ՀԱՆՈՒՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԿԱՆ ԴԱՏԱՐԱՆԻ

Ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Ը

«ՕԼԻՄՊ» ԱՐՏԱԴՐԱԿԱՆ ԿՈՈՊԵՐԱՏԻՎԻ ԴԻՄՈՒՄԻ ՀԻՄԱՆ ՎՐԱ՝ «ՀԱՐԿԵՐԻ ՄԱՍԻՆ» ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՕՐԵՆՔԻ 28-ՐԴ ՀՈԴՎԱԾԻ 1-ԻՆ ՊԱՐԲԵՐՈՒԹՅԱՆ ՎԵՐՋԻՆ ՆԱԽԱԴԱՍՈՒԹՅԱՆ՝ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵ-ՏՈՒԹՅԱՆ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐՈՒԹՅԱՆԸ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐՑԸ ՈՐՈ-ՇԵԼՈՒ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ԳՈՐԾՈՎ

Քաղ. Երեւան 20 դեկտեմբերի 2011թ.

Հայաստանի Հանրապետության սահմանադրական դատարանը՝ կազմով. Գ. Հարությունյանի (նախագահող), Կ. Բալայանի, Ֆ. Թոխյանի, Մ. Թոփուզյանի (զեկուցող), Ա. Խաչատրյանի, Վ. Հովհաննիսյանի, Հ. Նազարյանի, Ա. Պետրոսյանի, Վ. Պողոսյանի,

մասնակցությամբ՝

դիմողի ներկայացուցիչ, փաստաբան Տ. Աթանեսյանի,

գործով որպես պատասխանող կողմ ներգրավված՝ ՀՀ Ազգային ժողովի պաշտոնական ներկայացուցիչ՝ ՀՀ Ազգային ժողովի աշխատակազմի իրավաբանական վարչության իրավական փորձաքննության բաժնի գլխավոր մասնագետ Ա. Մխիթարյանի,

համաձայն Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 100-րդ հոդվածի 1-ին կետի, 101-րդ հոդվածի 1-ին մասի 6-րդ կետի, «Սահմանադրական դատարանի մասին» ՀՀ օրենքի 25, 38 եւ 69-րդ հոդվածների,

դռնբաց նիստում գրավոր ընթացակարգով քննեց ««Օլիմպ» արտադրական կոոպերատիվի դիմումի հիման վրա՝ «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության վերջին նախադասության՝ Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությանը համապատասխանության հարցը որոշելու վերաբերյալ» գործը:

Գործի քննության առիթը «Օլիմպ» արտադրական կոոպերատիվի՝ 26.09.2011թ. ՀՀ սահմանադրական դատարան մուտքագրված դիմումն է:

Ուսումնասիրելով գործով զեկուցողի գրավոր հաղորդումը, դիմող եւ պատասխանող կողմերի գրավոր բացատրությունները, հետազոտելով «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքը եւ գործում առկա մյուս փաստաթղթերը, Հայաստանի Հանրապետության սահմանադրական դատարանը **Պ Ա Ր Զ Ե Ց**.

1. «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքն ընդունվել է ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից 1997թ. ապրիլի 14-ին, Հայաստանի Հանրապետության Նախագահի կողմից ստորագրվել՝ 1997թ. մայիսի 12-ին եւ ուժի մեջ է մտել 1997թ. մայիսի 30-ին:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին պարբերությունը սահմանում է. «Ձեռնարկատիրական գործունեության առարկաները չգրանցելու, այսինքն՝ առաքվող, տրամադրվող, տեղափոխվող կամ վաճառվող արտադրանքը, ապրանքները, ինչպես նաեւ կատարվող աշխատանքները եւ մատուցվող ծառայությունները (այսուհետ մինչեւ հոդվածի վերջը՝ ձեռնարկատիրական գործունեության առարկաներ) Հայաստանի Հանրապետության կառավարության կողմից սահմանված կարգով չգրանցելու դեպքում հարկ վճարողներից գանձվում է՝

տուգանք՝ ձեռնարկատիրական գործունեության չգրանցված առարկաների վաճառքի (իրացման) գներով արտահայտված (հաշվարկված) ամբողջ արժեքի 25 տոկոսի չափով, այդ թվում՝ վաճառված (իրացված) մասի համար: Հարկ վճարողը տուգանքը մուծում է հարկային մարմնի կողմից խախտման փաստն արձանագրվելուց հետո՝ եռօրյա ժամկետում: ***Նշված ժամկետում տուգանքը չմուծելու դեպքում այն կրկնապատկվում է»:***

2. Քննության առարկա գործի դատավարական նախապատմությունը՝ վեճի առարկա հոդվածի կիրառման առումով, հանգում է նրան, որ ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի նախագահի՝ 06.10.2008թ. թիվ 1100432 հանձնարարագրի հիման վրա Սպանդարյանի 1 հարկային տեսչության աշխատակիցների կողմից «Օլիմպ» արտադրական կոոպերատիվում կատարվել է ձեռնարկատիրական գործունեության առարկաների (առաքվող, տրամադրվող, տեղափոխվող կամ վաճառվող արտադրանքի, ապրանքների) գրանցման ճշտության ստուգում: Ստուգման արդյունքներով 28.11.2008 թվականին կազմվել է թիվ 1100432 ստուգման ակտը,

որով արձանագրվել է ՀՀ կառավարության 31.07.1997թ. թիվ 315 որոշմամբ հաստատված կարգի 13-րդ եւ 14-րդ կետերի խախտում:

11.08.2010 թվականին ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական եկամուտների կոմիտեի Կենտրոնի հարկային տեսչությունը հայց է ներկայացրել ՀՀ վարչական դատարան ընդդեմ «Օլիմպ» արտադրական կոոպերատիվի, ի թիվս այլնի, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության ուժով արտադրական կոոպերատիվին առաջադրված տուգանքի գումարի կրկնապատիկը հանդիսացող՝ 17.026.800 ՀՀ դրամ տուգանքի գումարը բռնագանձելու պահանջով:

ՀՀ վարչական դատարանի 11.03.2011թ. թիվ ՎԴ/2907/05/10 վճռով հայցը մասնակիորեն՝ 17.026.700 ՀՀ դրամի մասով բավարարվել է:

ՀՀ վարչական վերաքննիչ դատարանի 23.06.2011թ. որոշմամբ դիմողի վերաքննիչ բողոքը մերժվել է, եւ ՀՀ վարչական դատարանի 11.03.2011թ. թիվ ՎԴ/2907/05/10 վճիռը թողնվել է անփոփոխ:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 10.08.2011թ. որոշմամբ դիմողի ներկայացուցչի վճռաբեկ բողոքը վերադարձվել է: Վճռաբեկ բողոքը վերադարձնելու մասին որոշմամբ ՀՀ վճռաբեկ դատարանը, հղում կատարելով ««Մելտեքս» ՍՊԸ-ն եւ Մեսրոպ Մովսիսյանն ընդդեմ Հայաստանի (գանգատ թիվ 32283/04)» գործով Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանի վճռում արտահայտված համապատասխան իրավական դիրքորոշմանը, ի թիվս այլնի, վերահաստատել է ՀՀ վարչական վերաքննիչ դատարանի 23.06.2011թ. որոշման մեջ արտահայտված հետեւյալ իրավական դիրքորոշումը. «տվյալ դեպքում «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին մասի կիրառումը պատասխանողի համար որեւէ անորոշություն չէր կարող առաջացնել, քանի որ թիվ 1100432 ակտը կազմվել է 28.11.2008թ., որից հետո երեսնօրյա ժամկետում չվճարելով դրանով առաջադրված տուգանքը՝ «Օլիմպ» արտադրական կոոպերատիվը դիմել է ՀՀ վարչական դատարան միայն 20.01.2009թ.: Այսինքն՝ պատասխանողը, դիմելով դատարան «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված երեսնօրյա ժամկետի լրանալուց հետո, պետք է հստակ ակնկալեր, որ իր հայցի մերժման պարագայում վերջինիս առաջադրված տուգանքը կհամարվի կրկնապատկված: Վերոգրյալից հետեւում է, որ ՀՀ վարչական դատարանը, պատասխանողից բռնագանձելով թիվ 1100432 ակտով առաջադրված տուգանքի կրկնապատկված գումարը, ոչ թե խախտել է ՀՀ Սահմանադրության 18-րդ եւ 19-րդ հոդվածներով, Մարդու իրավունքների եւ հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին կոնվենցիայի 6-րդ հոդվածով երաշխավորված՝ պատաս-

խանող կողմի դատական պաշտպանության իրավունքի արդյունավետ միջոցների իրավունքը, այլ գործել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջներին համահունչ»:

3. Դիմողը գտնում է, որ վիճարկվող նորմը հակասում է ՀՀ Սահմանադրության 18 եւ 19-րդ հոդվածներին:

Դիմողն իր դիրքորոշումը հիմնավորում է մասնավորապես նրանով, որ վարչական ակտին համաձայն չլինելու դեպքում դրա դեմ վիճարկման հայց ներկայացնելու համար ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 71-րդ հոդվածը սահմանում է երկամսյա ժամկետ՝ վարչական ակտի ուժի մեջ մտնելու պահից: Մինչդեռ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի վիճարկվող դրույթը նախատեսում է, որ վարչական ակտով սահմանված տուգանքը ենթակա է վճարման երեսնօրյա ժամկետում, իսկ չվճարելու դեպքում այն կրկնապատկվում է: Արդյունքում, ըստ դիմողի, անձը զրկվում է իր իրավունքների դատական պաշտպանության իրավունքից, քանի որ հնարավոր չէ կանխատեսել դատական քննության արդյունքները հայց հարուցելու պահին, եւ առկա է վտանգ, որ անձը «դատարան դիմելով ոչ թե ձեռնարկում է իրեն պաշտպանելու որեւէ քայլ, այլ ընդհակառակը՝ պարտվելու դեպքում կրում է կրկնակի տուգանքի վճարման պարտականություն»:

Օրենքի վիճարկվող դրույթի՝ Սահմանադրության 19-րդ հոդվածին հակասելու վերաբերյալ իր դիրքորոշումը դիմողը դարձյալ հիմնավորում է գործի դատական քննության արդյունքների անկանխատեսելիությամբ եւ պնդում, որ նման իրավիճակում անձի համար պարզ չէ, թե նա վճարելու է տուգանքի սահմանված գումարը, թե դրա կրկնապատիկը, ինչը, ըստ դիմողի, չի կարող համարվել արդարության բոլոր պահանջների պահպանում:

Բացի վերոնշյալից, դիմողը պնդում է, որ վիճարկվող դրույթը զուրկ է նաեւ իրավական որոշակիությունից, քանի որ պարզ չէ, թե ինչպիսի եղանակով պետք է կրկնապատկվի տուգանքի գումարը, քանի որ գումարի կրկնապատկման առնչությամբ որեւէ առանձին վարչական ակտ չի ընդունվում: Օրենքի վիճարկվող դրույթի իրավական անորոշության վերաբերյալ իր դիրքորոշումը դիմողը հիմնավորում է նաեւ նրանով, որ վարչական գործի քննության ընթացքում վարչական մարմնի ներկայացուցիչն իր հայցադիմումում եւ դատարանում տված բացատրության մեջ տուգանքի կրկնապատկման իրավական հիմքի առնչությամբ օգտագործել է «օրենքի ուժով» եզրույթը, մինչդեռ, ըստ դիմողի, ՀՀ օրենսդրության մեջ նման եզրույթ նախատեսված չէ:

4. Պատասխանող կողմը՝ առարկելով դիմողի փաստարկները, գտնում է, որ օրենքի վիճարկվող դրույթը չի հակասում Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությանը:

Պատասխանողն իր դիրքորոշումը հիմնավորում է նրանով, որ տուգանքի վճարումը որեւէ կերպ չի կարող խոչընդոտել կամ սահմանափակել փվյալ կամ որեւէ այլ հարցով սուբյեկտի՝ դատարան դիմելու գործընթացին:

Բացի դրանից, պատասխանողը՝ հղում կատարելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի բաղկացուցիչ մաս հանդիսացող 1-ին հավելվածին, արձանագրում է, որ դատարանի կողմից դիմողի օգտին վճիռ կայացվելու դեպքում մուծված գումարը վերադարձվում է կամ հաշվանցվում է նրա հարկային այլ պարտավորությունների հաշվին:

5. Քննության առարկա սահմանադրաիրավական վեճի շրջանակներում ՀՀ սահմանադրական դատարանը կարեւոր է համարում արձանագրել, որ Հայաստանի Հանրապետությունը սահմանադրական մակարդակով երաշխավորելով տնտեսական գործունեության ազատությունն ու ազատ տնտեսական մրցակցությունը /հոդված 8/, միաժամանակ սահմանադրական պահանջ է առաջադրում, որ՝ «Յուրաքանչյուր ոք պարտավոր է օրենքով սահմանված կարգով եւ չափով մուծել հարկեր, տուրքեր, կատարել պարտադիր այլ վճարումներ» /հոդված 45/: Սահմանադրական նման իրավակարգավորումը երաշխիք է հանրային եւ մասնավոր շահերի ներդաշնակման, համապետական խնդիրների լուծման անհրաժեշտ նախադրյալների ստեղծման համար:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածն այն կարեւոր օրենսդրական երաշխիքներից մեկն է, որը կոչված է ապահովելու սահմանադրական նշված հավասարակշռությունն իրավունքի ու պարտականության միջեւ, բացառելու ակնհայտ ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեությունը, արդյունավետ ու իրավաչափ պայքար մղելու ստվերային տնտեսության դեմ: Այդ մասին է վկայում նաեւ հիշյալ հոդվածի այն իրավադրույթը, համաձայն որի՝ «Սույն հոդվածով նախատեսված տուգանքները չեն կիրառվում, եթե խախտումները կատարվել են այն հաշվետու ժամանակաշրջանում, որի համար սահմանված կարգով հարկ վճարողի կողմից ներկայացված են հաշվապահական հաշվետվություններ /հայտարարագրեր/ կամ իրացման շրջանառությունից /համախառն եկամտից/ բխող հարկային պարտավորություններն արտացոլող՝ հարկային օրենսդրությամբ եւ հարկային հարաբերությունները կարգավորող մյուս իրավական ակտերով նախատեսված այլ

փաստաթղթերը»: Միանշանակ է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածով տուգանք նախատեսվում է բացառապես ակնհայտ իրավախախտման համար, երբ ոչ միայն ձեռնարկատիրական գործունեության առարկաները չեն գրանցվել, այլեւ դրա հետ կապված գործարքների հետքերն առկա չեն հաշվապահական ու հաշվետվական որեւէ փաստաթղթում: Նման իրավակարգավորումը վերաբերում է ազատ շուկայական տնտեսական հարաբերությունների կայացման համար առավել վտանգավոր նշանակություն ունեցող իրավախախտմանը: Վեճի առարկա հոդվածի դրույթներն առաջին հերթին ունեն կանխարգելիչ բնույթ եւ ձեռնարկատիրական գործունեության սուբյեկտի համար միանգամայն կանխատեսելի են դարձնում ապօրինի գործունեության հետեւանքները: Իսկ տուգանքի սահմանված չափը՝ իրավախախտման բնույթից ու վտանգավորության աստիճանից ելնելով, հաշվի առնելով նաեւ ստվերայնության դեմ առավել արդյունավետ պայքարի հրատապությունը, կարող էր ավելի մեծ լինել: Սահմանադրական արդարադատության միջազգային պրակտիկայում նման տուգանքի չափը ճանաչվել է անհամաչափ ու Սահմանադրությանը հակասող այն դեպքում, երբ դրա մեծությունը սահմանվել է ձեռնարկատիրական գործունեության չգրանցված առարկաների ամբողջ արժեքի ու նույն մեծության տուգանքի գումարային չափով:

Ուշադրության է արժանի նաեւ այն հանգամանքը, որ քննության առարկա հոդվածով նախատեսված իրավակարգավորումը Հայաստանի Հանրապետությունում գործում է 1998 թվականից, հոդվածի իրավադրույթների հետագա փոփոխությունները իրավակարգավորման բնույթի ու բովանդակության էական վերանայումներ չեն նախատեսել: Քննության առարկա հիմնախնդրի շրջանակներում, թերեւս, կարելի է առանձնացնել 2001թ. դեկտեմբերի 14-ի ՀՕ-289 օրենքով կատարված փոփոխությունը, որով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածում «փասնօրյա» բառը փոխարինվեց «երեսնօրյա» բառով՝ առավել նպաստավոր դարձնելով ձեռնարկատիրոջ համար իր պարտականությունների կատարումը:

6. Հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ դիմողն իր դիմումում հիմնական շեշտադրումը կատարում է հարկային իրավահարաբերությունների շրջանակներում վարչական ակտերի կատարման կասեցման խնդրի վրա, սույն գործի շրջանակներում սահմանադրական դատարանն անհրաժեշտ է համարում օրենքի 28-րդ հոդվածի վիճարկվող դրույթը դիտարկել օրենքի նույն հոդվածի մյուս դրույթների

համատեքստում՝ հաշվի առնելով հարկային իրավահարաբերությունների բնույթն ու առանձնահատկությունները:

Հարկային իրավահարաբերությունների հիմնական առանձնահատկություններից մեկն այն է, որ դիտարկվող իրավահարաբերությունները գտնվում են հանրային շահերի տիրույթում այնքանով, որքանով որ հարկերը, առանձին բացառություններով, ընդգրկված են պետական բյուջեի եկամուտների մասում եւ ուղղված են պետության գործառույթների բնականոն իրականացմանը:

Այս կապակցությամբ սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածը հանդիսանում է օրենսդրական երաշխիք ապօրինի ձեռնարկատիրական գործունեության կանխման, հարկային արդյունավետ վարչարարության իրականացման, ինչպես նաեւ տնտեսավարող սուբյեկտների կողմից հարկային պարտավորությունների բարեխիղճ կատարումն ապահովելու համար: Ընդ որում, հարկային պարտավորությունները, «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 16-րդ հոդվածին համապատասխան, ներառում են ինչպես հարկերի, այնպես էլ հարկային օրենսդրությունը եւ Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային հարաբերությունները կարգավորող մյուս իրավական ակտերը խախտելու համար հաշվարկված՝ հարկային օրենսդրությամբ սահմանված **տույժերի եւ տուգանքների գումարների վճարումը**:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածի վիճարկվող դրույթն իր հերթին ստեղծում է իրավական երաշխիք այդ հոդվածով նախատեսված տուգանքի վճարումը ողջամիտ ժամկետում ապահովելու համար:

Այդ, ինչպես նաեւ հարկային իրավահարաբերությունները հանրային շահերով պայմանավորված լինելու հանգամանքն են պատճառը, որ վարչական ակտերի արտադատական կարգով բողոքարկման դեպքում օրենսդիրը հարկային իրավահարաբերությունների շրջանակներում վարչական ակտերի կատարման կասեցումը թողել է **վարչական մարմնի հայեցողությանը** («Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդված)՝ հիմք ընդունելով վարչական ակտի իրավաչափության կանխավարկածը: Այս տրամաբանությունն է դրված նաեւ «Վարչարարության հիմունքների եւ վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 74-րդ հոդվածի իրավակարգավորման հիմքում:

Սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ բոլոր դեպքերում, անկախ նրանից, թե օրենսդիրը վարչական ակտերի կատարումը կասեցնելու ինչպիսի ինստիտուտ է նախատեսել՝ պարտադիր, թե հայեցողական կասեցման ինստիտուտ, ոչ օրենքի վիճարկվող դրույթը, ոչ էլ օրենքի ողջ 28-րդ հոդվածը չեն խոչընդոտում եւ չեն

կարող խոչընդոտել անձին վարչական ակտի իրավաչափության վիճարկման կապակցությամբ դիմել դատական պաշտպանության, եւ որեւէ անմիջական առնչություն չունեն դատական պաշտպանության եւ արդար դատաքննության իրավունքների հետ, քանի որ վերջիններս վերաբերում են դատավարական գործընթացներին, այլ ոչ թե անձին տուգանելու գործընթացին, իսկ օրենքի 28-րդ հոդվածը, ընդհակառակը, ամբողջությամբ վերաբերում է արարքը որպես հարկային իրավախախտում որակելուն եւ դրա հետեւանքով տուգանք սահմանելուն: Օրենքի վիճարկվող դրույթի եւ դատական պաշտպանության եւ արդար դատաքննության իրավունքների միջեւ պատճառահետեւանքային կապի բացակայության մասին է վկայում նաեւ այն, որ դիմողը փաստացիորեն իրացրել է իր դատական պաշտպանության իրավունքը: Ի դեպ, ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի տվյալներով վերջին երկու տարում գրանցվել է 2 հազարից ավելի նման իրավախախտում, որից մոտ երկու տոկոսի դեպքում խախտումն արձանագրող ստուգման ակտերը վարչական կամ դատական կարգով բողոքարկվել են, իսկ դրանց արդյունքում՝ անվավեր է ճանաչվել բողոքարկված ստուգման ակտերի ավելի քան 51 տոկոսը:

Սահմանադրական դատարանը միաժամանակ արձանագրում է, որ գործող իրավակարգավորման պայմաններում դատական պաշտպանության իրավունքի արդյունավետության ապահովման կարեւոր երաշխիքներ են սահմանված «Վարչարարության հիմունքների եւ վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 95, 96 եւ 97-րդ հոդվածներով, «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 44-րդ հոդվածով: Վերջիններս վերաբերում են վարչական մարմինների կողմից իրականացվող վարչարարության հետեւանքով անձանց պատճառված վնասի հատուցմանը: Այսինքն՝ բոլոր դեպքերում պետությունը երաշխավորում է անօրինական վարչական ակտի հետեւանքներով անձին պատճառված բացասական հետեւանքների ամբողջական վերացման հնարավորությունը: Նույնը վերաբերում է նաեւ վարչական ակտի՝ դատական կարգով բողոքարկման ոլորտին՝ հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի բաղկացուցիչ մաս հանդիսացող 1-ին հավելվածը:

«Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի բաղկացուցիչ մաս հանդիսացող 1-ին հավելվածով սահմանված կարգի 2.1. կետի երկրորդ պարբերությունը սահմանում է «գերավճար» հասկացության հետեւյալ սահմանումը. «գերավճար՝ սահմանված կարգով հաշվարկվող որեւէ հարկային պարտավորության գումարից ավելի վճարված գումար, կամ պարտավորության բացակայության պայմաններում (ներառյալ՝ օրենքով չնախատեսված դեպքերում)՝ տվյալ հարկատեսակի համապատասխան

գանձապետական հաշվին հարկ վճարողի կամ հարկ վճարողի անունից այլ անձի կողմից փաստացի փոխանցված (վճարված) գումար, **կամ դատարանի վճռով (կամ վճռի կատարման արդյունքում) հարկ վճարողին վերադարձման ենթակա գումար,** կամ հարկապետակի պարտավորությանը գերազանցող գումարով այլ հարկապետակից փվյալ հարկապետակին հարկային մարմնի կողմից հաշվանցված գումար»:

Հաշվի առնելով վերոգրյալը եւ հիմք ընդունելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 44-րդ հոդվածի 1-ին մասը՝ սույն գործի քննության շրջանակներում սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ տուգանք նշանակելու մասին վարչական ակտը դատական կարգով ոչ իրավաչափ ճանաչվելու դեպքում, գանձված տուգանքի գումարը, որպես գերավճար, **ենթակա է վերադարձման հարկ վճարողին:**

Սահմանադրական դատարանը հիմնավոր չի համարում նաեւ դիմողի դիրքորոշումը՝ կապված օրենքի վիճարկվող դրույթի իրավական անորոշության հետ, քանի որ, նախ՝ օրենքը հստակ սահմանել է տուգանքի գումարը երեսնօրյա ժամկետում չմուծելու դեպքում նշված գումարի կրկնապատկման կարգը, երկրորդ՝ նշված կարգը սահմանված է օրենքով, որպես համապատասխան վիճակը վրա հասնելու դեպքում ինքնաբերաբար, իրավունքի ուժով գործող կանոն եւ դրա համար լրացուցիչ չի պահանջվում համապատասխան վարչական ակտի ընդունում:

Սահմանադրական դատարանը հարկ է համարում արձանագրել, որ «Վարչարարության հիմունքների եւ վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 54, 78, 82, 84 եւ 85-րդ հոդվածները վերաբերում են համապատասխանաբար՝ վարչական ակտերի տեսակներին՝ գրավոր, բանավոր, այլ ձեւի, վարչական ակտը հարկադրաբար ի կատար ածելու համար հարկադրանքի միջոցներին՝ փոխարինող գործողություն, տուգանք, անմիջական հարկադրանք, հարկադրանքի միջոցներ կիրառելու մասին գրավոր նախազգուշացնելուն՝ նշելով տուգանքի որոշակի չափը եւ հարկադրանքի միջոցները՝ միայն այդ միջոցների կիրառման մասին նախազգուշացմամբ սահմանված ժամկետում պարտավոր անձի կողմից համապատասխան պարտականությունը չկատարվելու դեպքում նշանակելուն: Այսինքն՝ պարտավոր անձի կողմից համապատասխան պարտականությունը չկատարվելու դեպքում հարկադրանքի միջոցներ նշանակելու համար օրենսդիրը սահմանել է դատավարական նորմեր՝ նախատեսելով որոշակի ընթացակարգ:

Այս կապակցությամբ սահմանադրական դատարանը, հիմք ընդունելով իշխանության ճյուղերի համակարգում օրենսդիր իշխանության տեղը եւ դերը, նրա իրավա-

սությունները, գտնում է, որ օրենսդիրն ազատ է վարչական իրավահարաբերություն- ների շրջանակներում սահմանելու պարտավոր անձի կողմից համապատասխան պարտականությունը չկատարվելու դեպքում հարկադրանքի միջոցներ նշանակելու վերաբերյալ ցանկացած իրավակարգավորում՝ կա՛մ նախատեսելով հարկադրանքի միջոցներ նշանակելու հատուկ ընթացակարգ, կա՛մ **անմիջականորեն** սահմանելով համապատասխան հարկադրանքի միջոցը՝ նախատեսելով այդպիսի միջոցի կիրառման դեպքը: Վերջին դեպքում հարկադրանքի միջոցը կիրառվում է օրենքի ուժով՝ առանց դրա համար որոշում կայացնելու հատուկ ընթացակարգերի:

Միեւնույն ժամանակ, հիմք ընդունելով այն հանգամանքը, որ իրավախախտի նկատմամբ տուգանքի նշանակումը եւ նշանակված տուգանքը սահմանված ժամկետում չվճարելու դեպքում համապատասխան տուգանքի նշանակումը գտնվում են փոխկապակցվածության մեջ, արձանագրելով, որ՝ **ա/ օրենսդրությամբ տվյալ դեպքի համար նախատեսված է դատական պաշտպանության իրավունք,** բ/ օրենսդրությամբ նախատեսված է տուգանք նշանակելու վերաբերյալ վարչական ակտի իրավաչափությունը վիճարկելիս եւ տվյալ անձի համար ցանկալի արդյունքի հասնելիս (երբ վարչական ակտը ճանաչվում է ոչ իրավաչափ) տվյալ անձի՝ տուգանքը սահմանված ժամկետում չվճարելու համար նախատեսված **կրկնապատկված տուգանքը վճարելու պարտականությունից ազատվելու իրավական հնարա- վորությունը,** սահմանադրական դատարանը գտնում է, որ օրենքի վիճարկվող դրույթով **անմիջականորեն** տուգանքի չափ սահմանելը՝ առանց հատուկ ընթա- ցակարգ նախատեսելու, չի խոչընդոտում անձի դատական պաշտպանության եւ ար- դար դատաքննության իրավունքների իրականացմանը:

7. Սահմանադրական դատարանը հարկ է համարում նաեւ օրենքի վիճարկվող դրույթը դիտարկել վարչական մարմինների հնարավոր կամայականությունների տեսանկյունից՝ հիմք ընդունելով վարչական ակտի օրինականության իրավաբանորեն հերքելիության կանխավարկածը, ինչպես նաեւ ՀՀ Սահմանադրության 1-ին հոդվածով սահմանված՝ իրավական պետության սկզբունքի բաղադրատարր հանդիսացող՝ անհիմն կերպով պատասխանատվության չենթարկվելու սկզբունքը: Այս կապակցությամբ, հիմք ընդունելով դիմողի դիրքորոշումները՝ սահմանադրական դատարանը հարկ է համարում անդրադառնալ վարչական ակտերի **դատական կարգով** բողոքարկման դեպքում հարկային իրավահարաբերությունների շրջանակ-

ներում վարչական ակտի կատարումը կասեցնելու վերաբերյալ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված իրավակարգավորմանը:

Այս կապակցությամբ սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ եթե վարչական ակտերի արտադատական կարգով բողոքարկման դեպքում օրենսդիրը հստակորեն հայեցողություն է վերապահում վարչական բողոքը քննող վարչական մարմնին՝ վարչական մարմնի գործողությունը կասեցնելու հարցում, ապա վարչական ակտերի դատական բողոքարկման դեպքում վարչական ակտի կատարումը կասեցնելու հնարավորությունը կարող է ապահովվել հայցի ապահովման միջոցի ինստիտուտի կիրառմամբ:

Այսպես, ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի՝ «Հայցի ապահովումը» վերտառությամբ 14-րդ գլխի՝ «Հայցի ապահովման հիմքերը եւ կարգը» վերտառությամբ 88-րդ հոդվածի համաձայն՝ վարչական դատարանում գործերի քննության ընթացքում հայցի ապահովման միջոցների կիրառումն իրականացվում է Հայաստանի Հանրապետության քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքով սահմանված հիմքերով եւ կարգով:

ՀՀ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի՝ «Հայցի ապահովումը» վերտառությամբ 14-րդ գլխի՝ «Հայցի ապահովման հիմքերը» վերտառությամբ 97-րդ հոդվածի 1-ին եւ 2-րդ կետերի համաձայն՝ դատարանը, գործին մասնակցող անձի միջնորդությամբ կամ իր նախաձեռնությամբ, միջոցներ է ձեռնարկում հայցի ապահովման համար, եթե նման միջոցներ չձեռնարկելը կարող է անհնարին դարձնել կամ դժվարացնել դատական ակտի կատարումը կամ հանգեցնել վեճի առարկա հանդիսացող գույքի վիճակի վատթարացմանը:

ՀՀ քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի նույն գլխի՝ «Հայցի ապահովման միջոցները» վերտառությամբ 98-րդ հոդվածի 1-ին կետի 2-րդ ենթակետում, ի թիվս հայցի ապահովման այլ միջոցների, նախատեսված է պատասխանողին որոշակի գործողությունների կատարումն արգելելը:

ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ վարչական դատավարության կարգը սահմանվում է ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքով եւ Հայաստանի Հանրապետության դատական օրենսգրքով, իսկ **ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքով նախատեսված դեպքերում՝** նաեւ Հայաստանի Հանրապետության քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքով՝ այնքանով, որքանով դրա նորմերն իրենց էությամբ կիրառելի են („mutatis mutandis“)

վարչական դատավարության նկատմամբ եւ չեն հակասում ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքին եւ վարչական դատավարության էությանը:

ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 2-րդ եւ 88-րդ հոդվածների համադրված վերլուծությունը վկայում է, որ խնդրո առարկա իրավիճակում բողոքարկվող վարչական ակտի կատարումը հնարավոր է կասեցնել mutatis mutandis սկզբունքով հայցի ապահովման միջոցները կիրառելով: Սահմանադրական դատարանն արձանագրում է, որ **իրավակիրառական պրակտիկան պետք է զարգանա այս ուղղությամբ**, եւ հայցի ապահովման միջոցների կիրառման իրավակարգավորման շրջանակներում յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքում դատարանը, ելնելով գործի կոնկրետ հանգամանքներից, կարող է կասեցնել վիճարկվող վարչական ակտի կատարումը:

Սահմանադրական դատարանը, հաշվի առնելով բողոքարկվող վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու դեպքում անձի խախտված իրավունքները վերականգնելուն ուղղված վերոհիշյալ համապատասխան օրենսդրական երաշխիքների առկայությունը, ինչպես արտադատական, այնպես էլ դատական կարգով բողոքարկման դեպքում վարչական ակտի կատարումը կասեցնելու հնարավորությունը՝ գտնում է, որ վիճարկվող իրավակարգավորումը հետապնդում է իրավաչափ նպատակ եւ համապատասխան երաշխիքների միջոցով ապահովում է հավասարակշռություն հարկային պարտավորության բարեխիղճ կատարումն ապահովելու նպատակի եւ անձի իրավական պաշտպանության իրավունքի արդյունավետ իրացման միջեւ:

Սահմանադրական դատարանը նաեւ արձանագրում է, որ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 28-րդ հոդվածն էական փոփոխություն է կրել ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից 2011թ. դեկտեմբերի 6-ին ընդունված նոր օրենքով, որի հավելված 4-ում նախատեսվում է նաեւ առաքվող կամ տեղափոխվող արտադրանքի, ապրանքների փաստաթղթավորման եւ գրանցման /հաշվառման/ նոր կարգ:

Ելնելով գործի քննության արդյունքներից եւ ղեկավարվելով Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 100-րդ հոդվածի 1-ին կետով, 102-րդ հոդվածով, «Սահմանադրական դատարանի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 63, 64 եւ 69-րդ հոդվածներով, Հայաստանի Հանրապետության սահմանադրական դատարանը **Ո Ր Ո Շ Ե Ց**.

1. «Հարկերի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի 28-րդ հոդվածի 1-ին պարբերության վերջին նախադասությունը համապատասխանում է Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությանը:

2. Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության 102-րդ հոդվածի երկրորդ մասի համաձայն սույն որոշումը վերջնական է եւ ուժի մեջ է մտնում հրապարակման պահից:

ՆԱԽԱԳԱՀՈՂ **Գ. ՀԱՐՈՒԹՅՈՒՆՅԱՆ**

20 դեկտեմբերի 2011 թվականի
ՍԴՈ- 1007