



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆ
ՎՃՌԱԲԵԿ ԴԱՏԱՐԱՆ

ՀՀ վերաքննիչ վարչական
դատարանի որոշում

Վարչական գործ թիվ ՎԴ/0992/05/23

Նախագահող դատավոր՝ Ս. Հովակիմյան

Դատավորներ՝ Ռ. Մախմուդյան

Կ. Ավետիսյան

Վարչական գործ թիվ ՎԴ/0992/05/23

2024թ.

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ

ՀԱՆՈՒՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

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

նախագահող Հ. ԲԵԴԵՎՅԱՆ
գեկուցող Ռ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ
Ա. ԹՈՎԱՄԱՍՅԱՆ
Լ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ
Ք. ՄԿՈՅԱՆ

2024 թվականի հոկտեմբերի 28-ին

գրավոր ընթացակարգով քննելով «Թայգր Գրուպ» ՍՊ ընկերության վճռաբեկ բողոքը
ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի 16.01.2024 թվականի որոշման դեմ՝ վարչական
գործով ըստ հայցի «Թայգր Գրուպ» ՍՊ ընկերության (այսուհետ՝ Ընկերություն) ընդդեմ ՀՀ
պետական եկամուտների կոմիտեի (այսուհետ՝ Կոմիտեի) Կոմիտեի 21.12.2022 թվականի
թիվ 3214356 արձանագրությունն անվավեր ճանաչելու պահանջի մասին,

Պ Ա Ր Զ Ե Ց

1. Գործի դատավարական նախապատմությունը.

Դիմելով դատարան՝ Ընկերությունը պահանջել է անվավեր ճանաչել Կոմիտեի
21.12.2022 թվականի թիվ 3214356 արձանագրությունը:

ՀՀ վարչական դատարանի (դատավոր՝ Ա. Հարությունյան) (այսուհետ՝ Դատարան)
25.05.2023 թվականի վճռով հայցը բավարարվել է:

ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի (այսուհետ՝ Վերաքննիչ դատարան) 16.01.2024 թվականի որոշմամբ Կոմիտեի վերաքննիչ բողոքը բավարարվել է՝ Դատարանի 25.05.2023 թվականի վճիռը բեկանվել և փոփոխվել է՝ հայցը մերժվել է:

Սույն գործով վճռաբեկ բողոք է ներկայացրել Ընկերությունը (ներկայացուցիչ՝ Հակոբ Սաֆարյան):

Վճռաբեկ բողոքի պատասխան՝ ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 164-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված ժամկետում չի ներկայացվել:

2. Վճռաբեկ բողոքի հիմքը, հիմնավորումները և պահանջը.

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

Վերաքննիչ դատարանը խախտել է ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածը, կիրառել է նշված հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետը, որը չպետք է կիրառեր, չի կիրառել նույն հոդվածի 1-ին մասի 2-րդ կետը, որը պետք է կիրառեր:

Բողոք բերած անձը նշված պնդումը պատճառաբանել է հետևյալ փաստարկներով.

Վերաքննիչ դատարանը հաշվի չի առել այն հանգամանքը, որ Ընկերությունը հայցը դատարան է ներկայացրել մի քանի հիմքերով: Մասնավորապես՝

- առկա չի եղել Ընկերությունում ուսումնասիրություն իրականացնելու համար ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված հիմքը,

- հանձնարարագրում նշվել է միայն Ընկերության գտնվելու (հաշվառման) վայրի հասցեն՝ «ԵՐԵՎԱՆ ԴԱՎԻԹԱՇԵՆ ԹՂՄ ., «ՄԵՆԱՏՈՒՆ»», մինչդեռ ուսումնասիրություն իրականացնող տեսուչները հսկիչ գնումը կատարել են «ք. Երևան Փիրումյան 5» հասցեում, որի վերաբերյալ որևէ նշում առկա չէ հանձնարարագրում: Այսինքն, ստուգող տեսուչների կողմից կատարվել են գործողություններ մի վայրում (հասցեում), որտեղ վերջիններս գործողություններ կատարելու լիազորություններ չեն ունեցել,

- ուսումնասիրություն իրականացնող տեսուչների կողմից սխալ է կիրառվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 49-րդ հոդվածի 8-րդ մասը, 416-րդ հոդվածի 2-րդ մասը, քանի որ Ընկերության մոտ բացակայել է իրավախախտման դեպքը:

Դատարանը վերը նշված հիմքերից քննարկման առարկա է դարձրել միայն առաջին հիմքը՝ գտնելով, որ այն բավարար է վարչական ակտն անվավեր ճանաչելու համար, իսկ մյուս հիմքերին չի անդրադարձել: Նման պայմաններում Վերաքննիչ դատարանը չէր կարող կիրառել ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետը, քանի որ հայցվորի կողմից հայցադիմումում ներկայացված թվով երեք հիմնավորումներից քննարկվել է միայն մեկը, իսկ մնացած երկուսի մասով Դատարանը, ըստ էության, քննություն չի իրականացրել:

Վերոգրյալի հիման վրա՝ բողոք բերած անձը պահանջել է բեկանել Վերաքննիչ դատարանի 16.01.2024 թվականի որոշումը, Դատարանի 25.05.2023 թվականի վճիռը թողնել անփոփոխ, կամ գործն ուղարկել ՀՀ վարչական դատարան՝ նոր քննության:

3. Վճռաբեկ բողոքի քննության համար նշանակություն ունեցող փաստերը.

Վճռաբեկ բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստերը.

1) Կոմիտեի նախագահի պաշտոնակատարի 09.11.2022 թվականի թիվ 3214356 հանձնարարագրով հանձնարարվել է Ընկերության մոտ իրականացնել հսկիչ գնում՝ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների համար սահմանված կարգերի ու կանոնների պահանջների պահպանումը, «Անկանխիկ գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված դեպքերում և կարգով վճարային քարտերով անկանխիկ վճարումները չընդունելը, այդ թվում՝ վճարային քարտերով անկանխիկ վճարումներ ընդունելու հնարավորություն չապահովելը կամ կանխիկ դրամով գումարի ընդունման սահմանափակումները չապահանելն ուսումնասիրելու նպատակներով: Նույն հանձնարարագրի համաձայն՝ ստուգման ժամկետը սահմանվել է մինչև 10 անընդմեջ աշխատանքային օր, որպես հիմք՝ նշվել է ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածը և 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետը (**հատոր 1-ին, գ.թ. 11**).

2) Կոմիտեի 21.12.2022 թվականի թիվ 3214356 արձանագրության համաձայն՝ Կոմիտեի ՀՕՀ վարչության ոլորտային թիվ 2 բաժնի ավագ օպեր լիազոր Ավետիք Մաճկալյանի կողմից 05.12.2022 թվականին ժամը 12:55-ին ք. Երևան, Փիրումյան 5 հասցեում գործող Ընկերությանը պատկանող մարզահամալիրից կատարվեց հսկիչ գնում 400.000 ՀՀ դրամի չափով, մեկ անձի համար, գումարը չմուտքագրվեց ՀԴՄ և չտրամադրվեց համապատասխան գումարի ՀԴՄ կտրոն, սակայն տրամադրվեց 05.12.2022 թվականին ժամը 12:55-ի թիվ 29547 համարի ներքին կտրոն:

Ուսումնասիրությամբ արձանագրվել է նաև, որ 05.12.2022 թվականին ժամը 12:55-ին կատարված գնման արդյունքում խախտվել են նաև «Անկանխիկ գործառնությունների մասին» ՀՀ օրենքի 4-րդ հոդվածի 1-ին մասի պահանջները:

Վերոգրյալի արդյունքում թիվ 3214356 արձանագրությամբ Ընկերությանը գանձման է առաջադրվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 2-րդ մասով և 419-րդ հոդվածի 8-րդ մասով սահմանված տուգանք (**հատոր 1-ին, գ.թ. 40-44**):

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 2-րդ կետով նախատեսված հիմքի առկայությամբ՝ նույն հոդվածի 3-րդ մասի 1-ին կետի իմաստով, այն է՝ Վերաքննիչ դատարանի կողմից ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածի խախտում թույլ տալու հետևանքով առերևույթ առկա է մարդու իրավունքների և ազատությունների հիմնարար խախտում, որը խաթարել է արդարադատության բուն էությունը, և որի առկայությունը հիմնավորվում է ստորև ներկայացված պատճառաբանություններով.

Սույն վճռաբեկ բողոքի քննության շրջանակներում Վճռաբեկ դատարանը, վերահաստատելով նաև նախկինում արտահայտված իրավական դիրքորոշումները, հարկ է համարում անդրադառնալ հետևյալ իրավական հարցադրմանը.

- կարող է արդյո՞ք ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանը բողոքի քննության արդյունքում կիրառել ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածի 1-ին մասի 3-րդ կետով նախատեսված՝ վարչական դատարանի դատական ակտն ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բեկանելու և փոփոխելու լիազորությունը, այնպիսի պայմաններում, երբ հայցում ներկայացված բոլոր փաստարկների վերաբերյալ համապատասխան եզրահանգում ՀՀ վարչական դատարանը չի կատարել:

ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 5-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ գործի փաստական հանգամանքները դատարանը պարզում է ի պաշտոնե ("ex officio"):

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ դատարանը կաշկանդված չէ վարչական դատավարության մասնակիցների ներկայացրած ապացույցներով, միջնորդություններով, առաջարկություններով, բացատրություններով և առարկություններով և իր նախաձեռնությամբ ձեռնարկում է համարժեք միջոցներ՝ կոնկրետ գործի լուծման համար անհրաժեշտ իրական փաստերի վերաբերյալ հնարավոր և հասանելի տեղեկություններ ձեռք բերելու համար:

Նույն հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ դատարանը մատնանշում է հայցադիմումներում առկա ձևական սխալները, առաջարկում է ճշտել ոչ հստակ հայցային պահանջները, ոչ ճիշտ հայցատեսակները փոխարինել պատշաճ հայցատեսակներով, տարբերակել հիմնական և ածանցյալ պահանջները, համալրել ոչ բավարար փաստական տվյալները, ինչպես նաև պահանջում է, որ ներկայացվեն գործի փաստական հանգամանքները պարզելու և գնահատելու համար անհրաժեշտ բոլոր ապացույցները:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ ՀՀ Սահմանադրությամբ և «Մարդու իրավունքների և հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին» եվրոպական կոնվենցիայով (այսուհետ՝ Կոնվենցիա) երաշխավորված դատական պաշտպանության իրավունքի իրացման հիմնական սկզբունքներից է տնօրինչականության (դիսպոզիտիվության) սկզբունքը, որն անձի՝ ՀՀ Սահմանադրությամբ և օրենքով նրան տրված հնարավորությունն է սեփական հայեցողությամբ տնօրինելու իր նյութական և դատավարական իրավունքները և դրանց պաշտպանության եղանակները: Տնօրինչականության (դիսպոզիտիվության) սկզբունքն անձանց հնարավորություն է տալիս ինքնուրույն որոշել՝ դիմել, թե չդիմել դատարան իրենց իրավունքների, ազատությունների և օրինական շահերի պաշտպանության համար, այսինքն՝ իրականացնել, թե չիրականացնել իրենց դատական պաշտպանության հիմնական իրավունքը: Անձինք իրենց դատական պաշտպանության հիմնական իրավունքն իրացնելիս, ինչպես նաև դատարաններն արդարադատություն իրականացնելիս պետք է առաջնորդվեն վերը նշված սկզբունքով:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանը նախկինում կայացրած որոշմամբ արտահայտել է այն իրավական դիրքորոշումը, որ գործի փաստական հանգամանքներն ի պաշտոնե ("ex officio") պարզելու՝ վարչական դատարանին ուղղված օրենսդրական պահանջը նպատակաուղղված է վարչական արդարադատության առջև դրված առանձնահատուկ խնդիրների լուծմանը և հանրային իրավահարաբերություններից ծագող վեճերից բխող գործերի քննության ու լուծման միջոցով ֆիզիկական, իրավաբանական անձանց իրավունքների արդյունավետ պաշտպանության միջոցի կենսագործունեության ապահովմանը: Վարչադատական գործընթացում գործի փաստերն ի պաշտոնե պարզելու սկզբունքի իրավական ամրագրումը հետապնդում է դատավարությունում ֆիզիկական ու

իրավաբանական անձանց նկատմամբ հանրային-իշխանական լիազորություններով օժտված սուբյեկտների ունեցած փաստացի առավելությունները վերացնելու նպատակ: Քննարկվող իրավական սկզբունքը հանրային իրավահարաբերություններից ծագող վեճերից բխող գործերի քննության ընթացքում վարչական դատարանին օժտում է ակտիվ դերակատարությամբ, ինչը հնարավորություն է տալիս արդյունավետորեն ապահովելու իշխանական լիազորություններով օժտված սուբյեկտների ընդունած իրավական ակտերի, գործողությունների ու անգործությունների դեմ ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց հանրային սուբյեկտիվ իրավունքների դատական պաշտպանության իրացումը (*տե՛ս, Ալեքսանդր Կարալովն ընդդեմ Երևանի քաղաքապետարանի թիվ ՎԴ/4315/05/14 վարչական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 22.04.2016 թվականի որոշումը*):

ՀՀ վճռաբեկ դատարանը նախկինում կայացրած մեկ այլ որոշմամբ արտահայտել է այն իրավական դիրքորոշումը, որ ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքում ամրագրված փաստական հանգամանքներն ի պաշտոնե պարզելու ("ex officio") սկզբունքը վերաբերում է բացառապես գործի փաստական հանգամանքներն ի պաշտոնե պարզելուն, այլ խոսքով, կոնկրետ գործի լուծման համար անհրաժեշտ իրավաբանական փաստերի վերաբերյալ հնարավոր և հասանելի տեղեկություններ ձեռք բերելուն. այս դատավարական սկզբունքը վերաքննիչ դատարանին հնարավորություն չի ընձեռում սեփական նախաձեռնությամբ և ինքնուրույն լրացնել վերաքննիչ բողոքի իրավական հիմքերը: ՀՀ վճռաբեկ դատարանը գտել է, որ թեև վերաքննիչ դատարանը դատական ակտը վերանայում է վերաքննիչ բողոքում ներկայացված պահանջի սահմաններում՝ ձեռնարկելով անհրաժեշտ միջոցներ բողոքն ըստ էության քննելու համար, սակայն չի կարող սեփական նախաձեռնությամբ դուրս գալ առաջին ատյանի դատարանում գործի քննության շրջանակներից, մասնավորապես՝ փոխել հայցի հիմքը և կայացնել դատական ակտ այն իրավական և փաստական հիմքերով, որոնք առաջին ատյանի դատարանում քննության առարկա չեն դարձվել (*տե՛ս, ՀՀ առողջապահության նախարարությունն ընդդեմ «Ռեվերդի» ՍՊԸ-ի թիվ ՎԴ/3271/05/12 վարչական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 18.07.2014 թվականի որոշումը*):

Զարգացնելով վերոհիշյալ իրավական դիրքորոշումը՝ ՀՀ վճռաբեկ դատարանը մեկ այլ որոշմամբ նշել է նաև, որ գործի վերաքննության փուլում գործի փաստական հանգամանքներն ի պաշտոնե պարզելու ("ex officio") սկզբունքի բովանդակությունը որոշակիորեն տարբերվում է գործի դատաքննության փուլում այդ սկզբունքի ունեցած բովանդակությունից: ՀՀ վճռաբեկ դատարանը գտել է, որ գործի վերաքննության փուլում գործի փաստական հանգամանքներն ի պաշտոնե պարզելու ("ex officio") սկզբունքի բովանդակությունը հանգում է հետևյալին. վերաքննիչ դատարանը պարտավոր է ձեռնարկել անհրաժեշտ միջոցներ վերաքննիչ բողոքի բոլոր հիմքերն ըստ էության քննության առարկա դարձնելու համար:

ՀՀ վճռաբեկ դատարանի գնահատմամբ վերաքննիչ դատարանը մի կողմից՝ չի կարող սեփական նախաձեռնությամբ դուրս գալ վարչական դատարանում գործի քննության շրջանակներից, այսինքն՝ առանց վերաքննիչ բողոքում համապատասխան հիմքի առկայության կայացնել դատական ակտ այն իրավական և փաստական հիմքերով, որոնք առաջին ատյանի դատարանում քննության առարկա չեն դարձվել: Իսկ մյուս կողմից՝ վերաքննիչ բողոքում վարչական դատարանի կողմից քննության առարկա չդարձված հիմքի

առկայության դեպքում վերաքննիչ դատարանը պարտավոր է ըստ էության քննության առարկա դարձնել նաև վերաքննիչ բողոքի այդ հիմքը՝ այս պարագայում չսահմանափակվելով վարչական դատարանում գործի քննության շրջանակներով:

Փաստորեն, վարչական դատավարությունում գործի փաստական հանգամանքներն ի պաշտոնե պարզելու ("ex officio") սկզբունքի ուժով վերաքննիչ դատարանը պարտավոր է ձեռնարկել անհրաժեշտ միջոցներ վերաքննիչ բողոքի բոլոր հիմքերն ըստ էության քննության առարկա դարձնելու համար՝ անկախ այն հանգամանքից, թե վերաքննիչ բողոքում վկայակոչված այս կամ այն հիմքը վարչական դատարանում քննարկվել է, թե՛ ոչ (տե՛ս Ա/Ձ Գևորգ Դավթյանն ընդդեմ ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի Մաշտոցի հարկային տեսչության թիվ ՎԴ/2976/05/15 վարչական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 30.11.2018 թվականի որոշումը):

Անդրադառնալով ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի՝ «Վարչական դատարանի դատական ակտերին ներկայացվող պահանջները» վերտառությամբ 123-րդ հոդվածին՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ վարչական դատարանի՝ գործն ըստ էության լուծող և միջանկյալ դատական ակտերին ներկայացվող պահանջների, դատական ակտում առկա վրիպակների, գրասխալների և թվաբանական սխալների ուղղման, լրացուցիչ վճռի կայացման, վճռի պարզաբանման վրա տարածվում են Հայաստանի Հանրապետության քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի համապատասխան կանոնները, եթե նույն օրենսգրքով այլ բան նախատեսված չէ:

Այսպես, ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 124-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ վարչական դատարանը գործն ըստ էության լուծող դատական ակտ կայացնելիս՝

1) գնահատում է ապացույցները.

2) որոշում է, թե գործի համար նշանակություն ունեցող որ հանգամանքներն են պարզվել, և որոնք չեն պարզվել.

3) որոշում է տվյալ գործով կիրառման ենթակա օրենքները և այլ իրավական ակտերը, ինչպես նաև այն իրավական ակտերը, որոնք պետք է կիրառվեն տվյալ գործով, սակայն օրենքին հակասելու պատճառով կիրառման ենթակա չեն.

4) որոշում է հայցը լրիվ կամ մասնակի բավարարելու կամ այն մերժելու հարցը:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ օրենսդիրը սահմանել է դատական ակտի բովանդակությանը և կառուցվածքին ներկայացվող հստակ պահանջներ, որոնց պահպանումը երաշխավորում է դատական ակտի տրամաբանորեն միասնական, հաջորդական ու համակարգված լինելը, ինչն էլ հանգեցնում է դատական ակտի պատճառաբանվածության չափանիշի ապահովմանը:

ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 126-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ դատարանի վճիռը կազմված է ներաձական, նկարագրական, պատճառաբանական և եզրափակիչ մասերից:

Նույն հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ վճռի պատճառաբանական մասը բովանդակում է՝

1) գործի լուծման համար էական նշանակություն ունեցող փաստերը.

2) գործի լուծման համար նշանակություն չունեցող փաստերը՝ շարադրելով դատարանի եզրահանգումները յուրաքանչյուր փաստի ապացուցված լինելու վերաբերյալ և

գնահատելով տվյալ փաստի հաստատման կամ մերժման համար պիտանի՝ դատավարության մասնակիցների ներկայացրած յուրաքանչյուր ապացույցը.

3) եզրահանգում՝ կիրառելի իրավունքի վերաբերյալ՝ միջազգային պայմանագրերի, օրենքների և այլ իրավական ակտերի այն նորմերի, սահմանադրական դատարանի, վճռաբեկ դատարանի, Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանի որոշումների վկայակոչմամբ, որոնք դատարանը վերաբերելի է համարում.

4) եզրահանգում՝ որևէ ապացույց անթույլատրելի, ոչ վերաբերելի կամ ապացուցողական ուժ չունեցող համարելու մասին՝

ա. հղում կատարելով այն իրավանորմերին, որոնց հիման վրա ապացույցը ճանաչվել է անթույլատրելի, ոչ վերաբերելի կամ ապացուցողական ուժ չունեցող,

բ. շարադրելով այն փաստերը, որոնց հիման վրա դատարանը եկել է նման եզրահանգման.

5) եզրահանգում՝ դատավարության մասնակիցների պահանջների և առարկությունների հիմնավորվածության վերաբերյալ.

6) դատարանի դիրքորոշումը՝ դատավարության մասնակիցների միջև դատական ծախսերի բաշխման վերաբերյալ:

«Վճռաբեկ դատարանը նախկինում կայացրած որոշմամբ արձանագրել է, որ վճռի պատճառաբանական մասի բաղադրատարրերը ըստ էության հանդիսանում են եզրահանգումներ՝ որևէ ապացույց անթույլատրելի, ոչ վերաբերելի կամ ապացուցողական ուժ չունեցող համարելու մասին, դատավարության մասնակիցների պահանջների և առարկությունների հիմնավորվածության վերաբերյալ: «Վճռաբեկ դատարանն արձանագրել է, որ դատական ակտի պատճառաբանական մասի բովանդակությունը կանխորոշում է դատական ակտի եզրափակիչ մասի բովանդակությունը, մասնավորապես՝ յուրաքանչյուր պահանջ լրիվ կամ մասնակի բավարարելու կամ մերժելու մասին կամ գործի վարույթը կարճելու մասին դատարանի եզրահանգումը:

Նույն որոշմամբ անդրադառնալով դատարանի՝ վճռի պատճառաբանական մասում դատավարության մասնակիցների պահանջների և առարկությունների հիմնավորվածության վերաբերյալ եզրահանգում կատարելու պարտականության իրացմանը՝ «Վճռաբեկ դատարանը հարկ է համարել վկայակոչել «Քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 9-րդ հոդվածը՝ հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ դատական ակտին ներկայցվող պահանջների վրա տարածվում են նաև «Քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի համապատասխան կանոնները, եթե «Վարչական դատավարության օրենսգրքով այլ բան նախատեսված չէ (տե՛ս, «Սուրբ Թերեզայի անվան բժշկական համալսարան» ՍՊ ընկերությունն ընդդեմ «Վերականգնողական, գիտության, մշակույթի և սպորտի նախարարության թիվ ՎԴ/1244/05/22 վարչական գործով «Վճռաբեկ դատարանի 22.03.2024 թվականի որոշումը):

«Քաղաքացիական դատավարության օրենսգրքի 9-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ դատական ակտը պատճառաբանված է, եթե դրանում արտացոլված են ապացույցների գնահատման, փաստերի հաստատման և իրավունքի կիրառման գործընթացի կապակցությամբ դատարանի դատողությունների ընթացքը և դրանից բխող եզրահանգումները:

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ եթե այլ բան սահմանված չէ նույն օրենսգրքով, ապա դատարանը պարտավոր է դատական ակտում անդրադառնալ գործին մասնակցող անձանց կողմից դատավարական փաստաթղթերում, բանավոր բացատրություններում, հարցերին տրված պատասխաններում ներկայացված բոլոր էական փաստարկներին, վկայակոչված իրավական հիմքերին և ներկայացված ապացույցներին, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ ներկայացված փաստարկները կամ իրավական հիմքերն առերևույթ սխալ են, կամ կիրառման է ենթակա հայցային վաղեմության կամ որևէ դատավարական ժամկետ, և այդ փաստարկներին, իրավական հիմքերին կամ ապացույցներին անդրադառնալն անհրաժեշտ չէ տվյալ դատական ակտի կայացման համար:

Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանը (այսուհետ՝ Եվրոպական դատարան) իր մի շարք վճիռներում ներպետական դատարանների կողմից կայացված որոշումների չպատճառաբանվածությունը կամ ոչ բավարար պատճառաբանվածությունը դիտելով որպես անձի արդար դատական քննության իրավունքի խախտում, արտահայտել է այն իրավական դիրքորոշումը, որ Կոնվենցիայի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ դատարանների կողմից կայացվող որոշումները պետք է ողջամտորեն պարունակեն այդ դատական ակտերի կայացման համար հիմք հանդիսացած պատճառաբանություններ՝ կողմերի լավագույն լինելու հանգամանքը ցույց տալու, ինչպես նաև արդարադատության իրականացման նկատմամբ հրապարակային հսկողություն ապահովելու նպատակով, սակայն Կոնվենցիայի 6-րդ հոդվածի 1-ին կետը չի կարող ընկալվել որպես պահանջ՝ մանրամասնորեն պատասխանելու կողմերի ներկայացրած բոլոր փաստարկներին: Ըստ այդմ, այն հարցը, թե դատարանը պատշաճորեն կատարել է, արդյոք, դատական ակտը պատճառաբանելու իր պարտականությունը, կարող է պարզվել միայն յուրաքանչյուր կոնկրետ գործի հանգամանքների լուսի ներքո (*տե՛ս, Սալովն ընդդեմ Ուկրաինայի գործով Եվրոպական դատարանի 06.09.2005 թվականի վճիռը, 89-րդ կետ, Գարսիա Ռուիզն ընդդեմ Իսպանիայի գործով Եվրոպական դատարանի 21.01.1999 թվականի վճիռը, 26-րդ կետ*):

Դատարանները պարտավոր են քննել հայցվորների հիմնական փաստարկները (*տե՛ս, Buzescu-ն ընդդեմ Ռումինիայի գործով Եվրոպական դատարանի 24.08.2005 թվականի վճիռը, 67-րդ կետ, Donadze-ն ընդդեմ Վրաստանի գործով Եվրոպական դատարանի 07.03.2006 թվականի վճիռը, 35-րդ կետ*), առանձնահատուկ, համապատասխան և կարևոր կետերը (*տե՛ս, Mont Blanc Trading Ltd and Antares Titanium Trading Ltd-ն ընդդեմ Ուկրաինայի գործով Եվրոպական դատարանի 31.05.2021 թվականի վճիռը, 82-րդ և 84-րդ կետեր*):

Այսպիսով, Եվրոպական դատարանի կողմից ներկայացված դիրքորոշումների համատեքստում Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ դատական ակտի պատճառաբանվածության չափանիշի պահպանվածությունը ի թիվս այլնի դրսևորվում է նաև հայցի հիմք հանդիսացող բոլոր էական և կարևոր փաստարկներին անդրադառնալով և համապատասխան եզրահանգում կատարելով, որպիսի պարտականության չկատարումը դատարանի կողմից հանգեցնում է դատական ակտի ոչ լիարժեք պատճառաբանվածության:

ՀՀ սահմանադրական դատարանը 09.04.2007 թվականի թիվ ՍԴՌ-690 որոշմամբ արտահայտել է այն իրավական դիրքորոշումը, որի համաձայն՝ պատճառաբանվածության վերաբերյալ նորմատիվ պահանջը կարևոր երաշխիք է ինչպես արդարադատության մատչելիությունը, այնպես էլ անձանց սահմանադրական իրավունքների դատական պաշտպանության արդյունավետությունն ապահովելու համար:

Ներկայացված իրավական դիրքորոշումների լույսի ներքո անդրադառնալով Վերաքննիչ դատարանի կողմից ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածով սահմանված լիազորությունների իրացման առանձնահատկություններին՝ Վճռաբեկ դատարանը հարկ է համարում վկայակոչել ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածը: Այսպես՝ ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ գործն ըստ էության լուծող դատական ակտի վերաքննության արդյունքում վերաքննիչ դատարանը՝

1) մերժում է վերաքննիչ բողոքը՝ դատական ակտը թողնելով անփոփոխ, իսկ այն դեպքում, երբ վերաքննիչ դատարանը մերժում է վերաքննիչ բողոքը, սակայն վարչական դատարանի կայացրած՝ գործն ըստ էության ճիշտ լուծող դատական ակտը թերի կամ սխալ է պատճառաբանված, ապա պատճառաբանում է անփոփոխ թողնված դատական ակտը:

2) ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բավարարում է վերաքննիչ բողոքը՝ ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բեկանելով վարչական դատարանի դատական ակտը՝ բեկանված մասով գործն ուղարկելով վարչական դատարան՝ նոր քննության, և սահմանելով նոր քննության ծավալը, իսկ չբեկանված մասով դատական ակտը թողնելով անփոփոխ:

3) ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բեկանում և փոփոխում է վարչական դատարանի ակտը՝ կայացնելով նոր դատական ակտ, եթե վարչական դատարանի հաստատած փաստական հանգամանքները հնարավորություն են տալիս կայացնելու նման ակտ, և եթե դա բխում է արդարադատության արդյունավետության շահերից, իսկ բողոքարկված և չբեկանված մասով դատական ակտը թողնում է անփոփոխ:

4) ամբողջությամբ կամ մասնակիորեն բեկանում է դատական ակտը և կարճում է գործի վարույթն ամբողջովին կամ դրա մի մասը, իսկ բողոքարկված և չբեկանված մասով դատական ակտը թողնում է անփոփոխ:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ դատական ակտի վերաքննության արդյունքում ՀՀ վերաքննիչ դատարանն իրացնում է վարչական դատարանի դատական ակտը բեկանելու և փոփոխելու լիազորությունը և կայացնում է նոր դատական ակտ, եթե վարչական դատարանի հաստատած փաստական հանգամանքները հնարավորություն են տալիս կայացնելու նման ակտ, և եթե դա բխում է արդարադատության արդյունավետության շահերից, այսինքն՝ նշված երկու պայմանների միաժամանակյա առկայությունը կարող է հանդիսանալ բավարար և անհրաժեշտ պայման ՀՀ վարչական դատարանի դատական ակտը փոփոխելու համար:

Անդրադառնալով նոր քննության լիազորության իրացմանը՝ ՀՀ վճռաբեկ դատարանն արձանագրել է, որ որոշ դեպքերում, անձի՝ դատարանի մատչելիության և դատական պաշտպանության իրավունքների արդյունավետ իրականացման երաշխիքների պաշտպանությունը, ինչպես նաև դատարանների միջև ձևավորված գործառույթային կապի սկզբունքի արդյունավետ կենսագործումը կարող է ապահովվել միայն վերադաս դատարանի կողմից գործը նոր քննության ուղարկելու արդյունքում՝ երաշխավորելով նաև

վերադասության կարգով դատական ակտերի օրինականության վերահսկման սկզբունքի անխախտելիությունը (տե՛ս, «Սուրբ Թերեզայի անվան բժշկական համալսարան» ՍՊ ընկերությունն ընդդեմ ՀՀ կրթության, գիտության, մշակույթի և սպորտի նախարարության թիվ ՎԴ/1244/05/22 վարչական գործով ՀՀ վճռաբեկ դատարանի 22.03.2024 թվականի որոշումը):

Ամփոփելով վերոգրյալը՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ ՀՀ վարչական դատարանի կողմից հայցի հիմք հանդիսացող որևէ փաստարկին չանդրադառնալը և քննության առարկա չդարձնելը դատական ակտի բողոքարկման փուլում բացառում է ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի կողմից ՀՀ վարչական դատարանի դատական ակտը բեկանելու և փոփոխելու լիազորության իրացման համար օրենսդրի կողմից սահմանված պայմաններից մեկը, հետևաբար՝ նշված պարագայում ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանը պարտավոր է բեկանել ՀՀ վարչական դատարանի դատական ակտը և հայցի հիմք հանդիսացող մնացած փաստարկները քննարկման առարկա դարձնելու նպատակով գործն ուղարկել նոր քննության:

Վճռաբեկ դատարանի իրավական դիրքորոշման կիրառումը սույն գործի փաստերի նկատմամբ.

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ սույն վարչական գործը հարուցվել է Ընկերության կողմից ներկայացված վիճարկման հայցի հիման վրա, որով վերջինս պահանջել է անվավեր ճանաչել Կոմիտեի 21.12.2022 թվականի թիվ 3214356 արձանագրությունը:

Դատարանը 25.05.2023 թվականի վճռով Ընկերության հայցը բավարարել է հետևյալ պատճառաբանությամբ. «(...) ուսումնասիրելով Պատրասխանողի կողմից Դատարան ներկայացրած վիճարկվող վարչական ակտի կայացման համար հիմք հանդիսացած վարչական վարույթի նյութերը, արձանագրում է, որ դրանցում առկա չէ որևէ փաստաթուղթ, որը կվկայի այն մասին, որ առկա է եղել հանձնարարագրում նշված՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված հիմքը: Մասնավորապես, հանձնարարագրում ՀՀ հարկային օրենսգրքի համապատասխան նորմի մատնանշումը՝ առանց այդ հիմքերի առկայության, չի կարող համարվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված պահանջի պահպանում:

Միաժամանակ, անդրադառնալով Պատրասխանողի կողմից գրավոր առարկությունով նշված այն հանգամանքին, որ Հայցվորի կողմից սեպտեմբերի 1-ին և 6-ին ՀԴՄ-ի միջոցով կանխիկ եղանակով մուրքագրվել է համապատասխանաբար 430.000 և 420.000 ՀՀ դրամ կանխավճար և նույն օրը ՀԴՄ-ի միջոցով վերադարձ է կատարվել, որից կարելի է ենթադրել, որ ընկերությունը մուրքագրված գումարների վերադարձ է կազմակերպում, որը ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետի իմաստով ընկերության մոտ հսկիչ գնում կատարելու հիմք է հանդիսանում, Դատարանն անհրաժեշտ է համարում նշել, որ նշված գործառնությունն ինքնին, չի կարող վկայել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով նախատեսված տեղեկությունների անհամապատասխանության մասին փաստող գործառնություն, եթե նման գործառնության հեղինակը որևէ անհամապատասխանություն հնարավոր չէ մատնացույց անել: Տվյալ պարագայում Պատրասխանողը, մատնացույց անելով խնդրո առարկա գործառնությունները,

որևէ կերպ դրանք չի կապել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով նախատեսված տեղեկությունների անհամապատասխանությանը հանգեցնող վերլուծության հետ:

Ինչ վերաբերում է Պատասխանողի կողմից մատնանշված և գրավոր առարկությանը կից ներկայացված «Չափագրումների կամ հսկիչ գնումների իրականացման հայտ»-ին, Դատարանն անհրաժեշտ է համարում նշել, որ նշված փաստաթուղթն ինքնին չի կարող վկայել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետում նշված հիմքի առկայության մասին:

Ամփոփելով վերոգրյալը՝ Դատարանը հանգում է այն եզրակացության, որ վիճարկվող վարչական ակտը կայացվել է ՀՀ հարկային օրենսգրքի վերը նշված պահանջների խախտմամբ, այն է՝ հանձնարարագիրը տրվել է ՀՀ հարկային օրենսգրքի պահանջների խախտմամբ, քանի որ չի եղել հսկիչ գնում իրականացնելու հիմքերը, հետևաբար վիճարկվող 21.12.2022 թվականի թիվ 3214356 վարչական ակտը ոչ իրավաչափ է և ենթակա է անվավեր ճանաչման (...):»:

Վերաքննիչ դատարանը 16.01.2024 թվականի որոշմամբ Կոմիտեի վերաքննիչ բողոքը բավարարել է՝ Դատարանի վճիռը բեկանել և փոփոխել է՝ հայցը մերժել է՝ պատճառաբանելով, որ «(...) սույն վարչական գործում առկա ապացույցներով հաստատվում ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված հիմքերը կիրառելու համար անհրաժեշտ փաստակազմերի առկայությունը, մասնավորապես՝ գործում առկա հայտը հանդիսանում է որպես վերաբերելի ապացույց, որով կարող է հավաստվել Կառավարության սահմանած ցանկում ընդգրկված առանձին ապրանքների արտադրության և շրջանառության ֆիզիկական ծավալների, իրացման փաստացի գների (այդ թվում՝ միջին), ինչպես նաև կատարված աշխատանքների, մատուցված ծառայությունների ծավալների և դրանց փաստացի գների (այդ թվում՝ միջին) վերաբերյալ հաշվետվությունների, հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով իրականացված դրամական հաշվարկների հանրագումարների, գործարքների և գործողությունների փաստաթղթավորման նպատակով կիրառվող հաշվարկային փաստաթղթերի տվյալների, հարկային մարմին ներկայացված հարկային հաշվարկների և հարկային մարմին ներկայացված (այդ թվում՝ երրորդ անձից ստացված) տեղեկությունների անհամապատասխանությունները:

(...) սույն դեպքում ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետի հիմքով Պատասխանողի կողմից տրված հանձնարարագիրը հիմնավոր է՝ հիմք ընդունելով այն հանգամանքը, որ գործում առկա վերը նշված փաստով ապացուցվում է այդ դրույթի կիրառելիության համար օրենքով սահմանված անհրաժեշտ հիմքերի առկայությունը, հետևաբար (...) Դատարանի եզրահանգումներն այս մասով հիմնավոր չեն:

(...) Վերաքննիչ դատարանը փաստում է նաև, որ գործում առկա մյուս ապացույցները, մասնավորապես՝ 05.12.2022 թվականի արձանագրությունը (որը ստորագրված է նաև Ընկերության վաճառքի մենեջեր Տաթևիկ Սարգսյանի կողմից), 05.12.2022 թվականի «Հսկիչ գնման արդյունքում վաճառված ապրանքների հետընդունման» թիվ 3214356/2 ակտը, 05.12.2022 թվականի Ընկերության վաճառքի մենեջեր Տաթևիկ Սարգսյանի կողմից տրված հայտարարությունը, Վերաքննիչ դատարանին հիմք են տալիս գալու հետևության՝ վիճարկվող վարչական ակտի իրավաչափ լինելու մասին (...):»:

Վերոգրյալ իրավական դիրքորոշումների համատեքստում անդրադառնալով Վերաքննիչ դատարանի եզրահանգումների հիմնավորվածությանը՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ տվյալ դեպքում որպես Կոմիտեի 21.12.2022 թվականի թիվ 3214356 արձանագրությունն անվավեր ճանաչելու հիմնավորումներ սույն վարչական գործի հարուցման համար հիմք հանդիսացող հայցադիմումում Ընկերության կողմից ներառվել են հետևյալ փաստարկները.

1. Ընկերությունում ուսումնասիրություն իրականացնելու համար ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված հիմք առկա չի եղել,

2. Կոմիտեի նախագահի փոխարինողի կողմից տրված հանձնարարագրում առկա չի եղել նաև ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 7-րդ կետով սահմանված պահանջի ուժով արտագնա ուսումնասիրության՝ հսկիչ գնման իրականացման վայրի կամ վայրերի նշումները: Հանձնարարագրում նշվել է միայն Ընկերության գտնվելու (հաշվառման) վայրի հասցեն՝ «ԵՐԵՎԱՆ ԴԱՎԻԹԱՇԵՆ ԹՂՄ., «ՄԵՆԱՏՈՒՆ»», մինչդեռ ուսումնասիրություն իրականացնող տեսուչները հսկիչ գնումը կատարել են «ք. Երևան Փիրումյան 5» հասցեում, որի վերաբերյալ որևէ նշում առկա չէ հանձնարարագրում: Այսինքն, ստուգող տեսուչների կողմից կատարվել են գործողություններ մի վայրում (հասցեում), որտեղ վերջիններս գործողություններ կատարելու լիազորություններ չեն ունեցել,

3. ուսումնասիրություն իրականացնող տեսուչների կողմից սխալ է կիրառվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 49-րդ հոդվածի 8-րդ մասը, 416-րդ հոդվածի 2-րդ մասը, քանի որ Ընկերության մոտ բացակայել է իրավախախտման դեպքը **(տե՛ս, հայցադիմումը՝ գ. թ. 2-6):**

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ Դատարանն իր վճռում անդրադարձել է վերը նշված փաստարկներից միայն առաջինին՝ գտնելով, որ հանձնարարագրում ՀՀ հարկային օրենսգրքի համապատասխան նորմի մատնանշումը՝ առանց այդ հիմքերի առկայության, չի կարող համարվել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված պահանջի պահպանում:

Ինչ վերաբերում է Կոմիտեի 21.12.2022 թվականի թիվ 3214356 արձանագրությունն անվավեր ճանաչելու մասին Ընկերության կողմից հայցադիմումով ներկայացված մյուս հիմնավորումներին, ապա դրանց վերաբերյալ որևէ դիրքորոշում Դատարանը չի արտահայտել:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ սույն պարագայում Վերաքննիչ դատարանն անտեսել է այն հանգամանքը, որ Դատարանը, հայցը բավարարելով միայն հանձնարարագիրը ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված պահանջին չհամապատասխանելու հիմքով, չի անդրադարձել հայցում ներկայացված մնացած փաստարկներին, այն է՝ Դատարանը դատական ակտի պատճառաբանական մասում քննության առարկա չի դարձրել և անդրադարձ չի կատարել հանձնարարագիրը ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 7-րդ կետին համապատասխանելու, ինչպես նաև ուսումնասիրություն իրականացնող տեսուչների կողմից ՀՀ հարկային օրենսգրքի 49-րդ հոդվածի 8-րդ մասը, 416-րդ հոդվածի 2-րդ մասը սխալ կիրառված լինելու մասին հայցվորի փաստարկներին, մինչդեռ սույն պարագայում

վերջինս ներկայացված հայցում մատնանշել է նաև, որ ստուգող տեսուչների կողմից կատարվել են գործողություններ մի վայրում (հասցեում), որտեղ վերջիններս գործողություններ կատարելու լիազորություններ չեն ունեցել: Մասնավորապես Ընկերությունը պնդել է, որ հանձնարարագրում առկա չէ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասի 7-րդ կետով սահմանված պահանջի ուժով արտագնա ուսումնասիրության՝ հսկիչ գնման իրականացման վայրի կամ վայրերի նշումները: Հանձնարարագրում նշվել է միայն Ընկերության գտնվելու (հաշվառման) վայրի հասցեն՝ «ԵՐԵՎԱՆ ԴԱՎԻԹԱՇԵՆ ԹՂՄ., «ՄԵՆԱՏՈՒՆ»», մինչդեռ ուսումնասիրություն իրականացնող տեսուչները հսկիչ գնումը կատարել են «ք. Երևան Փիրումյան 5» հասցեում, որի վերաբերյալ որևէ նշում առկա չէ հանձնարարագրում: Միևնույն ժամանակ հայցադիմումում Ընկերությունը պնդել է, որ իրավախախտման դեպքը բացակայել է: Հետևաբար, Դատարանի հաստատած փաստական հանգամանքները հնարավորություն չէին տալիս Վերաքննիչ դատարանին իրացնելու իր՝ Դատարանի դատական ակտը բեկանելու և փոփոխելու լիազորությունը, այսինքն՝ Վճռաբեկ դատարանի գնահատմամբ, Վերաքննիչ դատարանը հայցում ներկայացված մնացած փաստարկներին անդրադառնալու և վարչական ակտի նյութական իրավաչափությունը քննարկման առարկա դարձնելու հիմքով պետք է գործն ուղարկեր նոր քննության:

Միևնույն ժամանակ անդրադառնալով վարչական ակտի իրավաչափությունը միայն մեկ հիմքով, այն է՝ Ընկերությունում ուսումնասիրություն իրականացնելու համար ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետով սահմանված հիմքի առկայության կամ բացակայության մասով, գնահատելու արդյունքում Վերաքննիչ դատարանի մոտ ձևավորված իրավական դիրքորոշման հիմնավորվածությանը՝ Վճռաբեկ դատարանը հարկ է համարում արձանագրել հետևյալը.

Հայաստանի Հանրապետության հարկային օրենսգրքի՝ իրավահարաբերության ծագման պահին գործող խմբագրությամբ (այսուհետ՝ նաև Օրենսգիրք) 328-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկային հսկողությունը հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջների կատարման նկատմամբ պետական հսկողությունն է՝ հարկային մարմնին վերապահված լիազորությունների շրջանակներում հարկային մարմնի (պաշտոնատար անձանց)՝ Օրենսգրքով նախատեսված գործողությունների ամբողջությունը: Օրենսգրքի կիրառության իմաստով՝ հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտեր են համարվում Օրենսգրքի 2-րդ հոդվածով սահմանված՝ հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերը, ինչպես նաև այն իրավական ակտերը, որոնց պահանջների կատարման նկատմամբ հսկողության լիազորություններն այդ իրավական ակտերով վերապահված են հարկային մարմնին:

Օրենսգրքի 333-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային հսկողությունն իրականացվում է հետևյալ եղանակներով՝

(...)

2) հարկային ուսումնասիրություններ.

(...):

Օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկային ուսումնասիրությունը հարկային մարմնի լիազորությունների շրջանակներում սույն գլխով սահմանված կարգով

իրականացվող ընթացակարգ է, որի նպատակն է հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջներին դրանց կատարման համապատասխանությունը պարզելը, այդ պահանջների խախտումները կանխելն ու խափանելը, դրանց հայտնաբերելը, սույն բաժնով սահմանված դեպքերում հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերով սահմանված կարգով հարկային պարտավորությունների առաջադրումն ու հայտնաբերված խախտումների համար պատասխանատվություն կիրառելը:

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետի համաձայն՝ հարկային հսկողության շրջանակներում հարկային ուսումնասիրություններն իրականացվում են հետևյալ եղանակներով.

(....)

2) արտագնա՝ հարկային մարմնի լիազորությունների շրջանակներում հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջների կատարման ճշտությունը պարզելու նպատակով սույն գլխով սահմանված կարգով հարկ վճարողի մոտ իրականացվող ուսումնասիրություն: (....):»:

Նույն հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ հարկային հսկողության շրջանակներում արտագնա հարկային ուսումնասիրության տեսակներից է նաև հսկիչ գնումը:

Նույն հոդվածի 5-րդ մասի 3-րդ կետի համաձայն՝ հարկային ուսումնասիրությունների արդյունքում հարկային պարտավորություններ չեն առաջանում, բացառությամբ հետևյալ դեպքերի.

(....)

3) հսկիչ գնման արդյունքում արտարժույթի առք ու վաճառքի գործառնությունների գրանցման կարգի՝ Օրենսգրքի 414-րդ հոդվածով սահմանված խախտումներ կամ հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների կանոնների՝ Օրենսգրքի 416-րդ հոդվածով սահմանված խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում:

Նույն հոդվածի 6-րդ մասի համաձայն՝ արտագնա հարկային ուսումնասիրություններն իրականացվում են հարկային մարմնի ղեկավարի տված հանձնարարագրի հիման վրա, որտեղ, ի թիվս այլնի, նշվում է նաև **ուսումնասիրության տեսակը, նպատակը և իրավական հիմքերը:**

Օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկ վճարողի հարկման օբյեկտների, հարկման բազաների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման), հաշվարկային փաստաթղթերի դուրսգրման, հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների, արտարժույթի առք ու վաճառքի գործառնությունների գրանցման, ակցիզային դրոշմանիշերով և (կամ) դրոշմապիտակներով դրոշմավորման, «Անկանխիկ գործառնությունների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված դեպքերում ու կարգով վճարային քարտերով անկանխիկ վճարումներ չընդունելու, այդ թվում՝ վճարային քարտերով անկանխիկ վճարումներ ընդունելու հնարավորություն չապահովելու կամ կանխիկ դրամով գումարի ընդունման սահմանափակումները չապահպանելու, ինչպես նաև արժույթային գործարքների իրականացման համար սահմանված կարգերի ու կանոնների պահանջների պահպանման

նկատմամբ ուսումնասիրության նպատակով հարկային մարմինը կարող է իրականացնել հսկիչ գնում (գնումներ):

Նույն հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնման իրականացման համար հիմք կարող են հանդիսանալ՝ Կառավարության սահմանած ցանկում ընդգրկված առանձին ապրանքների արտադրության և շրջանառության ֆիզիկական ծավալների, իրացման փաստացի գների (այդ թվում՝ միջին), ինչպես նաև կատարված աշխատանքների, մատուցված ծառայությունների ծավալների և դրանց փաստացի գների (այդ թվում՝ միջին) վերաբերյալ հաշվետվությունների, հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով իրականացված դրամական հաշվարկների հանրագումարների, գործարքների և գործողությունների փաստաթղթավորման նպատակով կիրառվող հաշվարկային փաստաթղթերի տվյալների, հարկային մարմին ներկայացված հարկային հաշվարկների և հարկային մարմին ներկայացված (այդ թվում՝ երրորդ անձից ստացված) տեղեկությունների անհամապատասխանությունները:

Նույն հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ հսկիչ գնումներն իրականացվում են Օրենսգրքի 343-րդ հոդվածի 6-րդ մասին համապատասխան տրված հանձնարարագրի հիման վրա:

Վերը նշված իրավական նորմերի համակարգային վերլուծությունից հետևում է, որ հարկային հսկողության շրջանակներում հարկային մարմինը կարող է հարկ վճարողի մոտ իրականացնել, ի թիվս այլնի, նաև արտագնա հարկային ուսումնասիրություն, որի տեսակներից է նաև հսկիչ գնումը, որը հարկային մարմինը կարող է իրականացնել, ի թիվս այլնի, նաև հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների իրականացման համար սահմանված կարգերի ու կանոնների պահանջների պահպանման նկատմամբ ուսումնասիրության նպատակով: Հսկիչ գնումն իրականացվում է հարկային մարմնի ղեկավարի կողմից տրված հանձնարարագրի հիման վրա, որտեղ նշվում են նաև ուսումնասիրության իրավական հիմքերը: Ընդ որում, հսկիչ գնման իրականացման համար որպես հիմք կարող է հանդիսանալ նաև Կառավարության սահմանած ցանկում ընդգրկված առանձին ապրանքների արտադրության և շրջանառության ֆիզիկական ծավալների, իրացման փաստացի գների (այդ թվում՝ միջին), ինչպես նաև կատարված աշխատանքների, մատուցված ծառայությունների ծավալների և դրանց փաստացի գների (այդ թվում՝ միջին) վերաբերյալ հաշվետվությունների, հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով իրականացված դրամական հաշվարկների հանրագումարների, գործարքների և գործողությունների փաստաթղթավորման նպատակով կիրառվող հաշվարկային փաստաթղթերի տվյալների, հարկային մարմին ներկայացված հարկային հաշվարկների և հարկային մարմին ներկայացված (այդ թվում՝ երրորդ անձից ստացված) տեղեկությունների անհամապատասխանությունները:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ տվյալ դեպքում սույն գործով վիճարկվող վարչական ակտով արձանագրված ուսումնասիրության կատարման համար հիմք է հանդիսացել 09.11.2022 թվականի թիվ 3214356 հանձնարարագիրը, որում, որպես ուսումնասիրության կատարման հիմք, նշվել է ՀՀ հարկային օրենսգրքի 343-րդ հոդվածը և 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետը: Այսինքն՝ պահպանված է հարկային մարմնի

ղեկավարի տված հանձնարարագրում ուսումնասիրության իրավական հիմքը նշելու օրենսդրական պահանջը:

Վճռաբեկ դատարանը իրավաչափ է համարում Վերաքննիչ դատարանի այն եզրահանգումը, որ սույն դեպքում ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 2-րդ կետի հիմքով տրված հանձնարարագիրը հիմնավոր է, քանի որ ընկերության կողմից հարկման օբյեկտների, հարկման բազաների և հարկային պարտավորությունների հաշվարկման (գնահատման), հաշվարկային փաստաթղթերի դուրսգրման, հսկիչ դրամարկղային մեքենաների կիրառության և (կամ) հսկիչ դրամարկղային մեքենաների միջոցով դրամական հաշվարկների, «Անկանխիկ գործառնությունների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված դեպքերում ու կարգով վճարային քարտերով անկանխիկ վճարումներ չընդունելու, այդ թվում՝ կանխիկ դրամով գումարի ընդունման սահմանափակումները չպահպանելու կարգերի ու կանոնների պահանջների պահպանումը պարզելու նպատակով անհրաժեշտություն է առաջացել ՀՀ հարկային օրենսգրքի 345-րդ հոդվածի 2-րդ կետի 2-րդ ենթակետով սահմանված կարգով ընկերությունում իրականացնել ուսումնասիրություն (հսկիչ գնում):

Այդուհանդերձ, հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ Վերաքննիչ դատարանի կողմից ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 145-րդ հոդվածի խախտման հետևանքով առանց քննարկման են մնացել սույն վարչական գործի հարուցման համար հիմք հանդիսացած հայցադիմումում ներկայացված մյուս բոլոր փաստարկները, Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ սույն գործն անհրաժեշտ է ուղարկել նոր քննության՝ այդ փաստարկներին անդրադառնալու և դրանց հաշվառմամբ վարչական ակտի իրավաչափությունը գնահատելու համար:

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, որն իր նպատակին չի ծառայել, դրվում են այդ միջոցն օգտագործած կողմի վրա, անգամ եթե վճիռը կայացվել է այդ կողմի օգտին:

Վճռաբեկ դատարանը, նկատի ունենալով այն, որ վճռաբեկ բողոքը ենթակա է բավարարման, իսկ գործն ուղարկվում է նոր քննության, որպիսի պարագայում դատական ծախսերի բաշխման հարցին հնարավոր չէ անդրադառնալ գործի քննության ներկա փուլում, գտնում է, որ այդ հարցը ենթակա է լուծման գործի նոր քննության ընթացքում:

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 16.01.2024 թվականի որոշումը և գործն ուղարկել ՀՀ վարչական դատարան՝ նոր քննության:

2. Դատական ծախսերի բաշխման հարցին անդրադառնալ գործի նոր քննության ընթացքում:

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

Ն ա խ ա գ ա հ ո ղ

Հ. ԲԵԴԵՎՅԱՆ

Ջ ե կ ու ը ղ

Ռ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ

Ա. ԹՈՎՄԱՍՅԱՆ

Լ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ

Ք. ՄԿՈՅԱՆ