարկը՝

ա. հարկման բազան՝ 12.650.000 ՀՀ դրամ (71.000.000 – 58.350.000).

բ. ԱԱՀ՝  $12.650.000 * 16.67 \% = 2.108.755$  ՀՀ դրամ.

գ. տույժ՝  $2.108.755 * 0.15 \% * 365 = 1.154.543$  ՀՀ դրամ («Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդված).

դ. տուգանք՝  $2.108.755 * 5 \% * 20 = 2.108.755$  ՀՀ դրամ («Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 24-րդ հոդված).

Ընդհանուր առաջադրվել է 5.372.053 ՀՀ դրամ գումար:

Տեղեկանքով ամրագրվել է նաև, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 19-րդ հոդվածի համաձայն, ստացված տեղեկություններին ծանոթանալու և բացատրություն ներկայացնելու հնարավորություն ընձեռելու համար ֆիզիկական անձին փոստային ծառայության միջոցով ուղարկվել է ծանուցագիր, որը քաղաքացին ստացել է, սակայն հարկային մարմին չի ներկայացրել համապատասխան հաշվարկ, չի կատարել վճարումներ և չի տվել հիմնավոր բացատրություն:

- ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչության 9-րդ բաժնի պետը 19.09.2016թ. ծանուցագիր է ուղարկել Վանդոս Ղարազյոզյանին, որով հայտնել է, որ 09.08.2016թ. դրությամբ հաշվարկված հարկային պարտավորությունները չկատարելու մասով ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ իրավաբանական վարչությունում հարուցվել է վարչական վարույթ՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 29.1 հոդվածով սահմանված վարչական ակտ ընդունելու նպատակով, որի առնչությամբ առաջարկել են եռօրյա ժամկետում ներկայացնել բացատրություններ կամ առարկություններ:

- Քաղաքացիներ Վանդոս Ղարազյոզյանը և Աիդա Մելիքյանը 2016 թվականի հոկտեմբերի 6-ին գանգատ են ներկայացրել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովին՝ պահանջելով վերացնել Վանաձորի ՏՀՏ-ի կողմից կազմված հարկային պարտավորությունների հաշվարկման վերաբերյալ տեղեկանքները:

- Գանգատարկման հանձնաժողովը 2016 թվականի նոյեմբերի 1-ի թիվ 31/7 որոշմամբ գանգատը մերժել է:

#### **4. Պատճառաբանություններ և եզրահանգումներ.**

Բողոքի և դրա քննարկման համար էական նշանակություն ունեցող փաստական հանգամանքների ուսումնասիրության արդյունքում Հանձնաժողովը գտնում է, որ բողոքն անհիմն է և ենթակա է մերժման հետևյալ հիմնավորմամբ.

Քննվող գործի շրջանակներում էական է հետևյալ հարցադրումների վերաբերյալ փաստական և իրավական հիմքերի պարզումը՝

1) օտարված անշարժ գույքը հանդիսանում է արդյոք ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետով սահմանված գույք, իսկ դրա վերաբերյալ կնքված գործարքը՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք, թե՛ ոչ.

2) հարկային պարտավորությունների հաշվարկն արտացոլող տեղեկանքի կազման եղանակը և ձևը կարող էր արդյոք ազդել Բողոք բերած անձանց հարկային պարտավորությունների առաջացման վրա, թե՛ ոչ.

3) քննարկվող գործի շրջանակներում կիրառվել են արդյոք վարչական իրավախախտման համար պատասխանատվության միջոցներ, թե՛ ոչ:

Առաջին հարցի առնչությամբ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Բողոք բերած անձանց փաստարկներն անհիմն են՝ հետևյալ պատճառաբանությամբ.

ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի համաձայն, անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձի կողմից իրականացված գործարքները համարվում են ապրանքի մատակարարում հետևյալ դեպքերում՝

ա. 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 բաժնեմասի օտարումը:

Օրենքի վերոհիշյալ դրույթի մեկնաբանությունից հետևում է, որ կատարված է գույքի տեսակների պարզ թվարկում, որոնցից յուրաքանչյուրի մասով կատարված օտարումը գնահատվում է որպես ապրանքի մատակարարում՝ ԱԱՀ օրենքի հիշյալ հոդվածի ուժով:

Նշվածի արդյունքում հիմնավոր չէ Բողոք բերած անձի այն դիրքորոշումը, ըստ որի՝ օտարված գույքը պետք է պարտադիր հանդիսանա ձեռնարկատիրական

գործունեության առարկա՝ ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետով սահմանված հարկային պարտավորության առաջացման համար:

Անդրադառնալով Բողոք բերած անձի այն դիրքորոշմանը, որ ՀՀ ԿԱ ԱԳԿՊԿ կողմից տրված վկայականում գույքի «գրասենյակ» բնորոշումը չի ենթադրում այն որպես հասարակական նշանակության գույք դիտարկելը և առկա չէ նման օրենսդրական դիրքորոշում, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այն ևս անհիմն է հետևյալ պատճառաբանությամբ. ՀՀ քաղաքաշինության նախարարի և ՀՀ անշարժ գույքի պետական միասնական կադաստրի վարչության պետի 26.05.1998թ. «Հայաստանի Հանրապետության տարածքում ըստ նպատակային նշանակության շենքերի և շինությունների դասակարգման մասին» թիվ 108-Կ համատեղ հրամանի 2-րդ կետի համաձայն, շինություններն ըստ նպատակային նշանակության լինում են բնակելի, հասարակական և արտադրական նշանակության: Իր հերթին, հասարակական նշանակության շինությունների դասակարգման 6-րդ ենթակետի համաձայն, վարչակառավարչական, ֆինանսական, կապի և տրանսպորտի շենքեր և շինություններ են համարվում ..... բանկեր, տարբեր տիպի գրասենյակներ, իրավաբանական կոնսուլտացիաներ, ..... և այլն:

Նշվածից հետևում է, որ օտարված գույքի վերաբերյալ ՀՀ ԿԱ ԱԳԿՊԿ կողմից կատարված «գրասենյակ» գրառումը նշանակում է, որ խոսքը վերաբերում է հասարակական նշանակության շինությանը:

Ինչ վերաբերում է Բողոք բերած անձանց կողմից ներկայացված հայտարարություններին առ այն, որ նշված շինությունը Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի կողմից օգտագործվել է որպես բնակարան, ինչպես նաև Երևանի քաղաքապետարանին դիմելու փաստին, Հանձնաժողովը գտնում է, որ դրանք չեն կարող համարվել պատշաճ ապացույց գույքի նպատակային նշանակությունը որոշելու համար՝ հետևյալ հիմնավորմամբ. «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի համաձայն, գրանցման մատյանը էլեկտրոնային, իսկ սույն օրենքով նախատեսված դեպքերում նաև թղթային փաստաթուղթ է, որում պետական գրանցման իրականացման նպատակով գրառվում են անշարժ գույքի միավորի վերաբերյալ տեղեկությունների հետևյալ համախմբերը՝

1) անշարժ գույքի միավորը նույնականացնող տեղեկություններ, որոնք ընդգրկում են հողամասի, շինությունների կադաստրային ծածկագրերը, մակերեսները, հողամասի նպատակային և գործառնական նշանակությունը կամ հողատեսքը, **շինությունների նպատակային նշանակությունը**, անշարժ գույքի միավորի հասցեն (բացառությամբ գյուղատնտեսական նշանակության հողամասերի) .....:

Նույն օրենքի 6-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն, իրավունքների պետական գրանցման միասնական մատյանում գրառված տեղեկությունները համարվում են ճիշտ և ունեն ավացուցողական ուժ այնքան ժամանակ, քանի դեռ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով դրանք չեն ճանաչվել ուժը կորցրած, անվավեր կամ առոչինչ:

Վերոգրյալից հետևում է, որ անկախ օտարված գույքի նկատմամբ Բողոք բերած անձանց փաստացի վերաբերմունքից և օգտագործման նպատակից, պետության գրանցմամբ այն ճանաչված է որպես հասարակական նշանակության գույք, որպիսի պարագայում այն ներառված է ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետով սահմանված գույքի կազմում:

Երկրորդ հարցի առնչությամբ ևս Հանձնաժողովը գտնում է, որ բողոքն անհիմն է՝ հետևյալ պատճառաբանությամբ.

ԱԱՀ օրենքի 3.1.-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության 3-րդ կետի «ա» ենթակետի համաձայն, սույն օրենքով այլ բան սահմանված չլինելու դեպքում, սույն օրենքի 6-րդ հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքներ (գործառնություններ) իրականացնելու դեպքում ԱԱՀ-ի վճարման պարտավորություն կրում են՝ .....

3)անհատ ձեռնարկատեր կամ նոտար չհանդիսացող ֆիզիկական անձինք, եթե՝

ա. նրանց իրականացրած գործարքները, սույն օրենքի համաձայն, համարվում են ապրանքի մատակարարում .....:

Նշված հոդվածից հետևում է, որ ԱԱՀ վճարելու ֆիզիկական անձի պարտավորությունը ծագում է օրենքով սահմանված համապատասխան իրավաբանական փաստի վրա հասնելու արդյունքում, այն է՝ ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածով սահմանված ԱԱՀ-ով հարկվող գործարք իրականացնելու դեպքում: Այսինքն, հարկային մարմնի կողմից որևէ որոշում կամ այլ փաստաթուղթ կազմելու պարտականություն՝ ուղղված նշված պարտավորության առաջացմանը, օրենքը չի

սահմանում, որպիսի պարագայում Բողոք բերած անձի կողմից ներկայացված փաստարկն առ այն, որ հարկային մարմնի կողմից կազմված «տեղեկանք» կոչվող փաստաթուղթը «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1-րդ հոդվածի երկրորդ պարբերությամբ նշված հարկային պարտավորությունների հաշվարկ ներկայացնելու իմաստով անվավեր փաստաթուղթ է, քանի որ դրանից պարզ չէ՝ ո՞վ է կատարել հաշվարկը, ո՞վ է կազմել տեղեկանքը, ու՞մ է այն ուղղված, անհիմն է:

Մասնավորապես, ներկայացուցչի կողմից հիշատակված նորմը չի սահմանում որևէ դրույթ առ այն, որ համապատասխան փաստաթուղթը հանդիսանում է հարկային պարտավորության առաջացման հիմք: Ավելին, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16.1-րդ հոդվածի 2-րդ պարբերությունից հետևում է, որ հաշվարկները կարող են արտացոլվել հարկային մարմնի կողմից կազմվող տարբեր փաստաթղթերում՝ ներառյալ ծանուցագրերում:

Սույն գործի փաստական հանգամանքներից հետևում է, որ և՛ Վանդոս Ղարազյոզյանը, և՛ Աիդա Մելիքյանը պատշաճ կերպով ծանուցվել են հարկային պարտավորությունների կատարման անհրաժեշտության մասին, որում ներառված են եղել ինչպես նշված պարտավորության առաջացման հիմքերը, այնպես էլ հարկային պարտավորության չափի վերաբերյալ հաշվարկը: Ընդ որում, նշված ծանուցագրերը ներառել են համապատասխան վարչական մարմնի և այն ուղարկող պաշտոնատար անձի տվյալները:

Բողոք բերած անձինք օգտվել են նշված ծանուցագրով իրենց առաջադրված հնարավորությունից, մասնավորապես՝ Վանդոս Ղարազյոզյանը 23.08.2016թ.-ին գրություն է ուղարկել Վանաձորի ՏՀՏ պետին և հայտնել, որ 2003-2015թթ. Աիդա Մելիքյանի հետ բնակվել են ք. Երևան Պուշկինի փողոց 15ա շենք, թիվ 3 հասցեի բնակարանում, որը երբևէ չի ծառայել որպես գրասենյակ և ներկայացրել է հարևանների հայտարարությունները:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 22-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության համաձայն, հարկերը ճիշտ հաշվարկելու, ժամանակին վճարելու և հարկային օրենսդրության մյուս պահանջները պահպանելու պատասխանատվությունը, հարկային օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված չլինելու դեպքում, կրում են հարկ վճարողները և դրանց (ձեռնարկությունների, հիմնարկների և

կազմակերպությունների)՝ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված պաշտոնատար անձինք:

Երրորդ հարցի առնչությամբ Հանձնաժողովը գտնում է, որ Բողոք բերած անձի դիրքորոշումը, համաձայն որի կիրառված տուգանքի մասով հարկային մարմինը պետք է կիրառեր ՀՀ վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ օրենսգրքի պահանջներին համապատասխան, ևս անհիմն է, քանի որ ՀՀ Սահմանադրական դատարանը 18.02.2014թ. թիվ ՍԴՈ-1139 որոշմամբ դիրքորոշում է արտահայտել առ այն, որ օրենսդիրը, առաջնորդվելով իր հայեցողական լիազորություններով, տարանջատել է հարկային և վարչական պատասխանատվության բնագավառները՝ նկատի ունենալով հարկային հարաբերությունների կարգավորման սահմանադրաիրավական առանձնահատուկ կարևորությունն ու անհրաժեշտությունը՝ սահմանադրական կարգի ու օրինականության պահպանման համատեքստում: Բացի այդ, Սահմանադրական դատարանն արձանագրել է, որ «տույժի» և «տուգանքի» իրավական բովանդակությունը հարկային պատասխանատվության բնագավառում, դրանք պատասխանատվության կոնկրետ և համակցված տեսակներ են, նախատեսված են հարկային որոշակի պարտավորությունների խախտման դեպքերում, **ներառված են հարկային միասնական պարտավորություններում**, որպես դրանց բաղկացուցիչ մաս, արտահայտվում են պետքյուջե վճարման ենթակա կոնկրետ գումարներով («Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 13-րդ, 16-րդ, 16.1-րդ, 16.2-րդ, 17-րդ, 23-րդ, 24-րդ, 25-րդ, 25.1-րդ, 25.2-րդ, 26-րդ և այլ հոդվածներ):

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ պարբերությունների համաձայն, հարկային պարտավորությունը ներառում է հարկերի (այդ թվում՝ թաքցված կամ պակաս ցույց տրված հարկվող օբյեկտի համար նախատեսված), ինչպես նաև հարկային օրենսդրությունը և Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային հարաբերությունները կարգավորող մյուս իրավական ակտերը խախտելու համար հաշվարկված՝ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված տույժերի և տուգանքների գումարների վճարումը:

Հարկային պարտավորությունը դադարում է դրա կատարման, հարկի վերացման, հարկից ազատելու արտոնության սահմանման, ինչպես նաև հարկային

օրենսդրությամբ նախատեսված այլ դեպքերում, իսկ ֆիզիկական անձի համար՝ նաև նրա մահվան դեպքում, եթե օրենսդրությամբ այլ բան սահմանված չէ:

Հաշվի առնելով օրենքի նշված պահանջները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ հարկային մարմնի կողմից հաշվարկված գումարները՝ ներառյալ դրանցում ներառված տուգանքները և տույժերը կազմում են մեկ միասնական հարկային պարտավորություն, որի դադարման օրենքով սահմանված հիմքերը բացակայում են:

ՀՀ Սահմանադրության 83.5-րդ հոդվածի պահանջների խախտման վերաբերյալ ներկայացուցչի բողոքը Հանձնաժողովը գտնում է անհիմն, քանի որ ՀՀ կառավարության 19.02.2009թ. թիվ 199-Ն որոշումն ուղղակիորեն բխում է ԱԱՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի պահանջից, համաձայն որի՝ անհատ ձեռնարկատեր չհամարվող ֆիզիկական անձանց համար սույն կետում նշված՝ ԱԱՀ-ով հարկվող գործարքների մասով ԱԱՀ-ի պարզեցված հաշվարկների ներկայացման և գումարների վճարման կարգն ու ժամկետները սահմանում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը ..... :

Ի վերջո, անդրադառնալով Բողոք բերած անձի այն դիրքորոշմանը, ըստ որի՝ Գանգատարկման հանձնաժողովը պատշաճ ուշադրության չի արժանացրել այն փաստին, որ ԱԱՀ-ի հաշվարկները կատարվել են Կառավարության որոշման 4.1. կետի պահանջների խախտմամբ և որպես հիմք նշել է կառուցապատողից գույքի ձեռքբերման փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ այն քննարկման ենթակա չէ, քանի որ Գանգատարկման հանձնաժողովին ուղղված գանգատի շրջանակներում Բողոք բերած անձանց կողմից որևէ բողոք դրա առնչությամբ ներկայացված չի եղել, հետևաբար այն չէր կարող քննարկվել Գանգատարկման հանձնաժողովի կողմից: Հանձնաժողովը արձանագրում է նաև, որ որևէ հիմնավորում կամ ապացույց նշված փաստական հանգամանքի վերաբերյալ Բողոք բերած անձանց կողմից չի ներկայացվել:

*Վերոգրյալի արդյունքում՝ ղեկավարվելով «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 76-րդ հոդվածի 4-րդ մասի, 1-ին մասի «բ» կետի պահանջներով՝*

### Ո Ր Ո Շ Ե Ց

1. Աիդա Մելիքյանի և Վանդոս Ղարազյոզյանի 19.12.2016թ.-ի բողոքը՝ ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և



մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի 01.11.2016թ.-ի թիվ 31/7 որոշումն անվավեր և ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի Վանաձորի տարածքային հարկային տեսչության գործողությունները՝ ուղղված ավելացված արժեքի հարկի, տույժերի և տուգանքների հաշվարկմանը և վճարման առաջադրմանը, ոչ իրավաչափ ճանաչելու վերաբերյալ, մերժել:

2. Սույն որոշումն ուժի մեջ է մտնում ակտի ընդունման մասին վարչական վարույթի մասնակցին իրազեկելուն հաջորդող օրվանից և կարող է բողոքարկվել դատական կարգով:

ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎԻ ՆԱԽԱԳԱՀ՝

ԿԱՐԵՆ ԿԱՐԱՊԵՏՅԱՆ