



ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆ
ՎՃՌԱԲԵԿ ԴԱՏԱՐԱՆ

ՀՀ վերաքննիչ վարչական
դատարանի որոշում

Վարչական գործ թիվ ՎԴ/5685/05/20
2025թ.

Վարչական գործ թիվ ՎԴ/5685/05/20

Նախագահող դատավոր՝ Ռ. Մախմուդյան

Դատավորներ՝

Կ. Ավետիսյան

Հ. Այվազյան

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ

ՀԱՆՈՒՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ

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

նախագահող

Հ. ԲԵԴԵՎՅԱՆ

զեկուցող

Լ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ

Ա. ԹՈՎՄԱՍՅԱՆ

Ռ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ

Ք. ՄԿՈՅԱՆ

2025 թվականի փետրվարի 05-ին

գրավոր ընթացակարգով քննելով «Արդշինբանկ» ՓԲԸ-ի վճռաբեկ բողոքը ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի 09.11.2023 թվականի որոշման դեմ՝ վարչական գործով ըստ հայցի «Արդշինբանկ» ՓԲԸ-ի (այսուհետ՝ Բանկ) ընդդեմ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի (այսուհետ՝ Կոմիտե)՝ 2016 թվականի 5-րդ ամսում պետական բյուջե փոխանցված 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը վերադարձնել պարտավորեցնելու պահանջի մասին,

Պ Ա Ր Զ Ե Ց

1. Գործի դատավարական նախապատմությունը.

Դիմելով դատարան՝ Բանկը պահանջել է պարտավորեցնել Կոմիտեին իրեն վերադարձնել 2016 թվականի 5-րդ ամսում պետական բյուջե փոխանցված 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը:

ՀՀ վարչական դատարանի (դատավոր Մ. Պետրոսյան) (այսուհետ՝ Դատարան) 25.10.2022 թվականի վճռով հայցը մերժվել է:

ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանի (այսուհետ՝ Վերաքննիչ դատարան) 09.11.2023 թվականի որոշմամբ Բանկի վերաքննիչ բողոքը մերժվել է, և Դատարանի 25.10.2022 թվականի վճիռը թողնվել է անփոփոխ:

Սույն գործով վճռաբեկ բողոք է ներկայացրել Բանկը (ներկայացուցիչ՝ Հասմիկ Անդրիասյան):

Վճռաբեկ բողոքի պատասխան է ներկայացրել Կոմիտեն (ներկայացուցիչ՝ Արման Մնացականյան):

2. Ընկերության վճռաբեկ բողոքի հիմքը, հիմնավորումները և պահանջը.

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

Վերաքննիչ դատարանը խախտել է ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 5-րդ, 25-րդ, 27-րդ, 144-146-րդ հոդվածները, ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասը և 159-րդ հոդվածի 2-րդ մասը:

Բողոք բերած անձը նշված պնդումը պատճառաբանել է հետևյալ փաստարկներով.

Վերաքննիչ դատարանը սույն գործի շրջանակում կիրառել է այնպիսի իրավանորմեր (ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասը և 159-րդ հոդվածի 2-րդ մասը), որոնք կարգավորում են լիովին այլ իրավահարաբերություններ և որևէ կապ չունեն սույն գործով ներկայացված հայցի հիմքի և առարկայի հետ: Նշված հոդվածներն ուղղված են եկամտային հարկի սահմանված չափից ավելի պահված (գանձված) գումարների, չափից ավելի վճարված եկամտային հարկի գումարների վերադարձման ժամկետները և կարգը սահմանելուն: Մինչդեռ սույն դեպքում Բանկի կողմից 2016 թվականի 5-րդ ամսում ՀՀ պետական բյուջե վճարված 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարն առհասարակ չի հանդիսացել հարկման ենթակա գումար, ուստի Վերաքննիչ դատարանի կողմից կիրառված իրավանորմերը որևէ կերպ չեն կարգավորում այն դեպքերը, երբ հարկ վճարողը, չունենալով որևէ պարտավորություն, կատարում է վճարում ՀՀ պետական բյուջե:

Ստացվում է, որ մի դեպքում ՀՀ վերաքննիչ վարչական դատարանը փաստել է, որ Բանկի վճարած գումարն առհասարակ ենթակա չէր վճարման, իսկ մյուս դեպքում գործի լուծման համար Վերաքննիչ դատարանը կիրառել է այն իրավանորմերը, որոնք կարգավորում են լիովին այլ իրավահարաբերություններ:

Վերոգրյալի հիման վրա՝ բողոք բերած անձը պահանջել է բեկանել Վերաքննիչ դատարանի 09.11.2023 թվականի որոշումը և փոփոխել այն՝ հայցը բավարարել:

2.1 Վճռաբեկ բողոքի վերաբերյալ Կոմիտեի ներկայացրած պատասխանի հիմնավորումները.

Վճռաբեկ բողոքն ամբողջությամբ անհիմն է և ենթակա է մերժման:

Բանկի կողմից 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը ՀՀ պետական բյուջե է վճարվել որպես եկամտային հարկի գումար, ուստի այդ գումարի վերադարձը պետք է քննարկվի ՀՀ օրենսդրական կարգավորումների շրջանակում:

Սույն գործի նյութերով հաստատվում է, որ Բանկը 2016 թվականի մայիս ամսվա համար վճարված 1.529.015 ՀՀ դրամ եկամտային հարկը վերադարձնելու պահանջով Կոմիտե է դիմել միայն 27.02.2020 թվականին, այսինքն՝ 2016 թվականի համար վճարված եկամտային հարկի վճարումից շուրջ չորս տարի անց: Մինչդեռ, ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասով հստակ սահմանված է, որ այդպիսի պահանջը կարող է վերաբերել ոչ ավելի, քան վերջին երեք տարվա համար վճարված գումարին, իսկ սույն դեպքում պահանջը գերազանցում է վերջին երեք տարվա ժամկետը, ինչն էլ արգելք է պահանջի բավարարման համար:

3. Վճարել բողոքի քննության համար նշանակություն ունեցող փաստերը.

Վճարել բողոքի քննության համար էական նշանակություն ունեն հետևյալ փաստերը.

1) Թիվ ԵԿԴ/2810/02/13 քաղաքացիական գործով ՀՀ Երևան քաղաքի Կենտրոն և Նորք-Մարաշ վարչական շրջանների ընդհանուր իրավասության առաջին աստիճանի դատարանի 25.05.2015 թվականի վճռով Արտյոմ Մկրտչյանի հայցն ընդդեմ Բանկի բավարարվել է մասնակի: Վճռվել է անվավեր ճանաչել Բանկի 08.10.2013 թվականի թիվ 826-Ա հրամանը, Բանկից հոգուտ Արտյոմ Մկրտչյանի բռնագանձել հատուցում հարկադիր պարապուրդի ողջ ժամանակահատվածի համար (...): ՀՀ վերաքննիչ քաղաքացիական դատարանի 08.12.2015 թվականի որոշմամբ Բանկի վերաքննիչ բողոքը բավարարվել է մասնակի: Երևան քաղաքի Կենտրոն և Նորք-Մարաշ վարչական շրջանների ընդհանուր իրավասության դատարանի 25.05.2015 թվականի վճիռը մասնակի՝ Բանկից հոգուտ Արտյոմ Մկրտչյանի հատուցում բռնագանձելու ժամանակահատվածի մասով բեկանվել և փոփոխվել է՝ որոշվել է Բանկից հոգուտ Արտյոմ Մկրտչյանի բռնագանձել հատուցում հարկադիր պարապուրդի ողջ ժամանակահատվածի համար, այն է՝ 2013 թվականի հոկտեմբերի 22-ից մինչև դատական ակտի օրինական ուժի մեջ մտնելու օրը, բայց ոչ ավելի, քան միջին աշխատավարձի տասներկու ամսական քանակով («Հայաստանի Հանրապետության դատական իշխանություն» պաշտոնական կայք, court.am):

2) ՀՀ վարչական դատարանի (վարչական գործ թիվ ՎԴ2/0105/05/18) 04.10.2018 թվականի վճռով հաստատված է համարվել փաստն առ այն, որ ՀՀ ԱՆ դատական ակտերի հարկադիր կատարումն ապահովող ծառայության Կենտրոն և Նորք-Մարաշ բաժնի պետի ժամանակավոր պաշտոնակատար Մ. Խուրշուդյանին 29.05.2017 թվականին ներկայացված թիվ ԻԳ-790-473 գրությամբ, Բանկը, ի թիվս այլնի, հայտնել է, որ հանդիսանալով Արտյոմ Մկրտչյանի հարկային գործակալ՝ Բանկը 4.808.153,40 ՀՀ դրամից 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարն օրենքով սահմանված կարգով գանձել է որպես եկամտային հարկ և օրենքով սահմանված կարգով 2016 թվականի 5-րդ ամսին փոխանցել է ՀՀ պետական բյուջե: 27.02.2018 թվականին կատարողական վարույթը կարճվել է («Հայաստանի Հանրապետության դատական իշխանություն» պաշտոնական կայք, court.am):

3) ՀՀ վարչական դատարանի (վարչական գործ թիվ ՎԴ2/0105/05/18) 04.10.2018 թվականի վճռով Արտյոմ Մկրտչյանի հայցն ընդդեմ Հարկադիր կատարումն ապահովող ծառայության բավարարվել է՝ անվավեր է ճանաչվել ԴԱՀԿ ծառայության «Կատարողական վարույթը կարճելու մասին» 27.02.2018 թվականի որոշումը: Նշված վճիռը բողոքարկման արդյունքում մնացել է անփոփոխ և մտել է օրինական ուժի մեջ («Հայաստանի Հանրապետության դատական իշխանություն» պաշտոնական կայք, court.am):

4) Բանկը 27.02.2020 թվականին դիմել է Կոմիտե՝ խնդրելով Բանկին վերադարձնել 2016 թվականի մայիսին պետական բյուջե վճարված 1.529.015 ՀՀ դրամ եկամտային հարկը (**հատոր 1-ին, գ. թ. 31-33**):

5) Կոմիտեի 20.07.2020 թվականի թիվ 19-2/46270-2020 պատասխան գրությամբ Բանկի դիմումը մերժվել է (**հատոր 1-ին, գ. թ. 38**):

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՝ բողոքարկվող դատական ակտը կայացնելիս Վերաքննիչ դատարանի կողմից ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասի և 159-րդ հոդվածի 2-րդ մասի խախտման հետևանքով թույլ է տրվել դատական սխալ, որը խաթարել է արդարադատության բուն էությունը, և որի առկայությունը հիմնավորվում է ստորև ներկայացված պատճառաբանություններով.

Սույն վճռաբեկ բողոքի քննության շրջանակներում կարևորվում է հետևյալ իրավական հարցադրումը. հարկային մարմնի կողմից ենթակա է արդյո՞ք վերադարձման տնտեսվարողի կողմից վճարված եկամտային հարկի այն գումարը, որը վերջինս վճարել է հարկային պարտավորության բացակայության պայմաններում:

Նշված հարցադրումը Վճռաբեկ դատարանն անհրաժեշտ է համարում դիտարկել ՀՀ Սահմանադրությամբ սահմանված՝ հարկեր, տուրքեր վճարելու պարտականության, ՀՀ հարկային համակարգի սկզբունքների, ինչպես նաև «Մարդու իրավունքների և հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին» եվրոպական կոնվենցիայի (այսուհետ՝ Կոնվենցիա) թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածի համատեքստում:

ՀՀ Սահմանադրության 60-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ սեփականության իրավունքը կարող է սահմանափակվել միայն օրենքով՝ հանրության շահերի կամ այլոց հիմնական իրավունքների և ազատությունների պաշտպանության նպատակով: Նույն հոդվածի 8-րդ մասը սահմանում է. «Յուրաքանչյուր ոք պարտավոր է մուծել օրենքին համապատասխան սահմանված հարկեր, տուրքեր, կատարել պետական կամ համայնքային բյուջե մուտքագրվող պարտադիր այլ վճարումներ»: Նշված սահմանադրական նորմում «օրենքին համապատասխան սահմանված» ձևակերպումը բովանդակում է հարկերը, տուրքերը և պարտադիր այլ վճարումները բացառապես օրենքով սահմանելու պահանջը:

ՀՀ Սահմանադրության 60-րդ հոդվածի 8-րդ մասում «օրենքին համապատասխան սահմանված հարկեր» արտահայտությունը ենթադրում է ինչպես հարկի, այնպես էլ դրա բովանդակությունը կազմող տարրերի սահմանում բացառապես օրենքով: Յուրաքանչյուր կոնկրետ դեպքում հարկային պարտավորությունը կհամարվի օրենքին համապատասխան սահմանված, եթե ոչ միայն զուտ ձևական առումով այն ամրագրվի օրենքով, այլև դրա բովանդակությունը կազմող տարրերն իրենց ամբողջական արտացոլումը գտնեն օրենքում (տե՛ս, ՀՀ սահմանադրական դատարանի 27.11.2018 թվականի թիվ ՍԴՈ-1436 որոշումը):

Վերոհիշյալի հիման վրա Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ հարկերը համարվում են սահմանված, եթե օրենքով սահմանվել են դրանց բաղկացությունը կազմող էական տարրերը: Ընդ որում, այդ տարրերի՝ օրենքով պարտադիր ամրագրված լինելը դիտվում է որպես այս կամ այն հարկատեսակի էական պայման և այդ հարկատեսակի մասով պարտավորության առաջադրման հիմք:

Սահմանադրական այս նորմին համահունչ՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի (այսուհետ նաև՝ Օրենսգրք) 9-րդ հոդվածով սահմանված են հարկի և վճարի սահմանման ընդհանուր պայմանները: Համաձայն նշված հոդվածի 1-ին մասի՝ հարկը և վճարը համարվում են սահմանված միայն այն դեպքում, երբ սահմանված են հետևյալ տարրերը, բացառությամբ նույն հոդվածի 3-րդ մասով սահմանված դեպքերի.

- 1) հարկ վճարողների շրջանակը.
- 2) հարկման օբյեկտը.
- 3) հարկման բազան.
- 4) հարկի դրույքաչափը.
- 5) հարկի հաշվարկման կարգը.
- 6) հարկի վճարման կարգը և ժամկետները:

Նշված տարրերից յուրաքանչյուրի ընդհանուր բովանդակությունը բացահայտված է ՀՀ հարկային օրենսգրքի համապատասխանաբար 10-12-րդ, 14-րդ և 18-րդ հոդվածներում. այդ տարրերից յուրաքանչյուրն ունի նաև իր կոնկրետ բովանդակությունը՝ պայմանավորված ՀՀ հարկային օրենսգրքով սահմանված կոնկրետ հարկատեսակի բնույթով ու առանձնահատկությամբ: Մասնավորապես, Օրենսգրքի 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ հարկման օբյեկտ է հանդիսանում ցանկացած գործարք, եկամուտ, գույք, գործունեության տեսակ (այդ թվում՝ գործողություն կամ գործառույթ) կամ ցանկացած այլ օբյեկտ, որի առկայությունը կամ որի նկատմամբ սեփականության իրավունքի առկայությունը կամ որի կատարումը, Օրենսգրքին համապատասխան, հարկ վճարողի մոտ առաջացնում է հարկի հաշվարկման կամ վճարման պարտավորություն:

Հարկերի՝ բացառապես օրենքով սահմանված լինելու սահմանադրական պահանջից է բխում նաև ՀՀ հարկային օրենսգրքի 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի 8-րդ կետում ամրագրված՝ հարկային համակարգի՝ հարկային վարչարարության հավասարակշռվածության սկզբունքը: Այս սկզբունքի բովանդակությունը հանգում է հետևյալին. որևէ հարկ վճարողի չի կարող

ա. պարտադրվել վճարել այնպիսի հարկեր կամ վճարներ, որոնք սահմանված չեն Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով:

բ. Օրենսգրքի կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքների պահանջների խախտմամբ պարտադրվել վճարել Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված հարկեր կամ վճարներ:

գ. պարտադրվել վճարել Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված հարկերը կամ վճարները, քանի դեռ չեն լրացել դրանց վճարման՝ Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված վերջնաժամկետները:

Բացահայտելով «Մարդու իրավունքների հիմնարար իրավունքների ու ազատությունների պաշտպանության մասին» եվրոպական կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության (այսուհետ՝ Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրություն) 1-ին հոդվածով ամրագրված նորմերի բովանդակությունը, Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանը (այսուհետ՝ Եվրոպական դատարան) արձանագրել է. Թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածը բաղկացած է երեք առանձին նորմերից. առաջին նորմը, որը շարադրված է առաջին պարբերության առաջին նախադասության մեջ, ընդհանուր բնույթի է և սահմանում է գույքից անարգել օգտվելու սկզբունքը. երկրորդ նորմը, որը շարադրված է առաջին պարբերության երկրորդ նախադասության մեջ, վերաբերում է գույքից զրկելուն և դրա համար սահմանում որոշակի պայմաններ. երրորդ նորմը, որը շարադրված է երկրորդ պարբերության մեջ, ճանաչում է Պայմանավորվող պետությունների՝ ընդհանուր շահերին համապատասխան գույքի օգտագործման նկատմամբ վերահսկողություն սահմանելու իրավունքը: Այնուամենայնիվ, նշված երեք նորմերը առանձին չեն, այն իմաստով, որ փոխկապակցված չեն միմյանց: Երկրորդ և երրորդ նորմերը առանձին դեպքերում վերաբերում են գույքից անարգել օգտվելու իրավունքին միջամտելուն և, հետևաբար, պետք է մեկնաբանվեն առաջին նորմի մեջ սահմանված ընդհանուր սկզբունքի լույսի ներքո:

Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածի առաջին և ամենակարևոր պահանջն այն է, որ պետական մարմինների կողմից գույքից անարգել օգտվելու իրավունքին միջամտությունը պետք է լինի օրինական. առաջին պարբերության երկրորդ նախադասությունը թույլատրում է գույքից օգտվելու իրավունքի դադարումը միայն «այն պայմաններով, որոնք նախատեսված են օրենքով» (...): Ավելին, օրենքի գերակայությունը, հանդիսանալով ժողովրդավարական հասարակության հիմնարար սկզբունքներից մեկը, ներհատուկ է Կոնվենցիայի բոլոր հոդվածներին (...): Հետևաբար, այն հարցը, թե արդյոք պահպանվել է ընդհանուր հասարակական շահի պահանջների և անձի հիմնարար իրավունքների պաշտպանության պահանջների միջև արդարացի հավասարակշռությունը (...) դառնում է հիմնավորված այն ժամանակ, երբ հաստատվում է, որ այդ միջամտությունը բավարարել է օրինականության պահանջը և կամայական չի եղել (*Կե'ս, Minasyan and Semerjyan v.*

Armenia գործով Եվրոպական դատարանի 23.06.2009 թվականի վճիռը, կետեր 60 և 66):

Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածով պահանջվում է, որ ցանկացած միջամտություն պետք է ողջամտորեն համաչափ լինի հետապնդվող նպատակին: Անհրաժեշտ արդարացի հավասարակշռություն չի հաստատվի, եթե տվյալ անձը կրում է առանձին և ավելորդ բեռ (*տե՛ս, Osmanyanyan and Amiraghyan v. Armenia գործով Եվրոպական դատարանի 11.10.2018 թվականի վճիռը, կետ 62):*

Հարկերի գանձումն ըստ էության միջամտություն է անձի Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածով երաշխավորված սեփականության իրավունքին, քանզի հարկի վճարմամբ դադարում է անձի իրավունքն այն դրամական միջոցների նկատմամբ, որը վճարվում է որպես հարկ: Եվրոպական դատարանը գտել է, որ ներպետական մարմինների որոշումը, որով դիմումատուն պարտավորեցվել է վճարել հարկ, հանդիսացել է միջամտություն Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածով երաշխավորված սեփականության իրավունքին և այդ միջամտությունը պետք է գնահատվի նույն հոդվածի 2-րդ մասում ամրագրված նորմի տեսանկյունից, ըստ որի՝ պետություններն իրավասու են ընդունել այնպիսի օրենքներ, որոնք անհրաժեշտ են հարկերի վճարումն ապահովելու համար: Ըստ այդմ՝ Եվրոպական դատարանի խնդիրն է որոշել արդյոք նման միջամտությունն օրինական է և համապատասխանում է նշված նորմին հատուկ համամասնության սկզբունքին (*տե՛ս, Bežanić and Baškarad v. Croatia գործով Եվրոպական դատարանի 19.05.2022 թվականի վճիռը, կետեր 60-61):*

Վճռաբեկ դատարանն անհրաժեշտ է համարում նշել, որ Եվրոպական դատարանը Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածի խախտում է ճանաչել այն իրավիճակում, երբ դիմումատու ընկերությանը չեն վերադարձվել ավել վճարված ավելացված արժեքի հարկի այն գումարները, որոնց վճարումը, ինչպես ընդունել են նաև ներպետական իշխանությունները, տեղի է ունեցել կիրառելի նյութական իրավունքի նորմերի խախտմամբ, այսինքն՝ ավելացված արժեքի հարկի այն գումարները, որոնք վճարելու պարտավորություն, ըստ նյութական իրավունքի նորմերի, ընկերությունը չի ունեցել, որպիսի փաստը ճանաչվել է ներպետական իշխանությունների կողմից (*տե՛ս, S.A. Dangeville v. France գործով Եվրոպական դատարանի 16.04.2002 թվականի վճիռը, կետ 61):*

Վերոգրյալի հիման վրա հաշվի առնելով, որ ցանկացած հարկատեսակի, այդ թվում՝ եկամտային հարկի բովանդակությունը կազմող էական տարր է, ի թիվս այլնի, հարկման օբյեկտը՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ հարկման օբյեկտի բացակայության պայմաններում չի կարող առաջանալ հարկային պարտավորություն, ըստ այդմ՝ չի կարող ծագել նաև հարկ վճարելու պարտականություն: Անձը հարկ վճարելու պարտականություն իրավաչափորեն կրում է միայն այն դեպքում, երբ առկա են հարկային պարտավորության առաջացման՝ օրենքով նախատեսված բոլոր պայմանները: Միաժամանակ, Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ հարկային պարտավորության բացակայության պայմաններում վճարված հարկի գումարի վերադարձի կամ փոխհատուցման մերժումը կարող է իրավաչափ համարվել միայն

այն դեպքում, երբ նման մերժումը հետապնդում է հանրության շահի պաշտպանության նպատակ, և առկա է արդարացի հավասարակշռություն այդ նպատակի ու կիրառված միջոցի միջև:

«Հարկային օրենսգրքով սահմանված պետական հարկի տեսակներից է եկամտային հարկը, որը, համաձայն Օրենսգրքի 139-րդ հոդվածի 1-ին մասի, «... Օրենսգրքի 141-րդ հոդվածով սահմանված հարկման օբյեկտի համար Օրենսգրքով սահմանված կարգով, չափով և ժամկետներում պետական բյուջե վճարվող պետական հարկ է»:

Օրենսգրքի 140-րդ հոդվածն ամրագրում է եկամտային հարկ վճարող անձանց շրջանակը, այն է՝ ռեզիդենտ և ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձինք, անհատ ձեռնարկատերերը և նոտարները՝ որպես ֆիզիկական անձինք՝ միայն անձնական եկամուտների մասով:

«Հարկային օրենսգրքի 141-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ եկամտային հարկով հարկման օբյեկտ է համարվում՝

1) ռեզիդենտ ֆիզիկական անձանց համար՝ Հայաստանի Հանրապետության աղբյուրներից և (կամ) Հայաստանի Հանրապետությունից դուրս գտնվող աղբյուրներից ստացվող համախառն եկամուտը, բացառությամբ Հայաստանի Հանրապետությունում հաշվառված անհատ ձեռնարկատերերի և նոտարների ձեռնարկատիրական եկամուտների.

2) ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձանց համար՝ Հայաստանի Հանրապետության աղբյուրներից ստացվող համախառն եկամուտը, բացառությամբ մշտական հաստատության միջոցով Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն իրականացնող և (կամ) մշտական հաստատության միջոցով Հայաստանի Հանրապետության աղբյուրներից եկամուտ ստացող ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձանց մշտական հաստատությանը վերագրվող եկամուտների, ինչպես նաև արտաքին տնտեսական գործունեությունից ստացվող եկամուտների: Սույն կետի կիրառության իմաստով՝ արտաքին տնտեսական գործունեությունն ընդունվում է Օրենսգրքի 108-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 1-ին կետով սահմանված նշանակությամբ:

Օրենսգրքի 143-րդ հոդվածի 1-ին մասի համաձայն՝ «եկամտային հարկով հարկման բազա է համարվում՝

1) ռեզիդենտ ֆիզիկական անձանց համար՝ հարկվող եկամուտը, որը որոշվում է որպես Օրենսգրքի 141-րդ հոդվածի 1-ին մասի 1-ին կետով սահմանված համախառն եկամտի և Օրենսգրքի 147-րդ հոդվածով սահմանված նվազեցվող եկամուտների դրական տարբերություն.

2) ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձանց համար՝ հարկվող եկամուտը, որը որոշվում է որպես Օրենսգրքի 141-րդ հոդվածի 1-ին մասի 2-րդ կետով սահմանված համախառն եկամտի և Օրենսգրքի 147-րդ հոդվածով սահմանված նվազեցվող եկամուտների դրական տարբերություն»:

Այսպիսով, Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ Օրենսգրքի 6-րդ հոդվածով սահմանված պետական հարկի տեսակներից է եկամտային հարկը: Վերջինիս բովանդակությունը կազմող էական տարրերից են.

- Եկամտային հարկ վճարողները՝ ռեզիդենտ և ոչ ռեզիդենտ ֆիզիկական անձինք, անհատ ձեռնարկատերերը և նոտարները՝ որպես ֆիզիկական անձինք (Օրենսգրքի 24-25-րդ հոդվածներ),

- Եկամտային հարկով հարկման օբյեկտը՝ Հայաստանի Հանրապետության աղբյուրներից և (կամ) Հայաստանի Հանրապետությունից դուրս գտնվող աղբյուրներից ստացվող համախառն եկամուտը,

- Եկամտային հարկով հարկման բազան՝ Օրենսգրքով սահմանված համախառն եկամտի և նվազեցվող եկամուտների դրական տարբերությունը,

- Եկամտային հարկի դրույքաչափերը՝ Օրենսգրքի 150-րդ հոդվածով եկամտի առանձին տեսակների համար նախատեսված տոկոսային մեծություններն են, որոնք կիրառվում են հարկման բազայի նկատմամբ՝ եկամտային հարկի չափը որոշելու համար:

Վերոգրյալից հետևում է, որ եկամտային հարկը ՀՀ պետական բյուջե վճարվող հարկ է, որը վճարելու պարտականությունը ծագում է միայն վերոհիշյալ տարրերի առկայության պայմաններում:

ՀՀ հարկային օրենսգրքի «Եկամտային հարկը հաշվարկելը և պահելը հարկային գործակալի կողմից» վերտառությամբ 152-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերը սահմանում են. «1. Ֆիզիկական անձանց եկամուտների մասով եկամտային հարկը հաշվարկում և պահում է հարկային գործակալը՝ հիմք ընդունելով Օրենսգրքի 150-րդ հոդվածով սահմանված դրույքաչափերը, եթե Օրենսգրքի 153-րդ հոդվածով այլ բան սահմանված չէ:

2. Հարկային գործակալի կողմից ֆիզիկական անձանց եկամուտների մասով ժամանակին չպահված կամ պակաս պահված եկամտային հարկի գումարները ֆիզիկական անձանցից, Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված կարգով, կարող են պահվել (գանձվել) ոչ ավելի, քան վերջին երեք ամսվա համար, իսկ եկամտային հարկի սահմանված չափից ավելի պահված (գանձված) գումարները հաշվանցվում են առաջիկա պահումների (գանձումների) հաշվին կամ վերադարձվում են այդ մասին հայտնի դառնալու օրվանից հետո՝ մեկ ամսվա ընթացքում՝ ոչ ավելի, քան վերջին երեք տարվա համար»:

Վերը նշված նորմերի բովանդակությունից բխում է, որ դրանք կարգավորում են հարկային գործակալ-ֆիզիկական անձ հարաբերությունները, այլ ոչ թե հարկային գործակալ-հարկային մարմին հարաբերությունները: Դրանց կարգավորման առարկան հարկային գործակալի կողմից եկամտային հարկը հաշվարկելու և պահելու հետ կապված հարաբերություններն են և ոչ թե հարկային պարտավորության բացակայության պայմաններում վճարված եկամտային հարկի վերադարձման հետ կապված հարաբերությունները:

Օրենսգրքով սահմանված՝ չափից ավելի վճարված եկամտային հարկի գումարները վերադարձնելու հետ կապված հարաբերությունները կարգավորվում են մեկ այլ՝ Օրենսգրքի «Եկամտային հարկի գումարի վերադարձը և մուտքագրումը միասնական հաշվին» վերտառությամբ 159-րդ հոդվածի 2-րդ մասով, որի համաձայն՝ Օրենսգրքով սահմանված՝ չափից ավելի վճարված եկամտային

հարկի գումարները Օրենսգրքի՝ հարկային վարչարարության մասով սահմանված կարգով և ժամկետներում մուտքագրվում են միասնական հաշվին:

Օրենսգրքի «Միասնական հաշվին գումարների մուտքագրումը և միասնական հաշվից գումարների վերադարձը» վերտառությամբ 327-րդ հոդվածի 2-րդ մասն էլ իր հերթին սահմանում է միասնական հաշվից գումարների վերադարձման կարգը: Ըստ Օրենսգրքի 327-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ «Միասնական հաշվում առկա գումարները ենթակա են վերադարձման հարկ վճարողին նրա կողմից հարկային մարմին ներկայացված՝ հարկային մարմնի սահմանած ձևով և կարգով լրացված դիմումի հիման վրա՝ այն ստանալուց հետո՝ 20 օրվա ընթացքում, իսկ գործող օրինապահ հարկ վճարողի հավաստագիր ունեցող հարկ վճարողների դեպքում՝ դիմումն ստանալուց հետո՝ 10 օրվա ընթացքում: Վերադարձը կատարվում է դիմումում նշված գումարի չափով, սակայն ոչ ավելի, քան վերադարձման օրվա դրությամբ միասնական հաշվում առկա գումարի չափից: Միասնական հաշվից գումարների վերադարձն իրականացնում է գանձապետարանը՝ գումարը փոխանցելով վճարողի բանկային հաշվին, իսկ Կառավարության սահմանած դեպքերում՝ Կառավարության սահմանանված կարգով հարկային մարմին ներկայացված այլ հաշվին: Գումարի վերադարձը սույն մասով սահմանված ժամկետից 30 օրից ավելի ուշացնելու դեպքում այդ ժամկետին հաջորդող յուրաքանչյուր ուշացած օրվա համար հարկ վճարողին վճարվում է տույժ՝ վերադարձման ենթակա գումարի 0.03 տոկոսի չափով»:

Վերոհիշյալ հիման վրա սույն վճռաբեկ բողոքի քննության շրջանակներում բարձրացված իրավական խնդիրը դիտարկելով ՀՀ Սահմանադրությամբ սահմանված՝ հարկեր, տուրքեր վճարելու պարտականության, ՀՀ հարկային օրենսգրքի 3-րդ հոդվածի 1-ին մասի 8-րդ կետում ամրագրված՝ ՀՀ հարկային համակարգի հարկային վարչարարության հավասարակշռվածության սկզբունքի, ինչպես նաև Կոնվենցիայի թիվ 1 արձանագրության 1-ին հոդվածի համատեքստում՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ տնտեսվարողի կողմից վճարված եկամտային հարկի այն գումարը, որը վերջինս վճարել է հարկային պարտավորության բացակայության պայմաններում, ենթակա է տնտեսվարողին վերադարձման հարկային մարմնի կողմից:

Վճռաբեկ դատարանի իրավական դիրքորոշումների կիրառումը սույն գործի փաստերի նկատմամբ.

Սույն վարչական գործը հարուցվել է Բանկի հայցի հիման վրա, որով վերջինս պահանջել է պարտավորեցնել Կոմիտեին իրեն վերադարձնել 2016 թվականի 5-րդ ամսում պետական բյուջե փոխանցված 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը:

Դատարանը 25.10.2022 թվականի վճռով հայցը մերժել է այն պատճառաբանությամբ, որ. «(...) Դատարանը փաստում է նաև, որ Բանկի կողմից Կոմիտեին դիմելու պահին լրացած է եղել թե՛ Օրենսգրքի 44-րդ հոդվածի 6-րդ մասով նախատեսված ժամկետը, թե՛ մինչև Օրենսգրքն ուժի մեջ մտնելը գործած «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 30.1-րդ հոդվածի 4-րդ պարբերությամբ սահմանված ժամկետը:

(...) Դատարանը փաստում է, որ Օրենսգրքի 44-րդ հոդվածի 5-րդ մասը, (...), գործել է մինչև 2022 թվականի հունիսի 1-ը, և Բանկի կողմից Կոմիտեին դիմելու պահին արդեն իսկ լրացած է եղել նշված նորմով սահմանված ժամկետը, այսինքն՝ Բանկը Կոմիտեին դիմելու պահին արդեն իսկ կորցրած է եղել հարկային պարտավորությունները նվազեցնող կամ հաշվանցվող (պակասեցվող) գումարներն ավելացնող հարկային հաշվարկ ներկայացնելու իրավունքը:

Վերոգրյալի հաշվառմամբ Դատարանը սույն գործի լուծման տեսանկյունից էական չի համարում անդրադառնալ Բանկի կողմից հայցադիմումով բարձրացված՝ «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի կիրառելի լինելու փաստարկին, քանի որ թե՛ նշված օրենքով, թե՛ Օրենսգրքով սահմանված ժամկետները, որոնց ընթացքում Բանկն իրավունք ուներ պահանջել ավել վճարված հարկի վերադարձ, լրացած են եղել:

Ամբողջ վերոգրյալի հիման վրա Դատարանը գտնում է, որ Բանկի պահանջն անհիմն է և ենթակա է մերժման: (...):»:

Վերաքննիչ դատարանը 09.11.2023 թվականի որոշմամբ Բանկի վերաքննիչ բողոքը մերժել է և Դատարանի 25.10.2022 թվականի վճիռը թողել է անփոփոխ այն պատճառաբանությամբ, որ. « (...) Սույն գործով բողոքարկված դատական ակտի կայացման պահին գործող խմբագրությամբ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 44-րդ հոդվածի 2-րդ մասի (...) Նույն հոդվածի 3-րդ մասի (...) Նույն հոդվածի 6-րդ մասի 1-ին կետի (...) վերլուծությունից հետևում է, որ նշված իրավադրույթները կիրառելի են բոլոր այն հասարակական հարաբերությունների նկատմամբ, որոնք առաջացել են նախկինում առաջացած հարկային պարտավորությունների ճշգրիտ արդյունքում, օրենքների պահանջների խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորությունների առաջադրման ժամկետների հաշվարկմանը և այլն, հետևաբար, Վերաքննիչ դատարանը գտնում է, որ սույն վարչական գործի նկատմամբ Դատարանի կողմից նշված նորմերը կիրառելն ըստ էության վերաբերելի չէ:

(...) հայցվոր Արդշինբանկը պետական բյուջե վճարել է եկամտային հարկի գումար, որն ըստ էության թիվ ՎԴ20105/05/18 վարչական գործով օրինական ուժի մեջ մտած դատական ակտի պատճառաբանությունների հաշվառմամբ չպետք է վճարվեր, այսինքն, նշված գումարը ոչ թե պարտավորությունների կատարման, կամ հաշվարկի արդյունքում ետ վերադարձման ենթակա գումար է, այլ պարզապես նշված գումարը չպետք է վճարվեր պետական բյուջե: Վերաքննիչ դատարանի գնահատմամբ, անվիճելի է նաև այն փաստը, (...), որ պետական բյուջե որպես Արդյուն Մկրտչյանին վճարված աշխատավարձի համար վճարվել է 1.529.015 ՀՀ դրամ հարկ, պարզապես, հետագայում Պետական եկամուտների կոմիտեին մերժել է վճարման ոչ ենթակա գումարը վերադարձնելու վերաբերյալ հայցվորի դիմումը՝ վկայակոչելով ավել վճարված գումարը վերադարձնելու օրենքով սահմանված վաղեմության ժամկետների սահմանափակումները:

Վերոգրյալ իրավանորմի վերլուծության արդյունքում Վերաքննիչ դատարանը փաստում է, որ սույն վարչական գործով որպես հարկային գործակալ հանդիսանում է հայցվոր Արդշինբանկ ՓԲԸ-ն, որը հարկ վճարողներին եկամուտներ վճարելիս նրանց

եկամուրներից հարկերը կամ վճարները հաշվարկելու, պահելու (գանձելու) և Հայաստանի Հանրապետության պետական բյուջե վճարելու պարտավորություն ունեցող սուբյեկտն է:

Սույն վարչական գործով անվիճելի է նաև այն փաստը, որ թիվ ՎԴ2/0105/05/18 վարչական գործով կայացված դատական ակտի օրինական ուժի մեջ մտնելու մասին հայցվորին հայտնի դառնալուց հետո, մեկ ամսվա ընթացքում վերջինս դիմել է Պետական եկամուրների կոմիտե, որպիսի պայմաններում պարտասխանողին այդ մասին հայտնի դառնալու հանգամանքն ըստ էության դառնում է առարկայազուրկ, քանի որ ի վերջո պահանջատերը հայցվորն է, հետևաբար, Վերաքննիչ դատարանը գտնում է, որ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասի առաջին կանոնի առկայությունն անվիճելի է:

(...) Վերաքննիչ դատարանը անհրաժեշտ է համարում արձանագրել, որ սույն գործի նյութերով հաստատվում է, որ «Արդշինբանկ» ՓԲԸ-ն 2016 թվականի մայիս ամսվա համար վճարված 1.529.015 ՀՀ դրամ եկամտային հարկը վերադարձնելու պահանջով Կոմիտեին դիմել է միայն 27.02.2020թ., այսինքն հայցվորի Կոմիտեին 2016 թվականի համար վճարված եկամտային հարկի վճարումից շուրջ չորս տարի անց, որպիսի հանգամանքը Օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասի իմաստով արգելք է հանդիսանում, ինչն էլ չի կարող ներառվել 2020թ. նախորդող երեք տարվա ժամանակահատվածի մեջ:

(...), Վերաքննիչ դատարանն արձանագրում է, որ Դատարանն (...) իրավացիորեն փաստել է, որ հայցվորի պահանջը նման պայմաններում ենթակա է մերժման:

Ինչ վերաբերում է Կոմիտեի 20.07.2020թ. թիվ 19-2/46270-2020 գրությամբ վկայակոչված, մասնավորապես՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 44-րդ հոդվածի 5-րդ մասը, (...), ապա Վերաքննիչ դատարանը գտնում է, որ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի կանոնակարգումների առկայության պայմաններում նշված նորմերին անդրադարձ կատարելը առարկայազուրկ է և վեճի առարկային ոչ վերաբերելի, քանի որ տվյալ պարագայում խոսքը հարկային պարտավորությունները նվազեցնող կամ հաշվանցող հարկային հաշվարկներ ներկայացնելու հետ կապված իրավահարաբերություններին չի վերաբերում:

(...) Նման պայմաններում Վերաքննիչ դատարանը գտնում է, որ թիվ ՎԴ/5685/05/20 վարչական գործով վերաքննիչ բողոքը ենթակա է մերժման, իսկ Դատարանի 25.10.2022թ. վճիռը պետք է թողնել անփոփոխ: (...) »:

Վերը նշված իրավական դիրքորոշումների լույսի ներքո համադրելով սույն գործի փաստերը և գնահատելով Վերաքննիչ դատարանի եզրահանգումների հիմնավորվածությունը՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է հետևյալը.

Թիվ ԵԿԴ/2810/02/13 քաղաքացիական գործով ՀՀ Երևան քաղաքի Կենտրոն և Նորք-Մարաշ վարչական շրջանների ընդհանուր իրավասության առաջին ատյանի դատարանի 25.05.2015 թվականի վճռով Արտյոմ Մկրտչյանի հայցն ընդդեմ Բանկի բավարարվել է մասնակի: Վճռվել է անվավեր ճանաչել Բանկի 08.10.2013 թվականի թիվ 826-Ա հրամանը, Բանկից հօգուտ Արտյոմ Մկրտչյանի բռնագանձել հատուցում

հարկադիր պարապուրդի ողջ ժամանակահատվածի համար (...): ՀՀ վերաքննիչ քաղաքացիական դատարանի 08.12.2015 թվականի որոշմամբ Բանկի վերաքննիչ բողոքը բավարարվել է մասնակի: Երևան քաղաքի Կենտրոն և Նորք-Մարաշ վարչական շրջանների ընդհանուր իրավասության դատարանի 25.05.2015 թվականի վճիռը մասնակի՝ Բանկից հոգուտ Արտյոմ Մկրտչյանի հատուցում բռնագանձելու ժամանակահատվածի մասով բեկանվել և փոփոխվել է՝ որոշվել է «Բանկից հոգուտ Արտյոմ Մկրտչյանի բռնագանձել հատուցում հարկադիր պարապուրդի ողջ ժամանակահատվածի համար, այն է՝ 2013 թվականի հոկտեմբերի 22-ից մինչև դատական ակտի օրինական ուժի մեջ մտնելու օրը, բայց ոչ ավելի, քան միջին աշխատավարձի տասներկուապատիկի չափով:

Վերը նշված դատական ակտի հարկադիր կատարման գործընթացում Բանկը ՀՀ ԱՆ դատական ակտերի հարկադիր կատարումն ապահովող ծառայության Կենտրոն և Նորք-Մարաշ բաժնի պետի ժամանակավոր պաշտոնակատար Մ. Խուրշուդյանին 29.05.2017 թվականին ներկայացված թիվ ԻԳ-790-473 գրությամբ, ի թիվս այլնի, հայտնել է, որ հանդիսանալով Արտյոմ Մկրտչյանի հարկային գործակալ՝ Բանկը 4.808.153,40 ՀՀ դրամից 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը օրենքով սահմանված կարգով գանձել է որպես եկամտային հարկ և օրենքով սահմանված կարգով 2016 թվականի 5-րդ ամսին փոխանցել է ՀՀ պետական բյուջե: 27.02.2018 թվականին կատարողական վարույթը կարճվել է:

Արտյոմ Մկրտչյանը դիմել է ՀՀ վարչական դատարան՝ վիճարկելով ԴԱՀԿ ծառայության «Կատարողական վարույթը կարճելու մասին» 27.02.2018 թվականի որոշումը (վարչական գործ թիվ ՎԴ2/0105/05/18):

ՀՀ վարչական դատարանը 04.10.2018 թվականի վճռով բավարարել է Արտյոմ Մկրտչյանի հայցն ընդդեմ Հարկադիր կատարումն ապահովող ծառայության՝ անվավեր ճանաչելով ԴԱՀԿ ծառայության «Կատարողական վարույթը կարճելու մասին» 27.02.2018 թվականի որոշումը: Նշված վճռով հայցի բավարարման հիմքում ՀՀ վարչական դատարանը դրել է իր հետևյալ դիրքորոշումը. «(...) հաշվի առնելով այն, որ դատարանը պարտավորեցրել է Բանկին հայցվորին վճարել ՀՀ աշխատանքային օրենսգրքի 265-րդ հոդվածի 2-րդ մասով սահմանված հատուցում, որը կորցված եկամուտ չի կարող դիտվել, (...) նշված գումարը «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի (ՀՕ-246-Ն) իմաստով հարկվող եկամուտ չէ: (...) թիվ ԵԿԴ/2810/02/13 կատարողական թերթի պահանջը փաստացի չի կատարվել, քանի որ հաշվարկված միջին աշխատավարձի տասներկուապատիկը կազմել է 4.808.153,40 ՀՀ դրամ, որից Հայցվորին է փոխանցվել 3.279.138,4 ՀՀ դրամը, այսինքն՝ 1.529.015 դրամի չափով պակաս»: Նշված վճիռը բողոքարկման արդյունքում մնացել է անփոփոխ և մտել է օրինական ուժի մեջ:

Այսպիսով, Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ թիվ ՎԴ2/0105/05/18 վարչական գործով օրինական ուժի մեջ մտած դատական ակտով հաստատվել է այն հանգամանքը, որ Բանկի կողմից Արտյոմ Մկրտչյանին փոխանցված 4.808.153,40 ՀՀ դրամ գումարը չէր հանդիսանում եկամտահարկով հարկման ենթակա գումար և Բանկը՝ որպես հարկային գործակալ, չունեի այդ գումարից եկամտահարկ (1.529.015

ՀՀ դրամ) պահելու և ՀՀ պետական բյուջե փոխանցելու պարտավորություն: Նշվածն անվիճելի հանգամանք է և այլևս վիճարկվել չի կարող՝ թիվ ՎԴ2/0105/05/18 վարչական գործով օրինական ուժի մեջ մտած դատական ակտի պարտադիրության ուժով:

Բանկը 27.02.2020 թվականին դիմել է Կոմիտե՝ խնդրելով Բանկին վերադարձնել 2016 թվականի մայիսին պետական բյուջե վճարված 1.529.015 ՀՀ դրամ եկամտային հարկը:

Կոմիտեի 20.07.2020 թվականի թիվ 19-2/46270-2020 պատասխան գրությամբ՝ հասցեագրված Բանկի գլխավոր հաշվապահ Հովհաննես Մկրտչյանին, հայտնվել է հետևյալը. «Հարկային օրենսգրքի 44 հոդվածի 6-րդ մասի 2-րդ ենթակետի համաձայն հարկային պարտավորությունների փոփոխություն չի կարող կատարվել, եթե լրացել են հարկային պարտավորությունների փոփոխության՝ նույն հոդվածի 5-րդ մասով սահմանված ժամկետները, և եթե հարկային պարտավորության ճշտումը հանգեցնում է հարկային պարտավորության նվազեցման:

(...) հաշվի առնելով այն հանգամանքը, որ 2016թ-ի մայիս ամսվա վերջին օրվանից անցել է ավելի քան երեք տարի, (...) տվյալ հաշվետու ժամանակաշրջանի հարկային պարտավորությունները չեն կարող փոփոխվել և հետևաբար՝ հաշվարկված 1.529.015 դրամ եկամտային հարկի գումարը չի կարող ուղղվել բանկի միասնական հաշվին»:

Դատարանը հայցը մերժել է՝ որպես իրավական հիմք կիրառելով ՀՀ հարկային օրենսգրքի 44-րդ հոդվածի 2-րդ մասը, 6-րդ մասի 1-ին կետը:

Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ Վերաքննիչ դատարանն իրավաչափորեն սույն վեճի նկատմամբ կիրառելի չի համարել Դատարանի կողմից կիրառված ՀՀ հարկային օրենսգրքի 44-րդ հոդվածի 2-րդ մասի և 6-րդ մասի 1-ին կետի նորմերը՝ գտնելով, որ «նշված իրավադրույթները կիրառելի են բոլոր այն հասարակական հարաբերությունների նկատմամբ, որոնք առաջացել են նախկինում առաջացած հարկային պարտավորությունների ճշտման արդյունքում, օրենքների պահանջների խախտումներ հայտնաբերելու դեպքում հարկային պարտավորությունների առաջադրման ժամկետների հաշվարկմանը»: Միաժամանակ, սակայն, Վերաքննիչ դատարանն իր հերթին կիրառել է սույն վեճի նկատմամբ ոչ կիրառելի նորմ՝ ՀՀ հարկային օրենսգրքի 152-րդ հոդվածը:

Սույն գործի փաստական հանգամանքների նկատմամբ կիրառելով վերոհիշյալ իրավական դիրքորոշումները՝ Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է, որ սույն վեճի նկատմամբ Օրենսգրքի 152-րդ հոդվածի 2-րդ մասը, դրանով սահմանված ժամկետային սահմանափակումը կիրառելի չեն, և կիրառման ենթակա իրավական նորմը սույն դեպքում Օրենսգրքի 159-րդ հոդվածն է՝ համակցված 327-րդ հոդվածի 2-րդ մասի հետ:

Սույն գործի փաստական հանգամանքների հետազոտման արդյունքում Վճռաբեկ դատարանն արձանագրում է նաև, որ օրինական ուժի մեջ մտած դատական ակտով հաստատված անվիճելի հանգամանք է, որ Բանկը՝ որպես հարկային գործակալ, եկամտային հարկի խնդրո առարկա գումարը պահել և ՀՀ պետական բյուջե է վճարել

հարկային պարտավորության բացակայության պայմաններում: Հաշվի առնելով, որ խնդրո առարկա եկամտային հարկի գումարը Բանկը՝ որպես հարկային գործակալ, պահել և ՀՀ պետական բյուջե է վճարել պարտավորության բացակայության պայմաններում՝ Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ նշված գումարը ենթակա է վերադարձման Բանկին՝ Օրենսգրքի 159-րդ հոդվածին և 327-րդ հոդվածի 2-րդ մասին համապատասխան:

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՝ ստորադաս դատարանի դատական ակտը փոփոխելու Վճռաբեկ դատարանի լիազորությունը հետևյալ հիմնավորմամբ.

«Մարդու իրավունքների և հիմնարար ազատությունների պաշտպանության մասին» եվրոպական 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 հանդիսանում է Կոնվենցիայի վերոգրյալ հոդվածով ամրագրված՝ անձի արդար դատաքննության իրավունքի տարր: 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:

Նկատի ունենալով այն, որ Բանկի կողմից հայցադիմումի, վերաքննիչ բողոքի և վճռաբեկ բողոքի համար արդեն վճարվել է համապատասխանաբար 4.000 ՀՀ դրամ, 10.000 ՀՀ դրամ, 20.000 ՀՀ դրամ, և քանի որ վճռաբեկ բողոքը ենթակա է բավարարման, այսինքն՝ այդ ծավալով վճարված պետական տուրքն անհրաժեշտ է եղել վճռաբեկ բողոք բերած անձի դատական պաշտպանության իրավունքի արդյունավետ իրականացման համար, ուստի, Վճռաբեկ դատարանը գտնում է, որ Բանկի կողմից նախապես վճարված պետական տուրքի գումարը՝ 34.000 ՀՀ դրամի չափով ՀՀ վարչական դատավարության օրենսգրքի 60-րդ հոդվածի հիմքով ենթակա է հատուցման Կոմիտեի կողմից:

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 09.11.2023 թվականի որոշումը և այն փոփոխել. «Արդշինբանկ» ՓԲԸ-ի հայցն ընդդեմ ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեի՝ 2016 թվականի 5-րդ ամսում պետական բյուջե փոխանցված 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը վերադարձնել պարտավորեցնելու պահանջի մասին, բավարարել: Պարտավորեցնել ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեին «Արդշինբանկ» ՓԲԸ-ին վերադարձնել 2016 թվականի 5-րդ ամսում պետական բյուջե փոխանցված 1.529.015 ՀՀ դրամ գումարը:

2. ՀՀ պետական եկամուտների կոմիտեից հօգուտ «Արդշինբանկ» ՓԲԸ-ի բռնագանձել 4.000 ՀՀ դրամ՝ որպես հայցադիմումի համար նախապես վճարված պետական տուրքի գումար, 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:

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

<i>Նախագահող</i>	_____	<u>Հ. ԲԵԴԵՎՅԱՆ</u>
<i>Զեկուցող</i>	_____	<u>Լ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ</u>
	_____	<u>Ա. ԹՈՎՄԱՍՅԱՆ</u>
	_____	<u>Ռ. ՀԱԿՈԲՅԱՆ</u>
	_____	<u>Ք. ՄԿՈՅԱՆ</u>

