



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆ ՎՃՌԱԲԵԿ ԴԱՏԱՐԱՆ

ՀՀ վերաքննիչ վարչական
դատարանի որոշում
Վարչական գործ թիվ ՎԴ/3558/05/20
Նախագահող դատավոր՝ Կ. Մաթևոսյան
Դատավորներ՝ Ռ. Մախմուդյան
Ա. Պողոսյան

Վարչական գործ թիվ ՎԴ/3558/05/20
2024թ.

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ

ՀԱՆՈՒՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

Հայաստանի Հանրապետության վճռաբեկ դատարանի վարչական պալատը
(այսուհետ՝ Վճռաբեկ դատարան) հետևյալ կազմով՝

նախագահող
զեկուցող

Հ. ԲԵԴԵՎՅԱՆ
Ք. ՄԿՈՅԱՆ
Ա. ԹՈՎՄԱՍՅԱՆ
Լ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ
Ռ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ

2024 թվականի փետրվարի 01-ին

գրավոր ընթացակարգով քննելով ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի (այսուհետ՝ Կոմիտե) վճռաբեկ բողոքը ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի 20.09.2022 թվականի որոշման դեմ՝ վարչական գործով ըստ հայցի անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի ընդդեմ Կոմիտեի՝ Կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 20.03.2020 թվականի թիվ 1508017, Կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովի 08.05.2020 թվականի թիվ 30/10 որոշումներն անվավեր ճանաչելու պահանջի մասին,

Պ Ա Ր Զ Ե Ց

1. Գործի դատավարական նախապատմությունը.

Դիմելով դատարան՝ անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանը պահանջել է անվավեր ճանաչել Կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 20.03.2020 թվականի

թիվ 1508017, Կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովի 08.05.2020 թվականի թիվ 30/10 որոշումները:

ՀՀ վարչական դատարանի (դատավոր Հ. Այվազյան) (այսուհետ՝ Դատարան) 23.08.2021 թվականի վճռով հայցը բավարարվել է:

ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի (այսուհետ՝ Վերաքննիչ դատարան) 20.09.2022 թվականի որոշմամբ Կոմիտեի վերաքննիչ բողոքը մերժվել է, և Դատարանի 23.08.2021 թվականի վճիռը թողնվել է անփոփոխ:

Սույն գործով վճռաբեկ բողոք է ներկայացրել Կոմիտեն (ներկայացուցիչ Արման Մնացականյան):

Վճռաբեկ բողոքի պատասխան չի ներկայացվել:

2. Վճռաբեկ բողոքի հիմքը, հիմնավորումները և պահանջը.

Սույն վճռաբեկ բողոքը քննվում է հետևյալ հիմքի սահմաններում՝ ներքոհիշյալ հիմնավորումներով.

Վերաքննիչ դատարանը խախտել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածը, չի կիրառել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասը և 410-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետը, որոնք պետք է կիրառեր, ինչը խաթարել է արդարադատության բուն էությունը:

Բողոք բերած անձը նշված պնդումը պատճառաբանել է հետևյալ փաստարկներով.

Վերաքննիչ դատարանն անտեսել է այն փաստը, որ սույն դեպքում հայցվորի կողմից չի կատարվել իր վրա դրված պարտականությունը, այն է՝ դուրս չի գրվել ապրանքի տեղափոխումը փաստաթղթավորող օրենսդրի կողմից սահմանված պատշաճ հաշվարկային փաստաթուղթ, որի արդյունքում արձանագրվել է ապրանքների տեղափոխության գործարքների փաստաթղթավորման պարտադիր պահանջները խախտելու փաստ: Այսինքն, բովանդակային առումով հայցվորը ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասով ամրագրված պահանջը չի կատարել:

Վերաքննիչ դատարանն անտեսել է այն հանգամանքը, որ ձևական պահանջների չարաշահման արգելքի սկզբունքը կիրառելի չէ հայցվորի կողմից թույլ տրված իրավախախտման նկատմամբ, քանի որ հենց օրենսդիրն է խնդրո առարկա իրավախախտման կատարման պարագայում նախատեսում պատասխանատվության իրավական հիմքեր:

Ինչ վերաբերում է Վերաքննիչ դատարանի այն դիտարկմանը, որի համաձայն՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջը բովանդակային առումով հայցվորի կողմից կատարվել է, քանի որ հարկային մարմինն իրականացրել է ապրանքների շրջանառության հետ կապված իր վերահսկողական գործառույթը, ապա պետք է արձանագրել, որ վարչական մարմնի տվյալ գործողությունը չի հանգեցրել իրավախախտման բացակայության, այլ ընդհակառակը՝ վարչական մարմինն իր վերահսկողական գործառույթն իրականացնելով է բացահայտել իրավախախտման առկայությունը:

Վերոգրյալի հիման վրա բողոք բերած անձը պահանջել է՝ «Վերաքննիչ դատարանի 20.09.2022 թվականի որոշումը բեկանել՝ ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բավարարել

վճռաբեկ բողոքը՝ համապատասխանաբար ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բեկանելով դատական ակտը՝ բեկանված մասով գործն ուղարկել համապատասխան դատարան՝ նոր քննության, կամ որոշումը բեկանել և կայացնել նոր դատական ակտ»:

3. Վճռաբեկ բողոքի քննության համար նշանակություն ունեցող փաստերը.

Վճռաբեկ բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստերը.

1) Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետազոտության վարչության պետի 20.02.2020 թվականի թիվ 1508017 որոշման քաղվածքի համաձայն՝ Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1 (Երևան քաղաքի) բաժնի գլխավոր օպերիվազորներ Արմեն Դանիելյանին և Արտակ Ամիրջանյանին, ղեկավարվելով «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ և 38-րդ հոդվածներով՝ թույլատրվել է կատարելու օպերատիվ հարցում, վերահսկելի մատակարարում և գնում, իրերի և փաստաթղթերի հետազոտում, արտաքին դիտում, շենքերի, կառույցների, տեղանքի, շինությունների և տրանսպորտային միջոցների հետազոտում (ՕՀՄ N1, N5, N6, N7, N10) օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումները՝ Լիանա Հարությունյան ԱԶ-ի (ՀՎՀՀ 83532153) նկատմամբ՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածով սահմանված ՀՀ տարածքում մատակարարվող կամ տեղափոխվող արտադրանքի, ապրանքների փաստաթղթավորման պարտադիր պահանջների խախտման, ապրանքատեսակների քանակների, գների, դրանց նշանակության, թերի ներկայացվող (չներկայացված) հաշվարկների (հաշվետվությունների), անապրանք գործարքների իրականացման, հարկային պարտավորությունների պակաս հաշվարկման, ԵՏՄ երկրներից ներմուծված ապրանքատեսակների հայտարարագրերում նշված քանակների, գների, դրանց նշանակության (անձնական օգտագործման կամ իրացման նպատակով) մաքսային սահմանը հատող բեռների կապարակնիքների ամբողջականության պահպանվածության, հանգամանքների պարզաբանման նպատակով: Հիմք՝ ՀՀ քրեական դատավարության օրենսգիրք, ՀՀ հարկային օրենսգիրք, «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» ՀՀ օրենք (**հատոր 1-ին, գ.թ. 76**):

2) 04.03.2020 թվականին Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ-հետախուզության վարչության աշխատակիցների կողմից կազմված թիվ 1508017 արձանագրության կազմմամբ հարուցվել է վարչական վարույթ (**հատոր 1-ին, գ.թ. 26-31**):

3) Հարուցված վարչական վարույթի շրջանակներում անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանին ուղարկվել է ծանուցում՝ 20.03.2020 թվականին ժամը 15:00-ին նշանակված լսումներին ներկայանալու համար (**հատոր 1-ին, գ.թ. 86**):

4) 20.03.2020 թվականին Կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի կողմից կայացվել է «Հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ» թիվ 1508017 վարչական ակտը, որով հաշվարկվել և անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանին գանձման է առաջադրվել 3.559.350 ՀՀ դրամի չափով տուգանք՝ որպես հարկային պարտավորություն (**հատոր 1-ին, գ.թ. 70-74**):

4. Վճռաբեկ դատարանի պատճառաբանությունները և եզրահանգումները.

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ սույն գործով վճռաբեկ բողոքը վարույթ ընդունելը պայմանավորված է ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 161-րդ հոդվածի

1-ին մասի 1-ին կետով նախատեսված հիմքի առկայությամբ՝ նույն հոդվածի 2-րդ մասի 3-րդ կետի իմաստով, այն է՝ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածի առնչությամբ առկա է իրավունքի զարգացման խնդիր:

Սույն վճռաբեկ բողոքի քննության շրջանակներում Վճռաբեկ դատարանը հարկ է համարում անդրադառնալ հետևյալ իրավական հարցադրմանը.

- արդյո՞ք Հայաստանի Հանրապետության տարածքում մատակարարվող կամ տեղափոխվող՝ շարժական, նյութական գույք հանդիսացող ապրանքների մատակարարումը կամ տեղափոխությունը ուղեկցող փաստաթղթերով իրականացնելու մասին տեղեկությունները հարկային մարմնի աշխատակիցներին՝ ապրանքների շրջանառության հետ կապված վերահսկողական գործառույթ իրականացնելու ընթացքում հասանելի դառնալու հանգամանքով պայմանավորված ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջը կարող է բովանդակային առումով պահպանված համարվել:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի (այսուհետ նաև՝ Օրենսգիրք) 1-ին հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկային օրենսգիրքը կարգավորում է Հայաստանի Հանրապետությունում կիրառվող հարկերի (այսուհետ՝ հարկեր) և Օրենսգրքով նախատեսված վճարների (այսուհետ՝ վճարներ) հետ կապված հարաբերությունները (այսուհետ՝ հարկային հարաբերություններ), սահմանում է Հայաստանի Հանրապետության հարկային համակարգի սկզբունքները, հարկի և վճարի հասկացությունները, տեսակները, հարկ վճարողների շրջանակը, հարկի դրույքաչափերը, հարկի հաշվարկման, վճարման, իսկ Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում՝ հարկային պարտավորությունների գանձման կարգն ու ժամկետները, ինչպես նաև հարկային արտոնությունները:

Օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում հարկային հարաբերությունները կարգավորվում են Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրությամբ, Հայաստանի Հանրապետության վավերացված միջազգային պայմանագրերով, Օրենսգրքով, վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով, դրանց հիման վրա և դրանց իրականացումն ապահովելու նպատակով ընդունված ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտերով, ինչպես նաև նույն հոդվածի 3-րդ մասի 1-6-րդ կետերում նշված իրավական ակտերով (այսուհետ՝ հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտեր) (...):

Նույն հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի 1-ին մասով սահմանված իրավական ակտերից տարբերվող այլ իրավական ակտերով չեն կարող կարգավորվել հարկային հարաբերություններ, բացառությամբ. 1) Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենսգրքի. 2) «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի. 3) Հայաստանի Հանրապետության քրեական և Հայաստանի Հանրապետության քրեական դատավարության օրենսգրքերի. 4) «Մնանկության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի. 5) «Հարկային ծառայության մասին» և «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքների. 6) «Տեսչական մարմինների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի:

Օրենսգրքի՝ իրավահարաբերության ծագման պահին գործող խմբագրությամբ 4-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերի կիրառության իմաստով՝ ստորև նշված հասկացություններն ունեն հետևյալ իմաստն ու նշանակությունը.

(...)

42) ապրանքի տեղափոխություն՝ հարկ վճարողի կողմից իր առաքման վայրերի և (կամ) առաքման կետերի միջև տեղափոխվող կամ պահատվության, հանձնարարության, պրինցիպալի անունից հանդես գալու պայման նախատեսող գործակալության պայմանագրերով կամ վերամշակման հանձնվող կամ վերադարձվող կամ վերամշակման ընդունված ապրանքանյութական արժեքների վերամշակման արդյունքում վերադարձվող կամ որևէ առաքման վայրից կամ առաքման կետից ձեռք բերված և տեղափոխվող (այդ թվում՝ փոխադրողի միջոցով) ապրանքի տեղաշարժ՝ առանց ապրանքի նկատմամբ սեփականության իրավունքի՝ մեկ անձից մեկ այլ անձին փոխանցման.

(...)

56) ուղեկցող փաստաթուղթ՝ Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում և կարգով ապրանքի մատակարարումը կամ տեղափոխությունը հավաստող՝ Օրենսգրքի 55-րդ հոդվածով սահմանված համապատասխան հաշվարկային փաստաթուղթ.

57) առաքման վայր՝ հարկ վճարողին պատկանող կամ նրա կողմից օգտագործվող՝ հասցե ունեցող կամ չհասցեավորված անշարժ գույքի միավոր, առևտրի օբյեկտ, առևտրի իրականացման վայրի վաճառատեղ, անշարժ գույքի միավորներից որպես միասնություն կազմված անշարժ գույքի օբյեկտ, ընդերքի տեղամաս, ներբնակավայրային և բնակավայրերի սահմանագծերից դուրս աշխարհագրական օբյեկտ կամ ընդհանրական տարածք (նույն հասցեում գտնվող կամ չգտնվող, սակայն հարկ վճարողին տիրապետման կամ օգտագործման իրավունքով պատկանող մեկ ընդհանրական՝ այլ անձանց տիրապետման կամ օգտագործման իրավունքով պատկանող տարածքներով չսահմանազատված տարածք), որտեղից մատակարարվում կամ տեղափոխվում է ապրանքը:

Օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում մատակարարվող կամ տեղափոխվող՝ շարժական, նյութական գույք հանդիսացող ապրանքների (բացառությամբ հանրային ծառայություններ մատուցող հարկ վճարողների կողմից հանրային ծառայությունների ենթակառուցվածքները շահագործելու և (կամ) սպասարկելու նպատակով տեղափոխվող ապրանքների, Կառավարության սահմանած ցանկում ներառված ոլորտներում գործունեություն իրականացնող հարկ վճարողների կողմից տեղափոխվող հիմնական միջոցների, ինչպես նաև խողովակաշարերով և էլեկտրահաղորդման գծերով ապրանքների և արտարժույթի) մատակարարումը կամ տեղափոխությունը պարտադիր կարգով իրականացվում է ուղեկցող փաստաթղթերով:

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հարկ վճարողի կողմից տեղափոխվող ապրանքն ուղեկցվում է ապրանքի տեղափոխությունը հավաստող՝ սահմանված կարգով դուրս գրված բեռնագրով, Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում՝ ճշգրտող հարկային հաշվով կամ ճշգրտող հաշիվ վավերագրով, հարկ վճարողի կողմից Օրենսգրքով

սահմանված դեպքերում կանխիկ դրամական հաշվարկներով ձեռք բերված ապրանքների տեղափոխության դեպքում՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կտրոնով, իսկ Հայաստանի Հանրապետության տարածք ներմուծված և տեղափոխվող ապրանքի տեղափոխությունը՝

ա. ԵՏՄ անդամ չհամարվող պետություններից ներմուծման դեպքում՝ ապրանքի ներմուծման մաքսային հայտարարագրով:

բ. ԵՏՄ անդամ պետություններից ցամաքային տրանսպորտով ներմուծման դեպքում՝ տարանցման հայտարարագրով, ինչպես նաև ցանցային կապի միջոցներով ապրանքների հետազոծելիությունն ապահովող և հարկային մարմին տեղեկատվություն հաղորդող էլեկտրոնային սարքերով (այսուհետ՝ ապրանքների հետազոծելիությունն ապահովող էլեկտրոնային սարք), իսկ օդային տրանսպորտով ներմուծման դեպքում՝ օդային ուղու հաշվարկային փաստաթղթով:

Նույն հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի կիրառության իմաստով՝ առանց ուղեկցող փաստաթղթի մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանք են համարվում՝

1) այն ապրանքները կամ դրանց մի մասը (ուղեկցող փաստաթղթերի համեմատությամբ քանակական ավելցուկը), որոնք փաստացի մատակարարվում կամ տեղափոխվում են առանց Օրենսգրքով սահմանված համապատասխան ուղեկցող փաստաթղթի:

2) այն ապրանքները, որոնք փաստացի մատակարարվում կամ տեղափոխվում են Օրենսգրքի պահանջները չբավարարող՝ մատակարարման կամ տեղափոխման ուղեկցող փաստաթղթով:

3) փաստացի մատակարարվող (այդ թվում՝ ձեռք բերողի կողմից տեղափոխվող) այն ապրանքները, որոնք ուղեկցվում են ապրանքների տեղափոխության համար սահմանված ուղեկցող փաստաթղթով:

4) ԵՏՄ անդամ պետություններից ցամաքային տրանսպորտով Հայաստանի Հանրապետության տարածք ներմուծված այն ապրանքները, որոնք Օրենսգրքի 358.1-ին հոդվածով սահմանված դեպքում փաստացի մատակարարվում կամ տեղափոխվում են առանց ապրանքների հետազոծելիությունն ապահովող էլեկտրոնային սարքի:

Նույն հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի կիրառության իմաստով՝ մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանքները կամ դրանց մի մասը (ուղեկցող փաստաթղթերի համեմատությամբ քանակական ավելցուկը) համարվում են առանց ուղեկցող փաստաթղթի նաև այն դեպքում, երբ դրանք փաստացի մատակարարվում կամ տեղափոխվում են արդեն իսկ մատակարարված կամ տեղափոխված ապրանքների համար սահմանված կարգով դուրս գրված ուղեկցող փաստաթղթերով:

Նույն հոդվածի 5-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի կիրառության իմաստով՝ ուղեկցող հաշվարկային փաստաթղթերի համար Օրենսգրքի պահանջները համարվում են չբավարարված, եթե այդ հաշվարկային փաստաթղթերում բացակայում են հետևյալ վավերապայմանները.

- 1) ուղեկցող փաստաթղթի սերիան և համարը.
- 2) ուղեկցող փաստաթղթի դուրսգրման ամսաթիվը.
- 3) ապրանքի մատակարարման կամ տեղափոխության ամսաթիվը.

4) ապրանքներ մատակարարող կամ տեղափոխող (բացառությամբ ձեռք բերողի կողմից տեղափոխման դեպքի) հարկ վճարողի՝ Օրենսգրքի 55-րդ հոդվածով պահանջվող տվյալները:

5) առաքման վայրի հասցեն կամ առաքման կետի տվյալները (փոխադրամիջոցի մակնիշը և պետական համարանիշը), որտեղից մատակարարվում կամ տեղափոխվում է ապրանքը:

6) մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանքի նշանակման վայրի հասցեն, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ ապրանքները գնորդին հանձնվում են առաքման վայրում:

7) գործարքի առարկա հանդիսացող՝ մատակարարվող (ձեռք բերողի կողմից տեղափոխվելու դեպքում՝ տեղափոխվող) ապրանքների անվանացանկն ու քանակը, ապրանքների ընդհանուր արժեքը՝ հանրագումարով:

8) տեղափոխվող ապրանքների անվանացանկն ու քանակը:

9) մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանքի գնորդի (ստացողի)՝ Օրենսգրքի 55-րդ հոդվածով պահանջվող տվյալները, ֆիզիկական անձանց համար՝ անունը, ազգանունը:

Նույն հոդվածի 6-րդ մասի համաձայն՝ նույն հոդվածի 5-րդ մասի կիրառության իմաստով՝

1) չհասցեավորված (բնակավայրերից դուրս աշխարհագրական օբյեկտ հանդիսացող) առաքման վայրերի կամ նշանակման վայրերի դեպքում որպես նշանակման վայրի հասցե նշվում է այն վարչատարածքային միավորի անվանումը, որի տարածքում գտնվում են նշված վայրը և տվյալ վայրի ընդունված անվանումը, իսկ անվանման բացակայության դեպքում՝ այն վավերապայմանները, որոնք առավել բնութագրիչ են տվյալ վայրին:

2) ուղեկցող հաշվարկային փաստաթղթին ներկայացվող պահանջները համարվում են բավարարված նաև այն դեպքերում, երբ ուղեկցող փաստաթղթերի վավերապայմաններում առկա են ոչ էական թերություններ (վրիպակներ, ոչ իրավաբանական անճշտություններ և բացթողումներ), պայմանով, որ առկա վավերապայմաններն, ըստ էության, հիմնավորում են նույն հոդվածի 5-րդ մասի պահանջների կատարված լինելը:

Նույն հոդվածի 7-րդ մասի համաձայն՝ առանց ուղեկցող փաստաթղթի մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանքի մասով նույն հոդվածի դրույթները չեն տարածվում հարկ վճարողի կողմից Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում կանխիկ դրամական հաշվարկներով վաճառված ապրանքների վրա, երբ պարտադիր է հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառումը: Առանց ուղեկցող փաստաթղթի մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանքի մասով նույն հոդվածի դրույթները տարածվում են ապրանքներ ձեռք բերող հարկ վճարողների կողմից տեղափոխվելու դեպքում տեղափոխվող ապրանքների վրա՝ անկախ ապրանքներ վաճառող հարկ վճարողի համար հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառումը պարտադիր լինելու հանգամանքից:

Վերոշարադրյալ իրավանորմերի վերլուծության արդյունքում՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ Հայաստանի Հանրապետության տարածքում հարկ վճարողի կողմից տեղափոխվող ապրանքը պարտադիր կարգով ուղեկցվում է ապրանքի տեղափոխությունը հավաստող ուղեկցող փաստաթղթերով: Ընդ որում, օրենսդիրը սահմանել է այն

վավերապայմանները, որոնց առկայության դեպքում միայն ուղեկցող հաշվարկային փաստաթղթերին ներկայացվող Օրենսգրքի պահանջները կարող են համարվել բավարարված: Հակառակ պայմաններում ապրանքները կամ դրանց մի մասը (ուղեկցող փաստաթղթերի համեմատությամբ քանակական ավելցուկը) համարվում է մատակարարված կամ տեղափոխված առանց ուղեկցող փաստաթղթի և ըստ այդմ՝ առաջացնում է Օրենսգրքի 410-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված պատասխանատվություն:

Այսպես, Օրենսգրքի «Ապրանքների մատակարարման կամ տեղափոխության գործարքների փաստաթղթավորման պարտադիր պահանջները խախտելը» վերտառությամբ 410-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների ընթացքում ապրանքների մատակարարման կամ տեղափոխության փաստաթղթավորման համար Օրենսգրքով սահմանված պահանջների խախտման՝ Օրենսգրքով սահմանված պահանջները չբավարարող ուղեկցող փաստաթղթով կամ առանց ուղեկցող փաստաթղթի ապրանքների մատակարարման կամ տեղափոխության հայտնաբերման դեպքում, բացառությամբ սույն հոդվածով սահմանված դեպքերի, խախտման հիմք հանդիսացող գործարքի կամ գործողության մասով՝

1) գանձվում է տուգանք այդ ապրանքի գնի (արժեքի) 50 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս 500 հազար դրամից. (...):

Վերոգրյալի արդյունքում անդրադառնալով այն հարցին, թե արդյոք հարկային մարմնի աշխատակիցների կողմից ապրանքների շրջանառության հետ կապված վերահսկողական գործառույթի իրականացման պայմաններում հայցվորի վրա դրված տեղափոխվող ապրանքների համար ուղեկցող փաստաթղթերի դուրս գրման պահանջը կարող է համարվել բովանդակային առումով կատարված՝ Վճռաբեկ դատարանը հարկ է համարում անդրադառնալ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածով սահմանված ձևական պահանջները չարաշահելու արգելքի սկզբունքի բովանդակությանը:

Վարչական մարմինների հետ հարաբերություններում ֆիզիկական ու իրավաբանական անձանց՝ ՀՀ Սահմանադրությամբ և օրենքներով սահմանված իրավունքների ու օրինական շահերի պաշտպանության պատշաճ երաշխիք ապահովելու նպատակով ՀՀ Ազգային ժողովի կողմից 18.02.2004 թվականին ընդունվել է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքը, որի 1-ին հոդվածում ամրագրվել է, որ նույն օրենքը սահմանում է վարչարարության հիմունքները, կարգավորում է վարչական ակտեր ընդունելու, վարչական ակտերը, վարչական մարմինների գործողությունները և անգործությունը բողոքարկելու, վարչական ակտի կատարման, վարչական ծախսերի, ինչպես նաև վարչարարությամբ հասցված վնասի հատուցման հետ կապված՝ վարչական մարմինների և ֆիզիկական կամ իրավաբանական անձանց միջև ծագած հարաբերությունները:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանը նախկինում կայացրած որոշումներից մեկով արձանագրել է, որ վարչարարության հիմնարար սկզբունքները, որոնք իրենց ամրագրումն են ստացել

վերոգրյալ օրենքի 2-րդ գլխում, վարչական իրավունքի ոլորտում որոշակիացնում են սահմանադրական սկզբունքները՝ հանդիսանալով վարչարարության նորմատիվ ուղենիշեր:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանն արձանագրել է, որ վարչարարության հիմնարար սկզբունքները վարչական իրավունքի առանցքային հիմնադրույթներն են, որոնք, ընդհանուր առմամբ, ուղղորդում են վարչական մարմինների ցանկացած գործունեություն: ՀՀ վճռաբեկ դատարանի գնահատմամբ վարչարարության հիմնարար սկզբունքների կարգավորիչ դերը կայանում է նրանում, որ վարչական մարմինների կողմից իրականացվող վարչարարությունը պետք է համապատասխանի նշված սկզբունքներին (*տե՛ս, Գոհար Հակոբյանն ընդդեմ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի թիվ ՎԴ/8932/05/18 վարչական գործով 10.05.2022 թվականի որոշումը*):

«Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքում ամրագրվել են վարչարարության հետևյալ հիմնարար սկզբունքները.

- վարչարարության օրինականության սկզբունքը (հոդված 4-րդ),
- ձևական պահանջները չարաշահելու արգելքի սկզբունքը (հոդված 5-րդ),
- հայեցողական լիազորությունների սահմանափակման սկզբունքը (հոդված 6-րդ),
- կամայականության արգելքի սկզբունքը (հոդված 7-րդ),
- վարչարարության համաչափության սկզբունքը (հոդված 8-րդ),
- առավելագույնի սկզբունքը (հոդված 9-րդ),
- հավաստիության կանխավարկածի սկզբունքը (հոդված 10-րդ),
- տնտեսվարության սկզբունքը (հոդված 11-րդ):

Վերոգրյալ սկզբունքներից առանձնանում է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածով նախատեսված ձևական պահանջները չարաշահելու արգելքի սկզբունքը, որի համաձայն՝ 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:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ ձևական պահանջները չարաշահելու արգելքը կոչված է ուղղորդել վարչական մարմիններին, որպեսզի նրանք օրենքները կիրառեն արդարացի և մարդասիրական եղանակով՝ թույլ չտալով դրանց տառի խիստ պահպանում՝ ի վնաս բովանդակության կամ ի վնաս մասնավոր անձանց շահերի: Այդուհանդերձ, Վճռաբեկ դատարանը հարկ է համարում ընդգծել, որ նշվածը չի վերաբերում այն դեպքերին, երբ որոշակի պահանջներ ուղղակիորեն սահմանված են օրենքներով:

Այսպես, անդրադարձ կատարելով «**ձևական պահանջներ**» հասկացությանը, Վճռաբեկ դատարանը նշում է, որ ձևական պահանջները ոչ թե ընդհանրապես անտեսվում են, այլ դրանցով արգելվում է առաջնորդվել այն դեպքում, երբ անձինք բովանդակային չափանիշներով իրենց պարտականությունները կատարած են լինում: Այլ կերպ՝ ձևական պահանջները պարտադիր են այն չափով և այն դեպքերում, որչափով և երբ դրանք հնարավորություն են տալիս արձանագրելու պարտականությունների՝ բովանդակային իմաստով կատարման փաստը: Ինչ վերաբերում է «**ձևական պահանջ**» հասկացության

բովանդակությանը, ապա վերջինիս շրջանակները հստակ պատկերացնելու համար Վճռաբեկ դատարանը ևս մեկ անգամ հարկ է համարում փաստել, որ ոչ մի պարագայում ձևական չեն կարող համարվել այն պահանջները, որոնք միանշանակ ներկայացվում են օրենսդրությամբ: Ուստի Վճռաբեկ դատարանը եզրահանգում է, որ ձևական պահանջները չարաշահելու արգելքի սկզբունքի նպատակն է խուսափել ավելորդ ձևականություններից (ֆորմալիզմից) և ձևական պահանջների պահպանման նպատակով անձանց չճանաբեռնել պարտականություններով կամ չմերժել նրանց որևէ իրավունք տրամադրելը, եթե նրանց վրա դրված պարտականությունները բովանդակային առումով կատարված են:

Ամփոփելով վերոնշյալը՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ մատակարարվող կամ տեղափոխվող ապրանքների կամ դրանց մի մասի (ուղեկցող փաստաթղթերի համեմատությամբ քանակական ավելցուկի) համար ուղեկցող փաստաթղթերի դուրս գրումը օրենքով նախատեսված պահանջ է, որը ենթակա է պահպանման հարկ վճարողի կողմից: Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ տվյալ դեպքում ձևական պահանջների չարաշահման արգելքի սկզբունքը կիրառելի չէ՝ այն հանգամանքի հաշվառմամբ, որ օրենսդիրը նախատեսել է ապրանքների մատակարարման կամ տեղափոխության գործարքների փաստաթղթավորման պարտադիր պահանջներ, որոնք խախտելու համար սահմանված է հարկային պատասխանատվություն:

Վճռաբեկ դատարանի իրավական դիրքորոշումների կիրառումը սույն գործի փաստերի նկատմամբ.

Դիմելով դատարան՝ անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանը պահանջել է անվավեր ճանաչել Կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 20.03.2020 թվականի թիվ 1508017, Կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովի 08.05.2020 թվականի թիվ 30/10 որոշումները:

Դատարանը 23.08.2021 թվականի վճռով բավարարել է անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի հայցն այն պատճառաբանությամբ, որ «(...) Դատարանը հարկ է համարում նշել, որ օրենսդիրը հստակ ամրագրել է Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության ոլորտները. մասնավորապես ՀՀ հարկային օրենսգրքի 380-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ կազմակերպությունների, անհատ ձեռնարկատերերի և նույնիսկ կողմից կանխիկ դրամով կամ վճարային քարտերի կամ վճարային տեխնոլոգիաների հիման վրա կիրառվող այլ վճարային գործիքների միջոցով իրականացվող դրամական հաշվարկների դեպքում (ներառյալ՝ կանխավճարները, մասնակի վճարումները) հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կիրառությունը պարտադիր է առևտրի օբյեկտների, շրջիկ առևտրի կետերի, առևտրի իրականացման վայրերում վաճառատերերի միջոցով մանրածախ վաճառք իրականացնելիս, բնակչության համար աշխատանքներ կատարելիս կամ բնակչությանը ծառայություններ մատուցելիս, բացառությամբ սույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված դեպքերի:

Այսինքն՝ առևտրի իրականացման վայրերում վաճառատերերի միջոցով մանրածախ վաճառք իրականացնելիս Հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառությունը անհատ ձեռնարկատերերի գործունեության համար պարտադիր պայման է:

Վերոնշյալի հիման վրա՝ Դատարանն արձանագրում է, որ Հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կիրառությունը սույն գործով հայցվոր ԱԶ Լիանա Հարությունյանի համար հստակ

ամրագրված օրենսդրական պահանջ է, իսկ այն փաստը, որ հայցվորին պատկանող մանրածախ առևտրի կետում ենթադրյալ իրավախախտման բացահայտման պահին տեղադրված է եղել Հսկիչ դրամարկղային մեքենա հաստատվում է ՀՀ ՊԵԿ կողմից 26.02.2020թ. կազմված արձանագրությամբ. «...ՀՀ ՊԵԿ հետաքնության և օպերատիվ հետախուզության վարչության պետի 20.02.2020թ. թիվ 1508017 որոշման համաձայն՝ ԱԶ Լիանա Հարությունյանի ՀՎՀՀ 83532153 նկատմամբ ք. Երևան, Գ. Նժդեհի հրապ. գետնանցում հասցեում իրականացված օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում կազմեցինք սույն արձանագրությունը առ այն, որ ԱԶ Լիանա Հարությունյանի կողմից վարձակալած մանրածախ առևտրի կետը՝ ք. Երևան, Գ. Նժդեհի հրապարակի գետնանցում հասցեում, իրենից ներկայացնում է 18քմ տարածք..., մուտքից ներս ձախ կողմի վրա տեղադրված էր ԱԶ-ի ՀԴՄ-ն (գ/հ 1280414500179)....»:

Ավելին, «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական մարմինը պարտավոր է ապահովել փաստական հանգամանքների բազմակողմանի, լրիվ և օբյեկտիվ քննարկումը՝ բացահայտելով գործի բոլոր, այդ թվում՝ վարույթի մասնակիցների օգտին առկա հանգամանքները:

Դատարանի գնահատմամբ վարչական մարմինը չի իրականացրել գործի բազմակողմանի քննություն և վարչական մարմնի կողմից չեն պարզվել գործի լուծման համար էական նշանակություն ունեցող՝ տեղափոխված ապրանքների իրացման համար հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառման պարտադիր լինելու փաստը, որի հաշվառման պայմաններում կարող էր հաստատվել, որ հայցվորի կողմից առանց ուղեկցող փաստաթղթի ապրանքի տեղափոխման նկատմամբ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները կիրառելի չեն, հետևաբար կիրառելի չէր լինի նաև ՀՀ հարկային օրենսգրքի 410-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետով սահմանված պարասխանավորության միջոցը:

Ողջ վերոգրյալի հիման վրա, Դատարանը եզրակացնում է, որ վիճարկվող վարչական ակտը կայացվել է վերը նշված նորմերի պահանջների խախտմամբ, հետևաբար՝ Վարչական մարմնի կողմից կայացվել է ոչ իրավաչափ վարչական ակտ և ըստ այդմ հայցվորի վրա դրվել է ոչ իրավաչափ պարտավորություն»:

Վերաքննիչ դատարանը 20.09.2022 թվականի որոշմամբ մերժել է Կոմիտեի բողոքը և Դատարանի վճիռը թողել է անփոփոխ այն պատճառաբանությամբ, որ «(...) Վերաքննիչ դատարանն արձանագրում է, որ խնդրո առարկա ապրանքի ներմուծման պահից այդ ապրանքի ողջ շրջանառությունն իրականացվել է հարկային մարմնի հսկողության ներքո: Ապրանքի ներմուծման ժամանակ կապարակնքվել է այն տրանսպորտային միջոցը, որով կատարվել է ապրանքի ներմուծումը: Ավտոմեքենան կապարակնքելու վերաբերյալ կազմվել է արձանագրություն, որում, ի թիվս այլնի, նշվել է, որ ավտոմեքենայի բեռնախուցը կապարակնքվել է այն բեռնաթափելու աշխատանքների նկատմամբ ՊԵԿ ՀՕՀ վարչության օպերաշխատակիցների կողմից անմիջական հսկողություն իրականացնելու հնարավորությունն ապահովելու նպատակով: Կապարակնքված բեռնաթափքերի և բեռնախցիկների մուտքը թույլատրվում է կապարակնքումն իրականացրած հարկային

մարմնի պաշտոնատար անձի կամ ՀՀ օրենսդրությամբ սահմանված կարգով նրան փոխարինող անձի կողմից կապարակնիքը բացելուց հետո:

Այդ ապրանքի բեռնաթափումը և գույքագրումը կատարվել է հարկային մարմնի անմիջական վերահսկողության ներքո, ինչի վերաբերյալ կազմվել է արձանագրություն: Ապրանքի տեղափոխությունը կատարվել է մաս-մաս, որի ընթացքում հարկային մարմինը ներկա է եղել ապրանքը բեռնելու և այն նոր հասցեում բեռնաթափելու ողջ գործընթացին, բոլոր դեպքերում կատարել է գույքագրում և կազմել է արձանագրություններ:

Բացի այդ, ՀՀ վարչական դատարանում որպես վկա հրավիրված Պետական եկամուտների կոմիտեի տեսուչները տվել են ցուցմունք հետևյալի մասին.

Վկա Արմեն Դանիելյանի ցուցմունքի համառոտ բովանդակությունը.

12.04.2021 թվականին հրավիրված դատական նիստին ներկայացած Արմեն Դանիելյանը /ծնված՝ 1964թ., բնակվում է ք. Երևան, Նանսենի փողոցում/ Դատարանին որպես վկա տված ցուցմունքով հայտնեց, որ չի հիշում իրավախախտման վերաբերյալ արձանագրություն կազմվել է, թե ոչ, իրենք ասել են, որպեսզի ապրանքը տանեն մի տեղ որ կարողանան ապրանքը հաշվեն, ինքը հետո է իմացել, որ Նժդեհի փողոցի վրա խանութ ունի: Լիանա Հարությունյանը կանչել է մեքենա, տեսուչները տեսել են, որ մեքենան կանգնել և բեռը դատարկվել է:

Վկա Արտակ Ամիրջանյանի ցուցմունքի համառոտ բովանդակությունը.

12.04.2021 թվականին հրավիրված դատական նիստին ներկայացած Արտակ Ամիրջանյանը /ծնված՝ 28.12.1984թ., բնակվում է ք. Երևան, Նորք Մարաշ, 13փող., 100 տուն/ Դատարանին որպես վկա տված ցուցմունքով հայտնեց, որ իրենց ասել են ապրանքը տեղափոխելու հասցեն, իրենք մոտեցել են, պոկել են կապարակնիքները, տեղում հաշվառվել է ապրանքը, կազմվել է արձանագրություն, բայց այդ պահին խախտում չի արձանագրվել: Իրենք տնտեսվարողին ասել են, որ իրենց տեղյակ պահեն ապրանքի տեղաշարժի մասին, ասել է, որ առաջին անգամ է կատարել ներմուծումը: Հաջորդ իրավախախտման մասով կազմվել է արձանագրություն, չեն ունեցել կապարակնիքի լիազորություն:

Իսկ հայցվոր կողմը հայցադիմումով պնդել է, որ խնդրո առարկա ապրանքը ներմուծումից անմիջապես հետո չի տեղափոխվել ՀՀ, Երևան ք., Գ. Նժդեհի հրապարակի գեղնանցումում գտնվող խանութ, այլ պատասխանող վարչական մարմնի աշխատակիցների պահանջով բեռնաթափվել է ՀՀ Երևան ք., Տիչինայի 72 հասցեում, որպեսզի հնարավոր լինի կատարել ապրանքի գույքագրումը:

Նման պայմաններում, Վերաքննիչ դատարանն արձանագրում է, որ բովանդակային առումով հարկային մարմինն իրականացրել է ապրանքների շրջանառության հետ կապված իր վերահսկողական գործառույթը, մասնակցել է խնդրո առարկա ապրանքի շրջանառության ողջ գործընթացին և վերահսկել է այն՝ կատարելով գույքագրումներ և կազմելով արձանագրություններ: Իսկ այդ պայմաններում որևէ առանցքային նշանակություն ունենալ չի կարող հայցվորի կողմից ապրանքի տեղափոխման ժամանակ ուղեկցող փաստաթուղթ չկազմելու գործողությունը, քանզի հարկային մարմնի վերահսկողության ներքո ապրանքի տեղափոխում կազմակերպելու ժամանակ ուղեկցող փաստաթղթի կազմումն այլևս ձևական բնույթ է կրում: Վերաքննիչ դատարանի

համոզմամբ ուղեկցող փաստաթղթի կազմումը նպատակ է հետապնդում ապահովելու ապրանքների շրջանառության թափանցիկությունը և վերահսկելիությունը, ինչը սույն դեպքում լիովին իրացվել է:

Նման պայմաններում բացակայել է հայցվորի նկատմամբ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի կիրառումը և ըստ այդմ նույն օրենսգրքով սահմանված կարգով պարտավորության առաջադրման իրավական հնարավորությունը, քանզի բովանդակային առումով հայցվորի կողմից ապահովվել է ապրանքների շրջանառության թափանցիկությունը և դրա վերահսկելիությունը:»:

Վերը նշված իրավական դիրքորոշումների լույսի ներքո անդրադառնալով սույն գործի փաստերին և Վերաքննիչ դատարանի եզրահանգումների հիմնավորվածությանը՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է հետևյալը.

Սույն գործի փաստական հանգամանքները վկայում են այն մասին, որ անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից 18.02.2020 թվականին Ռուսաստանի Դաշնությունից Հայաստանի Հանրապետություն են ներմուծվել 2020կգ չինական արտադրության ապրանքներ:

18.02.2020 թվականին կազմվել է տրանսպորտային միջոցի կապարակնքման վերաբերյալ արձանագրություն, որի համաձայն՝ կապարակնքվել է «MERCEDES» մակնիշի «88XL988» պետահամարանիշի տրանսպորտային միջոցի բեռնախուցը և կիսակցորդը, որում գտնվել է անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից ձեռք բերված և ՀՀ տարածք ներմուծված 2020կգ քաշով ապրանքը: Նույն արձանագրության համաձայն՝ ներմուծողը նախազգուշացվել է կապարակնիքն առանց Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության աշխատակիցների բացելու դեպքում պատասխանատվության ենթարկվելու մասին **(հիմք՝ 18.02.2020 թվականի արձանագրություն, վարչական գործ, հատոր 1-ին, գ.թ. 136):**

20.02.2020 թվականին Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1 բաժնի աշխատակիցների կողմից կազմվել է արձանագրություն, որի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից 18.02.2020 թվականին Ռուսաստանի Դաշնությունից Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծված ապրանքները բեռնաթափվել են ՀՀ Երևան ք., Տիչինայի 72 հասցեում, որպիսի ապրանքներն են՝ կանացի բլուզներ 1119 հատ, տղամարդու գուլպա 28763 հատ, կանացի կուրտկա 132 հատ, կանացի տաբատ 255 հատ, կանացի տաբատ (посина) 39 հատ, մանկական տաբատ (посина) 480, տղամարդու սպորտային կոշիկ 80 հատ, կանացի գուլպա 1030 հատ, տղամարդու ներքնազգեստ 1812 հատ, կանացի ներքնազգեստ 72 հատ **(հիմք՝ 20.02.2020 թվականի արձանագրություն, վարչական գործ, հատոր 1-ին, գ.թ. 97):**

21.02.2020 թվականին Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1 բաժնի աշխատակիցների կողմից կազմվել է արձանագրություն, որի համաձայն՝ ԱԶ Լիանա Հարությունյանի կողմից 18.02.2020 թվականին Ռուսաստանի Դաշնությունից Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծված ապրանքների մի մասը Կոմիտեի աշխատակիցների ներկայությամբ ՀՀ Երևան ք., Տիչինայի 72 հասցեում բեռնվել են «TOYOTA CAMRY» «34RQ540» ավտոմեքենան և տեղափոխվել են ՀՀ, Երևան ք.,

Գ. Նժդեհի հրապարակի գետնանցումում գտնվող խանութ **(հիմք՝ 21.02.2020 թվականի արձանագրություն, վարչական գործ, հատոր 1-ին, գ.թ. 99):**

23.02.2020 թվականին Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1 բաժնի աշխատակիցների կողմից կազմվել է արձանագրություն, որի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից 18.02.2020 թվականին Ռուսաստանի Դաշնությունից Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծված ապրանքների մի մասը Կոմիտեի աշխատակիցների ներկայությամբ ՀՀ Երևան ք., Տիչինայի 72 հասցեում բեռնվել են «TOYOTA CAMRY» «34RQ540» և «OPEL» «34CA866» ավտոմեքենաները և տեղափոխվել են ՀՀ, Երևան ք., Գ. Նժդեհի հրապարակի գետնանցումում գտնվող խանութ **(հիմք՝ 23.02.2020 թվականի արձանագրություն, վարչական գործ, հատոր 1-ին, գ.թ. 94):**

26.02.2020 թվականին Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1 բաժնի աշխատակիցների կողմից կազմվել է արձանագրություն, որի համաձայն՝ անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից 18.02.2020 թվականին Ռուսաստանի Դաշնությունից Հայաստանի Հանրապետություն ներմուծված ապրանքների մի մասը Կոմիտեի աշխատակիցների ներկայությամբ ՀՀ Երևան ք., Տիչինայի 72 հասցեում բեռնվել են «TOYOTA CAMRY» «34RQ540» և «OPEL» «34CA866» և «RENO» «35LA003» ավտոմեքենաները և տեղափոխվել են ՀՀ, Երևան ք., Գ. Նժդեհի հրապարակի գետնանցումում գտնվող խանութ **(հիմք՝ 26.02.2020 թվականի արձանագրություն, վարչական գործ, հատոր 1-ին, գ.թ. 93):**

Կոմիտեի հետաքննության և օպերատիվ հետախուզության վարչության թիվ 1 բաժնի աշխատակիցների կողմից 04.03.2020 թվականին կազմվել է թիվ 1508017 արձանագրություն, որի համաձայն.

21.02.2020, 23.02.2020 և 26.02.2020 թվականներին անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից նշված ապրանքները մաս-մաս տեղափոխվել են ՀՀ, Երևան ք., Գ. Նժդեհի հրապարակի գետնանցումում գտնվող խանութ, սակայն այդ ապրանքների տեղափոխման համար դուրս չի գրվել որևէ ուղեկցող փաստաթուղթ, ինչի արդյունքում թույլ է տրվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված իրավախախտում **(հիմք՝ 04.03.2020 թվականի թիվ 1508017 արձանագրություն վարչական գործ, հատոր 1-ին, գ.թ. 78):**

20.03.2020 թվականին Կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի կողմից կայացվել է «Հարկային պարտավորությունների հաշվարկման և գանձման առաջադրման վերաբերյալ» թիվ 1508017 վարչական ակտը, որով հաշվարկվել և անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանին գանձման է առաջադրվել 3.559.350 ՀՀ դրամի չափով տուգանք՝ որպես հարկային պարտավորություն:

Վերոգրյալ իրավական դիրքորոշումների և փաստական հանգամանքների համադրման արդյունքում՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ Վերաքննիչ դատարանը եկել է սխալ եզրահանգման առ այն, որ բովանդակային առումով հարկային մարմինն իրականացրել է ապրանքների շրջանառության հետ կապված իր վերահսկողական գործառույթը, մասնակցել է խնդրո առարկա ապրանքի շրջանառության ողջ գործընթացին և վերահսկել է այն՝ կատարելով գույքագրումներ և կազմելով արձանագրություններ, իսկ

այդ պայմաններում որևէ առանցքային նշանակություն ունենալ չի կարող հայցվորի կողմից ապրանքի տեղափոխման ժամանակ ուղեկցող փաստաթուղթ չկազմելու գործողությունը, քանզի հարկային մարմնի վերահսկողության ներքո ապրանքի տեղափոխում կազմակերպելու ժամանակ ուղեկցող փաստաթղթի կազմումն այլևս ձևական բնույթ է կրում:

Վերոգրյալ ամբողջի վերլուծության արդյունքում՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ վարչական մարմնի կողմից իրականացված վերահսկողական գործողությունները չեն կարող դիտարկվել որպես իրավախախտման փաստը բացառող հանգամանք այն պատճառաբանությամբ, որ տվյալ դեպքում հենց վարչական մարմնի կողմից իրականացված վերահսկողական գործառույթի իրականացման արդյունքում է բացահայտվել անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից առանց ուղեկցող փաստաթղթի ապրանքների տեղափոխում իրականացնելու փաստը:

Վճռաբեկ դատարանը փաստում է, որ հայցվոր Լիանա Հարությունյանի կողմից չի կատարվել Օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված պարտականության իրավական պահանջը, ուստի հաշվի առնելով սույն որոշմամբ արտահայտված իրավական դիրքորոշումները՝ անհիմն է Օրենսգրքի 57-րդ հոդվածի 1-ին մասով նախատեսված պարտականության չկատարումը որևէ կերպ, որպես «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 5-րդ հոդվածով սահմանված, ձևական պահանջների խախտում դիտարկելը:

Այսպիսով, սույն վճռաբեկ բողոքի հիմքի առկայությունը Վճռաբեկ դատարանը դիտում է բավարար՝ ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 150-րդ, 151-րդ և 163-րդ հոդվածների ուժով Վերաքննիչ դատարանի որոշումը բեկանելու համար:

Միաժամանակ, Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ սույն գործով անհրաժեշտ է կիրառել ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 169-րդ հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետով սահմանված՝ վերաքննիչ դատարանի դատական ակտը բեկանելու և փոփոխելու՝ Վճռաբեկ դատարանի լիազորությունները հետևյալ հիմնավորմամբ.

«Մարդու իրավունքների և հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին» կոնվենցիայի (այսուհետ՝ Կոնվենցիա) 6-րդ հոդվածի համաձայն՝ յուրաքանչյուր ոք ունի ողջամիտ ժամկետում իր գործի քննության իրավունք: Սույն գործով վեճի լուծումն էական նշանակություն ունի գործին մասնակցող անձանց համար: Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ գործը ողջամիտ ժամկետում քննելը Կոնվենցիայի նույն հոդվածով ամրագրված անձի արդար դատաքննության իրավունքի տարր է, հետևաբար գործի անհարկի ձգձգումները վտանգ են պարունակում նշված իրավունքի խախտման տեսանկյունից:

Տվյալ դեպքում Վճռաբեկ դատարանի կողմից ստորադաս դատարանի դատական ակտը փոփոխելը բխում է արդարադատության արդյունավետության շահերից, քանի որ սույն գործով վերջնական դատական ակտ կայացնելու համար նոր հանգամանք հաստատելու անհրաժեշտությունը բացակայում է:

Դատական ակտը փոփոխելիս Վճռաբեկ դատարանը հիմք է ընդունում սույն որոշման պատճառաբանությունները, ինչպես նաև գործի նոր քննության անհրաժեշտության բացակայությունը:

5. Վճռաբեկ դատարանի պատճառաբանությունները և եզրահանգումները դատական ծախսերի բաշխման վերաբերյալ.

ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 56-րդ հոդվածի համաձայն՝ դատական ծախսերը կազմված են պետական տուրքից և գործի քննության հետ կապված այլ ծախսերից:

ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 60-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ կողմը, որի դեմ կայացվել է վճիռ, կամ որի բողոքը մերժվել է, կրում է Հայաստանի Հանրապետության դատական դեպարտամենտի՝ վկաներին և փորձագետներին վճարած գումարների հատուցման պարտականությունը, ինչպես նաև մյուս կողմի կրած դատական ծախսերի հատուցման պարտականությունը այն ծավալով, ինչ ծավալով դրանք անհրաժեշտ են եղել դատական պաշտպանության իրավունքի արդյունավետ իրականացման համար: Դատական պաշտպանության այն միջոցի հետ կապված ծախսերը, որ իր նպատակին չի ծառայել, դրվում են այդ միջոցն օգտագործած կողմի վրա, անգամ եթե վճիռը կայացվել է այդ կողմի օգտին:

Վճռաբեկ դատարանը, հաշվի առնելով այն փաստը, որ Կոմիտեի կողմից վերաքննիչ և վճռաբեկ բողոքների համար վճարվել է համապատասխանաբար՝ 10.000 ՀՀ դրամ և 20.000 ՀՀ դրամ, իսկ վճռաբեկ բողոքը ենթակա է բավարարման և հայցը ենթակա է մերժման, արձանագրում է, որ Կոմիտեի կողմից նախապես վճարված պետական տուրքի գումարը, ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 60-րդ հոդվածի հիման վրա, ենթակա է հատուցման անհատ ձեռնարկատեր Լիանա Հարությունյանի կողմից:

Միևնույն ժամանակ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ պետական տուրքից բացի, այլ դատական ծախս կատարված լինելու վերաբերյալ որևէ ապացույց գործում առկա չէ:

Ելնելով վերոգրյալից և ղեկավարվելով ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 169-171-րդ հոդվածներով, 172-րդ հոդվածի 1-ին մասով՝ Վճռաբեկ դատարանը

Ո Ր Ո Շ Ե Ց

1. Վճռաբեկ բողոքը բավարարել: Բեկանել ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի 20.09.2022 թվականի որոշումը և այն փոփոխել. Լիանա Հարությունյանի հայցն ընդդեմ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի՝ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի իրավաբանական վարչության պետի 20.03.2020 թվականի թիվ 1508017, ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի հարկային և մաքսային մարմինների բողոքարկման հանձնաժողովի 08.05.2020 թվականի թիվ 30/10 որոշումներն անվավեր ճանաչելու պահանջի մասին, մերժել:

2. Լիանա Հարությունյանից հօգուտ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի բռնագանձել 10.000 ՀՀ դրամ՝ որպես վերաքննիչ բողոքի համար նախապես վճարված պետական տուրքի գումար, 20.000 ՀՀ դրամ՝ որպես վճռաբեկ բողոքի համար նախապես վճարված պետական տուրքի գումար, մնացած մասով դատական ծախսերի հարցը համարել լուծված:

3. Որոշումն օրինական ուժի մեջ է մտնում կայացման պահից, վերջնական է և բողոքարկման ենթակա չէ:

Նախագահող _____ Հ. ԲԵԴԵՎՅԱՆ

Զեկուցող _____ Ք. ՄԿՈՅԱՆ

_____ Ա. ԹՈՎՄԱՍՅԱՆ

_____ Լ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ

_____ Ռ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ