

## ՆԱՆՈՒՆ ՆԱՅԱՍՏԱՆԻ ՆԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

### ՆԱՅԱՍՏԱՆԻ ՆԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՍԱՆՄԱՆԱԴՐԱԿԱՆ ԴԱՏԱՐԱՆԻ

#### Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Ը

**«ՍԱԹԻ» ՓԲԸ-Ի ԴԻՄՈՒՄԻ ՆԻՄԱՆ ՎՐԱ «ՆԱՐԿԵՐԻ ՄԱՍԻՆ» ՆԱՅԱՍՏԱՆԻ ՆԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՕՐԵՆՔԻ 15 ՆՈՒՎԱԾԻ «զ» ԿԵՏԻ, ՆԱՅԱՍՏԱՆԻ ՆԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՔԱՂԱՔԱՑԻԱԿԱՆ ԴԱՏԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ՕՐԵՆՍԳՐՔԻ 240 ՆՈՒՎԱԾԻ 1-ԻՆ ՄԱՍԻ 4-ՐԴ ԿԵՏԻ՝ ՆԱՅԱՍՏԱՆԻ ՆԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՍԱՆՄԱՆԱԴՐՈՒԹՅԱՆԸ ՆԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆՈՒԹՅԱՆ ՆԱՐՅԸ ՈՐՈՇԵԼՈՒ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ԳՈՐԾՈՎ**

Քաղ. Երևան

22 սեպտեմբերի 2009թ.

Նայասրանի Նանրապետության սահմանադրական դատարանը՝ կազմով. Գ. Նարոությունյանի (նախագահող), Կ. Բալայանի, Ն. Դանիելյանի, Ֆ. Թոխյանի, Մ. Թոփուզյանի, Վ. Նովհաննիսյանի, Ն. Նազարյանի, Վ. Պողոսյանի (զեկուցող),

մասնակցությամբ՝ դիմող՝ «Սաթի» ՓԲԸ-ի ներկայացուցիչ Տ. Աթանեսյանի, պատասխանող կողմի՝ ՆՆ Ազգային ժողովի պաշտոնական ներկայացուցիչ՝ ՆՆ Ազգային ժողովի աշխատակազմի օրենսդրության վերլուծության վարչության պետ Ա. Խաչատրյանի,

համաձայն Նայասրանի Նանրապետության Սահմանադրության 100 հոդվածի 1-ին կետի, 101 հոդվածի 6-րդ կետի, «Սահմանադրական դատարանի մասին» ՆՆ օրենքի 25, 38 եւ 69 հոդվածների,

դռնբաց նիստում գրավոր ընթացակարգով քննեց ««Սաթի» ՓԲԸ-ի դիմումի հիման վրա՝ «Նարկերի մասին» Նայասրանի Նանրապետության օրենքի 15 հոդվածի «զ» կետի, Նայասրանի Նանրապետության քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետի՝ Նայասրանի Նանրապետության Սահմանադրությանը համապատասխանության հարցը որոշելու վերաբերյալ» գործը:

Գործի քննության առիթը «Սաթի» ՓԲԸ-ի՝ 20.04.2009թ. ՆՆ սահմանադրական դատարան մուտքագրված դիմումն է:

Ուսումնասիրելով գործով զեկուցողի գրավոր հաղորդումը, դիմող եւ պատասխանող կողմերի գրավոր բացատրությունները, հետագոյելով «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքը, ՆՏ քաղաքացիական դատարարության օրենսգիրքը եւ գործում առկա մյուս փաստաթղթերը, Նայասփանի Նանրապետության սահմանադրական դատարանը **Պ Ա Ր Զ Ե Ց**.

1. «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքն ընդունել է Նայասփանի Նանրապետության Ազգային ժողովը՝ 1997 թվականի ապրիլի 14-ին, ՆՏ Նախագահն այն ստորագրել է 1997 թվականի մայիսի 12-ին: Օրենքն ուժի մեջ է մտել 1997 թվականի մայիսի 30-ին (ՆՕ-107):

ՆՏ քաղաքացիական դատարարության օրենսգիրքն ընդունել է Նայասփանի Նանրապետության Ազգային ժողովը՝ 1998 թվականի հունիսի 17-ին, ՆՏ Նախագահն այն ստորագրել է 1998 թվականի օգոստոսի 7-ին: Օրենսգիրքն ուժի մեջ է մտել 1999 թվականի հունվարի 1-ից:

Օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետի համաձայն. «Նարկ վճարողը պարտավոր է՝ ... ներկայացնել հարկային արտոնությունների իր իրավունքը հաստատող փաստաթղթերը»:

Օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ ենթակետի համաձայն. «Գործն ըստ էության լուծող դատական ակտերի վերանայման արդյունքով վճարել դատարանը՝ ... մասնակիորեն բեկանում եւ փոփոխում է ստորադաս դատարանի ակտը, եթե ստորադաս դատարանի կողմից հաստատված փաստական հանգամանքները հնարավորություն են տալիս կայացնելու նման ակտ, եւ եթե դա բխում է արդարադատության արդյունավետության շահերից»:

2. Քննության առարկա գործի դատավարական նախապայմությունը հանգում է նրան, որ համաձայն ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության պետի՝ 31.08.2007թ. հանձնարարագրի՝ ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության Սպանդարյանի 1 հարկային տեսչության կողմից 04.10.2007 թվականից մինչեւ 07.11.2007 թվականը «Սաթի» ՓԲԸ-ում կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների ճշտության եւ հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ստուգում: Ստուգման արդյունքներով 07.11.2007 թվականին կազմվել է թիվ 1032425 ակտը, որով արձանագրվել են ՆՏ օրենսդրության խախտումներ եւ ընկերությանն առաջադրվել են շահութահարկի, ավելացված արժեքի հարկի, պարտադիր սոցիալական ապահովագրության վճարների եւ դրամարկ-

դային գործառնությունների մասին ՆՏ օրենսդրության պահանջների գծով պարտավորություններ:

Նշված ակտի վերաբերյալ իր՝ 12.11.2007թ. թիվ 071112412/ՆՏ գրությամբ «Սաթի» ՓԲԸ-ն առարկություններ է ներկայացրել Գանգապարկման հանձնաժողով, որն իր՝ 30.11.2007թ. թիվ 186/1 որոշմամբ նշված ակտը թողել է անփոփոխ: Գանգապարկման հանձնաժողովն իր՝ 30.11.2007թ. թիվ 186/1 որոշմամբ, հղում կապարելով «Զբոսաշրջության եւ զբոսաշրջային գործունեության մասին» ՆՏ օրենքին եւ «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետին, արտահայտել է հետեւյալ դիրքորոշումը. «... Նշված գործունեությունը կարգավորվում է «Զբոսաշրջության եւ զբոսաշրջային գործունեության մասին» ՆՏ օրենքի պահանջներով: Ընկերության կողմից իրականացրած օրական շրջագայությունների կազմակերպումը չի համապատասխանում զբոսաշրջության գործունեություն, զբոսաշրջային գործակալություն հասկացություններին: Ընկերությունը խախտել է նաեւ «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի գ) կետի պահանջները՝ չներկայացնելով ծառայությունները օգտերկրյա քաղաքացիներին մատուցելու վերաբերյալ հաստատող փաստաթղթեր (անձը հաստատող փաստաթղթի պատճեն, պայմանագրի առկայություն) ...»:

Մինչ Գանգապարկման հանձնաժողովի որոշման կայացումը, ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության պետի՝ 27.11.2007թ. թիվ ԱՆ 002097 հանձնարարագրով Սպանդարյանի 1 հարկային տեսչության իրավաբանական բաժնի աշխատակիցներին հանձնարարվել է «Սաթի» ՓԲԸ-ին պարկանող գույքի վրա չկատարված հարկային պարտավորությունների չափով արգելանք դնել, ինչն էլ իրականացվել է՝ նշված աշխատակիցների՝ նույն օրը՝ 27.11.2007 թվականին ընդունած թիվ ԱՆ 002097 որոշմամբ:

Ընկերությունը 17.12.2007թ. դիմել է ՆՏ փնտեսական դարարան ընդդեմ ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության՝ ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության՝ 07.11.2007թ. թիվ 1032425 ստուգման ակտը, ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության պետի՝ 27.11.2007թ. թիվ ԱՆ 002097 հանձնարարագիրը եւ ՆՏ կառավարությանն առընթեր հարկային պետական ծառայության գանգապարկման հանձնաժողովի՝ 30.11.2007թ. թիվ 186/1 որոշումն անվավեր ճանաչելու պահանջով: Գործը՝ ենթակայության եւ ընդդատության կանոնների պահպանմամբ, փոխանցվել է ՆՏ վարչական դարարան:

Վարչական դատարանի՝ 01.08.2008թ. թիվ ՎԴ/0041/05/08 վճռով ընկերության հայ-  
ցը բավարարվել է մասնակիորեն՝ անվավեր է ճանաչվել ՆՏ կառավարությանն առընթեր  
հարկային պետական ծառայության՝ 07.11.2007թ. թիվ 1032425 սպուգման ակտի 1-ին  
(շահութահարկ) եւ 4-րդ (ավելացված արժեքի հարկ) կետերը, եւ ՆՏ կառավարությանն  
առընթեր հարկային պետական ծառայության գանգաբարկման հանձնաժողովի՝  
30.11.2007թ. թիվ 186/1 որոշումը:

ՆՏ գլխավոր դատախազի տեղակալի ներկայացրած վճռաբեկ բողոքի հիման վրա  
ՆՏ վճռաբեկ դատարանի՝ 26.12.2008թ. թիվ ՎԴ/0041/05/08 որոշմամբ, հիմք ընդունելով  
ՆՏ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետը,  
Վարչական դատարանի 01.08.2008թ. թիվ ՎԴ/0041/05/08 վճիռը՝ հայցը բավարարելու  
մասով բեկանվել է եւ փոփոխվել. «Սաթի» ՓԲԸ-ի հայցը մերժվել է:

**3.** Ըստ դիմողի՝ հարկ վճարողի համար հարկային արտոնությունների նրա իրա-  
վունքը հաստատող փաստաթղթերը ներկայացնելու պարտականության սահմանումն  
իրավաչափ չէ եւ նման պարտականություն սահմանող՝ «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15  
հոդվածի «գ» կետը հակասում է ՆՏ Սահմանադրության 21, 22 եւ 33.1. հոդվածներին:  
Դիմողը գտնում է, որ Սահմանադրության 21 եւ 22 հոդվածներով սահմանված՝  
անմեղության կանխավարկածի եւ «լռության» իրավունքի սկզբունքները կիրառելի են ոչ  
միայն քրեական դատավարության ոլորտում, այլ նաեւ այլ վարույթներում: Այսպիսի  
դիրքորոշման հիման վրա դիմողը գտնում է, որ հարկային իրավահարաբերություններում  
ապացուցման բեռը կրում է պետական մարմինը, եւ հարկատու պարտավոր չէ ներկա-  
յացնել հարկային արտոնություններից օգտվելու համար անհրաժեշտ տեղեկությունները  
հաստատող փաստաթղթեր, քանի որ դրանք իր անմեղությունն ապացուցելու եւ իր դեմ  
ցուցմունք փախու դրսևւորման եղանակներ են: Միաժամանակ, դիմողը գտնում է, որ «... ոչ  
մի օրենքով արգելված չէ զբաղվել ձեռնարկատիրական գործունեությամբ՝ օգտվելով  
հարկային արտոնություններից, այն պայմաններում, երբ հարկային արտոնությունները  
հաստատող ապացույցներ չեն ներկայացվել վարչարարություն իրականացնող համա-  
պատասխան մարմնին»:

ՆՏ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ  
կետի առնչությամբ դիմողը գտնում է, որ, պայմանավորված վճռաբեկ դատարանում դա-  
տավարության առանձնահատկություններով, վճռաբեկ դատարանում չեն գործում դա-

տրավարության կողմերի մի շարք իրավունքներ եւ ստորադաս դատարաններին հատուկ դատական մի շարք գործառույթներ, որոնք հիմք են դատական պաշտպանության արդյունավետության ապահովման համար: Նման պայմաններում վճռաբեկ դատարանին գործը նորովի լուծելու իրավասություն վերապահելը, դիմողի կարծիքով, չի հանդիսանում դատական պաշտպանության արդյունավետ միջոց՝ հակասելով ՏՏ Սահմանադրության 18 եւ 19 հոդվածների 1-ին մասերին:

Դիմողը բարձրացնում է նաեւ օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետի իրավական անորոշության հարցը, գրնելով, որ անորոշ է օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետում օգտագործված «արդարադատության արդյունավետության շահ» հասկացությունը:

4. Պատասխանող կողմը՝ առարկելով դիմողի փաստարկների դեմ, գրնում է, որ «Նարկերի մասին» ՏՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետի վիճարկվող դրույթը դիմողի կողմից ընկալվում եւ մեկնաբանվում է սխալ՝ հաշվի չառնելով հոդվածի բուն իմաստը: Այդ դրույթը որեւէ կերպ չի սահմանափակում անձի՝ օրենքով նախատեսված հարկային արտոնությունից օգտվելու իրավունքը եւ չի պահանջում լրացուցիչ թույլտվություն: Վիճարկվող դրույթում խոսքը վերաբերում է ոչ թե անձին՝ օրենքով նախատեսված արտոնությունից գրկելուն, այլ հարկային արտոնություն ստանալու մեխանիզմին:

ՏՏ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետի առնչությամբ պատասխանողը նշում է, որ դրանով սահմանված՝ ՏՏ վճռաբեկ դատարանի լիազորությունը նպաստում է իրավունքների պաշտպանության արդյունավետության բարձրացմանը, քանի որ հակառակ դեպքում դատաքննության ժամկետները կարող են ձգձգվել:

Բացի դրանից, նշված դրույթը որեւէ կերպ չի խոչընդոտում բողոքարուին ներկայացնել իր առարկություններն ու բացատրությունները: Ինչ վերաբերում է ապացույցներ ներկայացնելու արգելքին, ապա ՏՏ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի ՏՏ վճռաբեկ դատարանում ապացույցներ ներկայացնելու հնարավորությունը սահմանափակում է միանգամայն իրավաչափորեն:

5. «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետի սահմանադրականության հարցի առնչությամբ ՆՏ սահմանադրական դատարանը հարկ է համարում նշված հարցը դիտարկել պետության գործառույթների, անձ-պետություն փոխհարաբերությունների համապետությամբ:

Պետության ֆինանսական վերահսկողության գործառույթը փոխկապակցված է պետության փնտեսական եւ սոցիալական գործառույթների հետ եւ վերջիններիս հետ մեկտեղ ուղղված է պետության խնդիրների լուծմանն ու պետության առջև Սահմանադրությամբ առաջադրված նպատակներին հասնելուն: Վերջիններս ներառում են համընդհանուր բարօրությունը, անհատի բարոյական, նյութական, ֆիզիկական բարեկեցությունը, սոցիալական առավելագույն պաշտպանվածությունը: Նարկային իրավահարաբերությունների՝ որպես հանրային բնույթի իրավահարաբերությունների, նկատմամբ մասնավորապես պետական վերահսկողության գործառույթի միջոցով է, որ պետությանը հնարավորություն է ընձեռվում առավել արդյունավետ կերպով հասնելու վերը նշված նպատակներին: Նարկային իրավահարաբերությունների նկատմամբ պետական վերահսկողության գործառույթի միջոցով ապահովվում է հարկերի հավաքագրման եւ բյուջեի մուտքերի ապահովման արդյունավետությունը եւ թափանցիկությունը, պետության փնտեսական կայունությունը:

Նարկային իրավահարաբերությունների կանոնակարգումն իրականացվում է հարկային իրավահարաբերությունների մասնակիցների համար փոխադարձ իրավունքների եւ պարտականությունների սահմանմամբ, որոնք ուղղված են ոչ միայն անհատական, այլ նաեւ հանրային շահերի երաշխավորմանը: Վերջինս դրսևորվում է հարկային իրավահարաբերությունների նկատմամբ պետության ֆինանսական վերահսկողության գործառույթի իրականացման արդյունավետության ապահովմամբ, որն էլ, իր հերթին, ի թիվս այլոց, կարող է դրսևորվել հարկատուների նկատմամբ որոշակի պարտականությունների սահմանմամբ: Տվյալ դեպքում ՆՏ սահմանադրական դատարանի խնդիրն է պարզել, թե հարկատուի համար որոշակի պարտականություն սահմանելիս արդյոք ապահովվել է փոխյալ պարտականության իրավաչափությունը, ինչպես նաեւ ֆինանսական վերահսկողություն իրականացնող մարմինների եւ հարկատուների պարտականությունների միջև հավասարակշռությունը՝ բացառելու հարկատուների համար անիրավաչափ պարտականություններ սահմանելը:

6. Վերը նշված հարցադրումների կապակցությամբ անհրաժեշտ է «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետի սահմանադրականության հարցը դիտարկել ՆՏ Սահմանադրության 45 հոդվածի, 83.5. հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերի համադրությամբ:

ՆՏ Սահմանադրության 45 հոդվածը սահմանում է, որ «Յուրաքանչյուր ոք պարտավոր է օրենքով սահմանված կարգով և չափով մուծել հարկեր, փուրքեր, կարարել պարտադիր այլ վճարումներ»:

ՆՏ Սահմանադրության 83.5. հոդվածի 1-ին կետի համաձայն. «Բացառապես Նայասպանի Նանրապետության օրենքներով են սահմանվում՝ ... ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց իրավունքներն իրականացնելու և պաշտպանելու պայմանները և կարգը»:

Ըստ ՆՏ Սահմանադրության 83.5. հոդվածի 2-րդ կետի. «Բացառապես Նայասպանի Նանրապետության օրենքներով են սահմանվում՝ ... ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց կողմից վճարվող հարկերի ... վճարման կարգը»:

Սահմանադրության վերը նշված դրույթները համակարգային առումով փոխկապակցված և փոխլրացնող դրույթներ են: Սահմանադրության 45 հոդվածով սահմանված նորմը չի նախատեսում և չի էլ կարող նախատեսել հարկային իրավահարաբերությունների կարգավորման մանրամասները, իսկ հարկեր վճարելու պարտականության բովանդակությունը որոշվում է օրենսդրի հայեցողությամբ:

Սահմանադրությամբ օրենսդիր իշխանությունն է օժտված հարկերի վճարման կարգը որոշելու իրավասությամբ: Ինչպես ցանկացած իրավունքի և պարտականության իրականացում, փյալ դեպքում հարկային արտոնություններից օգտվելու իրավունքի և հարկեր վճարելու պարտականության իրականացումը ենթադրում է գործընթաց, որը ներառում է հիմնական իրավունքի կամ հիմնական պարտականության իրականացմանն ուղղված լրացուցիչ այլ իրավունքների և պարտականությունների առկայություն: Տիմբ ընդունելով այդ հանգամանքը՝ օրենսդիրն է սահմանում, թե ինչ գործողություններով է դրսևորվում հարկեր վճարելու սահմանադրական պարտականության կատարումը: Այս իրավասության շրջանակներում օրենսդիրն օժտված է նաև այդ պարտականության կատարումն ապահովող արդյունավետ մեխանիզմի սահմանման լիազորությամբ, որը կապահովի, մի կողմից, փյալ իրավունքի կամ պարտականության արդյունավետ իրականացումը, մյուս կողմից՝ հարկային արտոնությունից օգտվելու նկատմամբ արդյունավետ

վերահսկողությունը, հարկերի վճարման սահմանադրական պարտականության կարարման բնագավառում հնարավոր չարաշահումների նկատմամբ հակազդումը, ինչպես նաև բյուջե հարկերի փոխանցման ու վճարման բազմափուլ գործընթացի մասնակից սուբյեկտների իրավունքների, ազատությունների ու օրինական շահերի պաշտպանությունը:

Նիմք ընդունելով վերոգրյալը՝ ՏՏ սահմանադրական դատարանը գտնում է, որ հարկային արտոնությունից օգտվելու իրավունքի իրականացումն ըստ էության հարկեր վճարելու պարտականության կարարումն է եւ Սահմանադրության 45 հոդվածով սահմանված հարկեր վճարելու պարտականության կարարումն ապահովող արդյունավետ մեխանիզմի փարրը:

Սահմանադրության 45 հոդվածով սահմանված նորմին փոխըացնում են Սահմանադրության 83.5. հոդվածի 1-ին եւ 2-րդ կետերով սահմանված նորմերը: Վերջիններիս վերլուծությունից բխում է, որ սուբյեկտիվ իրավունքների եւ հարկերի վճարման սուբյեկտիվ պարտականության իրականացումը չի կարող փեղի ունենալ կամայական ձեով: Նման մոտեցումն ինքնանպատակ չէ, քանի որ ցանկացած սուբյեկտիվ իրավունք, այդ թվում՝ հարկերի վճարման սուբյեկտիվ պարտականություն առնչվում է այլոց իրավունքներին եւ պարտականություններին, ինչպես նաև սահմանադրորեն պահպանվող այլ արժեքներին եւ կարող է խոչընդոտել դրանց իրականացումը կամ խախտել դրանք: Այդ հիմնավորմամբ է, որ Սահմանադրությունը պարտավորեցնում է սուբյեկտիվ իրավունքները եւ պարտականություններն իրականացնել որոշակի պայմաններում եւ կարգով: Տվյալ դեպքում «կարգ» հասկացությունը ներառում է «Նարկերի մասին» ՏՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետով հարկատուի վրա դրված պարտականությունը, որն էլ ուղղված է անձի կողմից հարկային արտոնության իր սուբյեկտիվ իրավունքի, ինչպես նաև հարկերի վճարման պարտականության իրականացմանը:

Սահմանադրական դատարանը գտնում է, որ «Նարկերի մասին» ՏՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետով սահմանված պարտականությունը, որպես հարկային արտոնությունից օգտվելու սուբյեկտիվ իրավունք, հետեւաբար՝ հարկերի վճարման պարտականության իրականացման կարգի փարր, ապահովելով պետության ֆինանսական վերահսկողության գործառույթի արդյունավետ իրականացումը՝ հետապնդում է իրավաչափ նպատակ եւ չի կարող դիտարկվել որպես հարկատուի վրա դրված անիրավաչափ պարտականություն:

«Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետը սահմանադրականության խնդիր չի առաջացնում, եւ հարկապտուների համար սահմանված պարտականությունը համահունչ է ՆՏ Սահմանադրության 1-ին հոդվածում ամրագրված՝ իրավական, սոցիալական պետության հիմնարար սկզբունքներին, 89 հոդվածի 2-րդ կետով սահմանված՝ բյուջեի կապարումն ապահովելու՝ գործադիր իշխանության պարտականությանը: Նարկապտուների համար սահմանված՝ քննարկվող պարտականության բացակայությունը, ընդհակառակն, անարդյունավետ կդարձնէր հարկային պարտավորությունների պարզաճ կապարման նկատմամբ պետության վերահսկողական գործառույթի իրականացումը:

7. «Վարչարարության հիմունքների եւ վարչական վարույթի մասին» ՆՏ օրենքի 2 հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետի ուժով օրենքի I բաժնի գործողությունը փարածվում է վարչական մարմինների՝ հանրային իրավունքի բնագավառում իրականացվող ցանկացած գործունեության վրա: Օրենքի 1-ին բաժնի 10-րդ հոդվածը, որպես վարչարարության սկզբունք, սահմանում է «հավասարիության կանխավարկածի» սկզբունքը: Վերջինիս նպատակը վարչական մարմինների եւ անձանց միջեւ փոխվստահության ձեւավորումն է, ինչպես նաեւ նրանց միջեւ իրավահավասարության ամրապնդումը: Ըստ 10 հոդվածի 1-ին մասի 1-ին պարբերության՝ վարչական մարմնի կողմից քննարկվող փաստական հանգամանքների վերաբերյալ անձի ներկայացրած փյալները, փեղեկությունները համարվում են հավասարի բոլոր դեպքերում, քանի դեռ վարչական մարմինը հակառակը չի ապացուցել:

Նույն հոդվածի 2-րդ պարբերությունը միաժամանակ արգելում է անձանցից պահանջել իրենց ներկայացրած փյալները, փեղեկությունները հավասարող փաստաթղթեր կամ լրացուցիչ փեղեկություններ, եթե այդ պահանջը **սահմանված չէ օրենքով**: Այսինքն՝ բոլոր այն դեպքերում, երբ օրենքներով սահմանվում է համապարասխան փաստաթղթեր ներկայացնելու պահանջ, անձը պարտավոր է դրանք ներկայացնել:

Տվյալ դեպքում «Վարչարարության հիմունքների եւ վարչական վարույթի մասին» ՆՏ օրենքի 10 հոդվածի 1-ին մասի 2-րդ պարբերությանը համահունչ՝ «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետով սահմանվել է անձանց՝ վարչական մարմնին փաստաթղթեր ներկայացնելու պարտականությունը: Ընդ որում, այդ փաստաթղթերը ներկայացվում են ոչ թե վարչական մարմնի մոտ անձի ներկայացրած փյալների վերա-

բերյալ ծագած կասկածների առկայությամբ վարչական մարմնի եւ անձի միջեւ ծագած վեճը լուծելու նպատակով, այլ որպէս արտոնությունից օգտվող փնտնասավարող սուբյեկտի՝ հարկեր վճարելու սահմանադրական պարտականության բարեխիղճ կատարման բաղադրաբար, հետեւաբար՝ նաեւ իրավաչափ պարտավորության կատարման անհրաժեշտ պայման:

Վերոգրյալի հիման վրա ՏՏ սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ հարկատուի կողմից հարկերի վճարման իր սահմանադրական պարտականության բարեխիղճ կատարման նպատակով համապատասխան փաստաթղթեր ներկայացնելու փուլում գործում է հավաստիության կանխավարկածի սկզբունքը: Ներկայացված փաստաթղթերի կապակցությամբ վարչական մարմնի մոտ կասկած ծագելու դեպքում է միայն, որ ներկայացված փուլային ոչ հավաստի լինելու հանգամանքի ապացուցման բեռը կրում է վարչական մարմինը: Այսինքն՝ փուլայ դեպքում վարչական մարմնի կողմից ապացուցման բեռը կրելու պարտականություն կարող է ծագել միայն այն դեպքում, եթե հարկատուն փաստաթղթեր ներկայացնելու՝ օրենքով սահմանված իր պարտականությունը կատարել է:

Ինչ վերաբերում է վարչական վարույթի ընթացքում ապացուցման բեռի բաշխմանը, ապա «Վարչարարության հիմունքների եւ վարչական վարույթի մասին» ՏՏ օրենքի 2-րդ հոդվածի 2-րդ մասի ուժով գործում է նույն օրենքի 43 հոդվածը: Վերջինս վարչական վարույթում ապացուցման պարտականության բաշխում է կատարում՝ ելնելով նրանից, թե վարույթի ընթացքում ընդունվող ակտը վերջինիս համար բարենպաստ, թե ոչ բարենպաստ փաստական հետեւանքներ է ունենալու: Ըստ այդմ, վարչական վարույթում ապացուցման պարտականությունը կրում է անձը՝ վերջինիս համար բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայության դեպքում, եւ վարչական մարմինը՝ անձի համար ոչ բարենպաստ փաստական հանգամանքների դեպքում: Օրենսդրական նման կարգավորումը նկատի է առնում, որ անձի համար բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայությունը հնարավոր չէ վերապահել վարչական մարմնին, քանի որ, որպէս կանոն, շահագրգիռ անձն է փեղյակ իր համար բարենպաստ փաստական հանգամանքների առկայությանը, եւ նա է փիրապետում այդ հանգամանքներն ապացուցող փուլայինների: Չնայած այն հանգամանքին, որ ստուգումը բարենպաստ ընթացակարգ չէ մասնավոր անձի համար, սակայն դրա շրջանակում իր հարկային

արտոնությունները հիմնավորող փաստերը նրա դրությունը բարելավող, նրան արտոնող փաստական հանգամանքներ են, որոնց ապացուցման պարտականությունը կրում է ինքը:

Սահմանադրական դատարանը միաժամանակ արձանագրում է, որ համաձայն գործի նյութերի՝ իրավակիրառական պրակտիկայում հստակ չի փարանջարվում ապացուցման պարտականությունը վարչական վարույթում, եւ ապացուցման բեռը՝ վարչական դատավարությունում: Վարչական վարույթում ապացուցման պարտականությունը թեւ ընդհանուր աղերսներ ունի վարչական դատավարությունում ապացուցման բեռի հետ, այն նույնական չէ վերջինիս հետ: Նմանությունն այն է, որ երկուսն էլ ունեն օբյեկտիվ բնույթ, ի փարբերություն քաղաքացիական դատավարության, եւ երկուսն էլ վերաբերում են ապացուցման հարցի լուծմանը՝ ապացուցողական անորոշության առաջացման դեպքերում: Սակայն վարչական դատավարությունում օրենսդրական լուծումներն այլ են՝ այսպեղ խոսքը փաստական հանգամանքների բարենպաստ կամ ոչ բարենպաստ լինելու մասին չէ, այլ առավելապես վարչական մարմնի կարգավիճակ ունենալու մասին է, այն էլ ոչ բոլոր հայցարեսակների դեպքում (Վարչական դատավարության օրենսգրքի 26 հոդվածի 3-րդ մաս): Մասնավորապես, պարտավորեցման հայցի դեպքում, երբ խոսքն անձի համար բարենպաստ վարչական ակտի ընդունմանը պարտավորեցնելու մասին է, ապա ապացուցման բեռը կրում է հայցվորը (ՎԴՕ 26 հոդվածի 2-րդ մաս՝ զուգակցված ՎԴՕ 25 հոդվածի 1-ին մասի հետ): Սակայն փվյալ դեպքում վարչական դատարանը վճիռ է կայացրել վիճարկման հայցի հիման վրա:

**8.** «Նարկերի մասին» ՆՏ օրենքի 15 հոդվածի «գ» կետի ենթադրյալ հակասահմանադրականության վերաբերյալ դիմողի հիմնական փաստարկներն առնչվում են ՆՏ Սահմանադրության 21 հոդվածին եւ 22 հոդվածի 1-ին մասին:

ՆՏ Սահմանադրության 21 հոդվածն ամրագրում է անմեղության կանխավարկածի սկզբունքը՝ սահմանելով ապացուցման պարտականության բաշխման հիմնական կանոնը, որի համաձայն՝ մեղադրյալը պարտավոր չէ ապացուցել իր անմեղությունը: Անմեղության կանխավարկածի սահմանադրական սկզբունքը սերտորեն առնչվում է Սահմանադրության 22 հոդվածի 1-ին մասում ամրագրված՝ ինքն իր դեմ ցուցմունք չբալու պարտականությունից ազատ լինելու սկզբունքին:

Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանի նախադեպային իրավունքի համաձայն՝ Մարդու իրավունքների եւ հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին եվրոպական կոնվենցիայի՝ անձի դատական պաշտպանության իրավական երաշխիքներն ամրագրող 6-րդ հոդվածը՝ ընդհանրապես, եւ դրա 2-րդ կետում ամրագրված՝ անմեղության կանխավարկածի սկզբունքը կիրառելի են ոչ միայն ներպետական օրենսդրությանը համապատասխան որպես քրեական հանցանք որակված արարքների առնչությամբ հարուցված վարույթների նկատմամբ, այլեւ, պայմանավորված Կոնվենցիայի արարքի բնույթով եւ նախատեսված պարասխանաբանության տեսակներով ու խստությամբ, կարող են կիրառվել նաեւ վարչական եւ կարգապահական պարասխանաբանության վարույթների նկատմամբ: Սակայն վարչական կամ կարգապահական պարասխանաբանության վարույթների առնչությամբ անմեղության կանխավարկածի եւ դրա հետ փոխկապակցված «լռելու իրավունքի» կիրառելիության հանգամանքը դեռեւս բավարար պայման չէ վիճարկվող նորմը նշված սկզբունքի եւ իրավունքի ենթադրյալ խախտման տեսանկյունից քննության առարկա դարձնելու համար: Այս առնչությամբ էական նշանակություն ունի «մեղադրանք», «մեղադրվող», «մեղադրվում է» հասկացությունների բովանդակությունը: Ըստ Եվրոպական դատարանի նախադեպային իրավունքի՝ «մեղադրանք» հասկացությունը կարող է սահմանվել որպես «իրավասու մարմինների կողմից շահագրգիռ անձին ուղղված պաշտոնական ծանուցում առ այն, որ Կոնվենցիայի անձը ենթադրաբար կատարել է Կոնվենցիայի արարքը»: Մեղադրանքը որոշ դեպքերում կարող է դրսևորվել նաեւ այլ ձևերով, սակայն, էականն այն է, որ այն **պետք է վկայի իրավախախտում կատարած լինելու ենթադրության մասին** (տե՛ս, Օզթուրքն ընդդեմ Գերմանիայի գործով 1984թ. փետրվարի 21-ի վճիռը, Ozturk v. Germany):

Ըստ վերոգրյալի մեկնաբանելով ՆՏ Սահմանադրության 21 հոդվածում եւ 22 հոդվածի 1-ին մասում ամրագրված սահմանադրական սկզբունքների բովանդակությունը՝ ՆՏ սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ անձն այդ սկզբունքների պաշտպանությունից սկսում է օգտվել միայն այն պահից սկսած, երբ նա տեղեկացվում է, որ իրավասու մարմինները հիմք ունեն ենթադրելու, որ նա կատարել է դատապարտելի արարք: Ներկայումս, անձը չի կարող օգտվել նշված սկզբունքների պաշտպանությունից, քանի դեռ իրավասու մարմինների մոտ չի ծագել ենթադրություն իր կողմից դատա-

պարտելի արարք կատարած լինելու վերաբերյալ, եւ ինքը չի տեղեկացվել այդ ենթադրության առկայության մասին:

Ելնելով անմեղության կանխավարկածի սկզբունքի եւ «քրեական մեղադրանք» հասկացության նշված բովանդակությունից եւ հաշվի առնելով, որ իրավասու մարմինների կողմից փնտրված արտադրող սուբյեկտին՝ վիճարկվող նորմում ամրագրված պարտականության կատարման պահանջ ներկայացնելու դեպքում որեւէ իրավախախտում կատարած լինելու ենթադրություն դեռեւս առկա չէ՝ ՏՏ սահմանադրական դատարանը գտնում է, որ ՏՏ Սահմանադրության 21 հոդվածով սահմանված անմեղության կանխավարկածի սկզբունքը եւ դրա հետ փոխկապակցված՝ 22 հոդվածի 1-ին մասում ամրագրված՝ ինքն իր դեմ ցուցմունք չբալու պարտավորություն չկրելու սկզբունքը խնդրո առարկա իրավիճակում կիրառելի չեն:

ՏՏ սահմանադրական դատարանը գտնում է, որ հարկային արտոնությունների իրավունքը, ինչպես նաեւ առհասարակ հարկային պարտավորությունը հասարակորդ փաստաթղթեր ներկայացնելու պարտականությունն ամբողջությամբ բխում է հարկ մուծելու սահմանադրական պարտականությունից եւ ուղղված է այդ պարտականության բարեխիղճ կատարման նկատմամբ արդյունավետ վերահսկողության իրականացմանը:

Վիճարկվող իրավադրույթը որեւէ հակասության մեջ չի մտնում իրավական որոշակիության սահմանադրական սկզբունքի հետ, քանի որ այն որպէս ընդհանուր օրենքի նորմ չի կարող կիրառվել ինքնուրույն՝ առանց առանձին հարկատեսակներին վերաբերող օրենքների եւ հարկային արտոնություններից օգրվելու կարգը կոնկրետացնող ենթաօրենսդրական նորմերի: Իսկ այդ ակտերի համատեքստում օրենքի այդ դրույթը համապատասխանում է իրավական որոշակիության սկզբունքին: Չի կարող ընդհանուր օրենքը բոլոր բնագավառների եւ բոլոր հարկատեսակների համար սահմանել այն փաստաթղթերի տեսակները եւ ցանկը, որոնք անհրաժեշտ է ներկայացնել՝ բավարար է, որ այն նախատեսում է նման պարտականություն, որը պետք է կատարվի այլ օրենքներով եւ ենթաօրենսդրական ակտերով նախատեսված կարգով: Իսկ հատուկ օրենքների դրույթներ սահմանադրական դատարան ներկայացված դիմումում չեն վիճարկվում եւ սույն գործի շրջանակներում քննության առարկա չեն կարող դառնալ:

Ինչ վերաբերում է վիճարկվող դրույթի հակասությանը Սահմանադրության 33.1. հոդվածին, ապա հարկ է նշել, որ այն նպատակ ունի, ընդհակառակն, խթանելու ձեռնար-

կապիտալական գործունեության իրականացումը եւ ազատ մրցակցության համար հավասար մեկնարկային պայմաններ ապահովելուն՝ հարկային արտոնությունների կիրառման ընդհանուր կարգ սահմանելու միջոցով փոփոխապես ավելի հզոր սուբյեկտներին հակակշռելու միտումով: Իսկ որեւէ արտոնությունից օգտվելու համար իրավահավասարության սկզբունքի ուժով անհրաժեշտ է կատարել որոշակի ձեւական բնույթի պարտականություններ: Նարկերի մասին օրենքի վիճարկվող դրույթը մասնավոր անձանց չի ծանրաբեռնում այնպիսի պարտականություններով, որոնք համարժեք հարաբերակցության մեջ չեն հարկային արտոնություններից օգտվելու հետ:

9. ՆՏ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետի սահմանադրականության հարցի առնչությամբ սահմանադրական դատարանը հարկ է համարում այդ կետով նախատեսված՝ ՆՏ վճռաբեկ դատարանի վիճարկվող լիազորության իրավաչափությունը դիտարկել ՆՏ դատական իշխանության համակարգում վճռաբեկ դատարանի՝ ՆՏ Սահմանադրությամբ նախատեսված գործառնական փեղի եւ դերի, օրենքի միատեսակ կիրառությունն ապահովելու՝ նրա սահմանադրական գործառնության համապետություն:

Այս հարցի առնչությամբ ՆՏ սահմանադրական դատարանն իր ՍԴՆ-690 որոշման 11-րդ կետում արտահայտել է, մասնավորապես, հետևյալ իրավական դիրքորոշումը. «... պետաիշխանական լիազորություններով օժտված ցանկացած մարմնին, այդ թվում՝ նաեւ ՆՏ վճռաբեկ դատարանին, իր գործառնական կարգավիճակին համապատասխան, օրենքով կարող են վերապահվել ինչպես պարտադիր, այնպես էլ հայեցողական լիազորություններ՝ պայմանավորված ՆՏ Սահմանադրության 5 հոդվածի երկրորդ մասում ամրագրված հիմնադրույթի իրացման անհրաժեշտությամբ»: Այս դիրքորոշման համապետություն պետական ցանկացած մարմնի կարող է փրվել այս կամ այն լիազորությունը, որն անհրաժեշտ է նրա առջև դրված խնդիրները լիարժեք լուծելու համար, եթե դրանք համապատասխանում են փյալ մարմնի սահմանադրաիրավական կարգավիճակին եւ սահմանադրորեն ամրագրված ու երաշխավորված արժեքներին:

Սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ վիճարկվող դրույթին համարժեք դրույթ պարունակվում է նաեւ ՆՏ քրեական դատավարության օրենսգրքի 419 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետում, որի վերաբերյալ ՆՏ սահմանադրական դատարանը որոշակի դիրքորոշում է արտահայտել նույն հոդվածի 6-րդ կետի սահմանադրա-

կանության հարցը որոշելու վերաբերյալ գործով իր՝ 2007 թվականի դեկտեմբերի 11-ի ՄԴՈ-720 որոշման 5-րդ կետի 3-րդ պարբերությունում: Նամաձայն սահմանադրական դատարանի հիշյալ իրավական դիրքորոշման. «ՏՏ քրեական դատավարության օրենսգրքի 419 հոդվածի 3, 4 եւ 6 կետերով նախատեսված լիազորությունների համադրված վերլուծությունը վկայում է, որ ՏՏ վճռաբեկ դատարանին նման լիազորություններ վերապահելը նպատակ է հետապնդել կանխելու այն դատական շրջապտույտը, որը գոյություն է ունեցել մինչ այդ: Այդ լիազորությունների միջոցով դատական շրջապտույտի կանխումն իր հերթին հնարավորություն է ընձեռում երաշխավորել դատաքննությունը ողջամիտ ժամկետում կազմակերպելու սահմանադրաիրավական պահանջի իրացումը, ինչպես նաեւ ապահովել իրավական որոշակիության սկզբունքի իրացումը»:

Սահմանադրական դատարանն ընդգծում է, որ 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետը, նախատեսելով ՏՏ վճռաբեկ դատարանի խնդրո առարկա լիազորությունը, միաժամանակ, որպես այդ լիազորության կիրառման իրավաչափությունն ապահովող երաշխիք ամրագրում է դրանից օգտվելու չափորոշիչները: Այն է՝ ՏՏ վճռաբեկ դատարանը ՏՏ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետով նախատեսված լիազորությունը կարող է կիրառել բոլոր այն դեպքերում, երբ ստորադաս դատարանի հաստատված փաստական հանգամանքները թույլ են տալիս վճռաբեկ դատարանին ստորադաս դատարանի ակտից փարբերվող ակտ կայացնելու, եւ եթե դա բխում է արդարադատության արդյունավետության շահերից:

Նաշվի առնելով նշված իրավակարգավորման առկայությունը՝ ՏՏ սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ ՏՏ վճռաբեկ դատարանի կողմից ստորադաս դատարանի ակտը փոփոխելը կարող է տեղի ունենալ բացառապես հետեւյալ պայմանների միաժամանակյա առկայությամբ, որոնք, մի կողմից, վճռաբեկ դատարանին պահում են իր սահմանադրաիրավական կարգավիճակում, մյուս կողմից՝ երաշխավորում են արդար դատաքննության եւ դատական պաշտպանության արդյունավետ միջոցի իրավունքները: Դրանք են.

ա/ ՏՏ վճռաբեկ դատարանը հետազոտության առարկա չի դարձնում որեւէ փաստական հանգամանք, այլ իր սահմանադրաիրավական կարգավիճակին համահունչ անդրադառնում է միայն իրավունքի հարցերին,

բ/ ստորադաս դպարանի հասարակած փաստական հանգամանքները պետք է հնարավորություն փան վճռաբեկ դպարանին կայացնելու ստորադաս դպարանի ակտից փարբերվող ակտ,

գ/ վճռաբեկ դպարանի կողմից ստորադաս դպարանի ակտը փոփոխելը պետք է բխի արդարադպարության արդյունավետության շահերից,

դ/ այդպիսի որոշման հիմք կարող է հանդիսանալ միայն ստորադաս դպարանի կողմից նյութական իրավունքի նորմերի խախտումը կամ սխալ կիրառումը:

Նման գործերի քննության ժամանակ պետք է հաշվի առնվեն նաեւ ՏՏ քաղաքացիական դպարավարության օրենսգրքի 227 հոդվածով նախատեսված դպարավարության սկզբունքները:

Սահմանադրական դպարանը միաժամանակ արձանագրում է, որ վճռաբեկ դպարանի որոշման պարճառաբանված լինելու պահանջը, ի թիվս այլոց, ենթադրում է նաեւ խնդրո առարկա հայեցողական լիազորությունից օգրվելիս արդարադպարության արդյունավետության շահի առկայության հիմնավորումը՝ որպես այդ լիազորության կիրառման իրավաչափության երաշխիք: Մինչդեռ իրավակիրառական պրակտիկայի ուսումնասիրության արդյունքները վկայում են, որ այդ պահանջին մի շարք դեպքերում ձեւական մոտեցում է ցուցաբերվում: Վերջինս, սակայն, ոչ թե օրենքի դրույթի սահմանադրականության, այլ հիմնավորված կիրառելու խնդիր է:

Սահմանադրական դպարանն արձանագրում է, որ յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքում վիճարկվող հայեցողական լիազորությունն իրականացնելիս դրա կիրառման իրավաչափությունը կարող է ապահովվել, եթե վճռաբեկ դպարանը հիմնավորում է արդարադպարության արդյունավետության այն շահի առկայությունը, որը հիմք է հանդիսանում նշված լիազորությունից օգրվելու համար:

Ելնելով գործի քննության արդյունքներից եւ դեկավարվելով Տայասրանի Տանրապետության Սահմանադրության 100 հոդվածի 1-ին կետով, 102 հոդվածով, «Սահմանադրական դպարանի մասին» Տայասրանի Տանրապետության օրենքի 63, 64 եւ 69 հոդվածներով, Տայասրանի Տանրապետության սահմանադրական դպարանը  
**Ո Ր Ո Շ Ե Ց.**

1. «Նարկերի մասին» Նայաստանի Նանրապետության օրենքի 15 հոդվածի «զ» կետը համապարասխանում է Նայաստանի Նանրապետության Սահմանադրությանը:

2. Նայաստանի Նանրապետության քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 240 հոդվածի 1-ին մասի 4-րդ կետը համապարասխանում է Նայաստանի Նանրապետության Սահմանադրությանը:

3. Նայաստանի Նանրապետության Սահմանադրության 102 հոդվածի երկրորդ մասի համաձայն սույն որոշումը վերջնական է եւ ուժի մեջ է մտնում հրապարակման պահից:

**ՆԱԽԱԳԱՆՈՂ**

**Գ. ՆԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ**

22 սեպտեմբերի 2009 թվականի  
ՄԴՈ-832