

ԵՐԵՎԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

ԻՐԱՎԱԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՖԱԿՈՒԼՏԵՏ

ԵՊՀ ԻՐԱՎԱԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՖԱԿՈՒԼՏԵՏԻ
ՊՐՈՖԵՍՈՐԱԴԱՍԱԽՈՍԱԿԱՆ ԿԱԶՄԻ
ԳԻՏԱԺՈՂՈՎԻ ՆՅՈՒԹԵՐԻ
ԺՈՂՈՎԱԾՈՒ

2(2) 2018

Երևան - 2019

Հրատարակության և երաշխավորել
ԵՊՀ գիտական խորհուրդը

Գլխավոր խմբագիր՝
իրավ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր,
ՀՀ ԳԱԱ ակադեմիկոս Գ. Ս. Ղազինյան

Գլխավոր խմբագրի տեղակալներ՝
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Ա. Մ. Հայկյանց
իրավ. գիտ. թեկնածու,
դոցենտ Կ. Ա. Գևորգյան

Խմբագրակազմ՝
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Ա. Հ. Գաբուրյան
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Ս. Ա. Դիլբանդյան
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Ա. Գ. Վաղարշյան
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Վ. Վ. Հովհաննիսյան
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Վ. Վ. Ստեփանյան
իրավ. գիտ. դոկտոր,
պրոֆեսոր Վ. Դ. Ավետիսյան
իրավ. գիտ. թեկնածու,
դոցենտ Վ. Ն. Այվազյան

Հիմնադիր և հրատարակիչ՝
Երևանի պետական
համալսարան

Խմբագրության հասցեն՝ ՀՀ,
0025, Երևան, Ալեք
Մանուկյան 1, ԵՊՀ
իրավագիտության
ֆակուլտետ:
Հեռ.՝ (060) 71-02-43

Էլ. կայք՝ publications.yసు.am
publishing.yసు.am

Խմբագրությունը կարող է
հրապարակել նյութեր՝
համամիտ չլինելով
հեղինակների
տեսակետներին:

e-mail: law@ysu.am
Տպագրական 29 մամուլ:

Տպաքանակը՝ 100
Հանձնված է շարվածքի՝
15.01.2019
Հանձնված է տպագրության՝
02.05.2019

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Արթուր Վաղարշյան ՄՇԱԿՈՒԹԱՅԻՆ ԵՎ ՏՆՏԵՍԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՆՆԵՐԻ ՀԱՐԱԲԵՐԱԿՅՈՒԹՅՈՒՆԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ԱՌԱՋԻՆ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՀԻՄՆԱԴՐՄԱՆ ԳՈՐԾՈՒՄ.....	7
Ալվարո Ալեքսանյան ԳԱՐԵԳԻՆ ՆՇԴԵՀԻ ՔԱՂԱՔԱԿԱՆ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ՀԱՅԱՑՔՆԵՐԸ..	17
Կարեն Ամիրջյան ՊԵՏԱԿԱՆ ԻՇԽԱՆՈՒԹՅԱՆ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ՊԱՏԱՄԽԱՆԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆԱՎԵՏՈՒԹՅԱՆ ԲԱՐՁՐԱՅՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ	29
Հայկ Մարտիրոսյան ՀԱՆՐԱՅԻՆ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԱՅԻՆ ՀԻՄՆԱԽԼԻԴՐՆԵՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ...	41
Վիկտորյա Օհանյան ՑԱՆԿԱԼԻ ՎԱՐՔԱԳԾԻ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ԽԹԱՆՄԱՆ ՀԻՄՆԱՀԱՐՑԵՐԸ. ՓԱՓՈԿ ՈՒՂՂՈՐԴՄԱՆ ՏԵՍՈՒԹՅԱՆ (NUDGE THEORY) ԿԻՐԱՌՈՒԹՅՈՒՆԸ.....	49
Վարդան Այվազյան ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԱՅԻՆ ՀԱԿԱՄԱՐՏՈՒԹՅՈՒՆԸ ՆՈՐ ԱՇԽԱՐՀԱԿԱՐԳԻ ՁԵՎԱՎՈՐՄԱՆ ԳՈՐԾԸՆԹԱՅՈՒՄ	65
Անահիտ Մանասյան ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԿԱՆ ԿԱՅՈՒՆՈՒԹՅՈՒՆՆ ՈՒ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԿԱՆ ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՀԱՃԱԽԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱՐԴԻ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԻՐԱՎԱԿԱՆ ՄՏԱԾՈՂՈՒԹՅԱՆ ՀԱՄԱՏԵՔՍՏՈՒՄ	79

Սամվել Մուրադյան	
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԻՐԱՎԱԽԱԽՏՈՒՄՆԵՐԻ ՀԱՄԱՐ	
ՊԱՏԱՍԽԱՆԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐԸ ԵՎ ԴՐԱՆՅ ԿԻՐԱՌՄԱՆ ՎԱՐՈՒՅԹԸ.....	93
Գևորգ Դանիելյան	
ԵՐԵՒԱՅԻ ԱՆՁՆԱԿԱՆ ՏՎՅԱԼՆԵՐԻ ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ԱՐԴԻ ՀԻՄՆԱՀԱՐՑԵՐԸ.....	111
Կարեն Հակոբյան	
ՊԱՏՇԱՃ ՎԱՐՉԱՐԱՐՈՒԹՅԱՆ ԻՐԱՎՈՒՆՔԻ ԱՐԺԵՔԸ.....	129
Հասմիկ Ենգոյան	
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՄԱՐՄՆԻ ԿՈՂՄԻՅ ՎԵՐԱՀՄԿՎՈՂ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԳԾՈՎ ԺԱՄԿԵՏԱՆՅ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆԸ ՈՐՊԵՍ ԸՆԿԵՐՈՒԹՅԱՆԸ ՊԵՏԱԿԱՆ ԳՆՈՒՄՆԵՐԻՆ ՄԱՍՆԱԿՅԵԼՈՒ ԻՐԱՎՈՒՆՔԻՅ ԶՐԿԵԼՈՒ ՀԻՄՔ	141
Սայադ Բաղայյան	
ՔԱՂԱՔԱՅԻԱԿԱՆ ՆԱԽԱՁԵՌՆՈՒԹՅԱՆ ԻՆՍՏԻՏՈՒՏԻ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԻՐԱՎԱԿԱՆ ԱՄՐԱԳՐՈՒՄԸ ԵՎ ԿԱՏԱՐԵԼԱԳՈՐԾՄԱՆ ՈՒՂԻՆԵՐԸ.....	150
Արսեն Հովհաննիսյան	
ՀԱԿԱՄՐՑԱԿՑԱՅԻՆ ՀԱՄԱՁԱՅՆՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԱՐԳԵԼՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ.....	162
Արմենուհի Չիֆլիկյան	
ՎԻՐԱՎՈՐԱՆՔԻ ՔԱՂԱՔԱՅԻԱԻՐԱՎԱԿԱՆ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ	176
Սոնա Թևանյան	
ԷԼԵԿՏՐԱԷՆԵՐԳԻԱՆ ՈՐՊԵՍ ՔԱՂԱՔԱՅԻԱԿԱՆ ԻՐԱՎՈՒՆՔԻ ՕԲՅԵԿՏ.....	190
Վահե Հովհաննիսյան	
ՎՆԱՄԻ ՀԱՏՈՒՑՈՒՄԸ ՈՐՊԵՍ ՈՂՋԱՄԻՏ ԺԱՄԿԵՏՈՒՄ ԳՈՐԾԻ ՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ԻՐԱՎՈՒՆՔԻ ԽԱԽՏՄԱՆ ԲԱՑԱՍԱԿԱՆ ՀԵՏԵՎԱՆՔՆԵՐԻ ՎԵՐԱՑՄԱՆ ԵՎ ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ԿԱՌՈՒՑԱԿԱՐԳ	203

Մերզեյ Մեդրյան	
ԿԱՐԳԱԴՐՈՒԹՅԱՆ ՎԱՐՈՒՅԹԸ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ	
ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՆՈՐ ՔԱՂԱՔԱՑԻԱԿԱՆ ԴԱՏԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ	
ՕՐԵՆՍԳՐՔՈՒՄ (ԳՈՐԾՈՂ ԿԱՐԳԱՎՈՐՈՒՄԸ ԵՎ ՀԻՄՆԱԿԱՆ	
ՓՈՓՈԽՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԸ).....	216
Аида Искоян	
ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ	
И ОХРАНЫ РАСТИТЕЛЬНОГО МИРА СЕНОКОСОВ И	
ПАСТБИЩ	238
Տիգրան Մարկոսյան	
ՀԱՅՅԱՅԻՆ ՎԱՂԵՄՈՒԹՅԱՆ ԻՆՍՏԻՏՈՒՏԸ ԴԱՏԱՎԱՐԱԿԱՆ	
ԽՆԱՅՈՂՈՒԹՅԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔԻ ՀԱՄԱՏԵՔՍՈՒՄ	250
Օլիմպիա Գեդամյան	
ՈՌՈԳՄԱՆ ՀԱՄԱԿԱՐԳԻ ՄԱՍՆԱԿՑԱՅԻՆ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ	
ԻՆՍՏԻՏՈՒՏՆ ԸՒ ԱՌԿԱ ՈՐՈՇ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ ՀՀ-ՈՒՄ... 262	
Հեղինե Գրիգորյան	
ԶՐՕԳՏԱԳՈՐԾՄԱՆ ԹՈՒՅԼՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԻՆՍՏԻՏՈՒՏԸ	
ՀՀ-ՈՒՄ. ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐ ԵՎ ԶԱՐԳԱՑՄԱՆ	
ՀԵՌԱՆԿԱՐՆԵՐ	276
Տիգրան Խաչիկյան	
ՎԱՐՉԱԿԱՆ ԱԿՏԵՐԻ ԻՐԱՎԱԶՈՓՈՒԹՅԱՆ ԴԱՏԱԿԱՆ	
ԳՆԱՀԱՏՈՒՄԸ ԳՈՐԾԻ ՓԱՍՏԱԿԱՆ ՀԱՆԳԱՄԱՆՔՆԵՐԻ Ի	
ՊԱՇՏՈՆԵ ՊԱՐԶՄԱՆ ՍԿԶԲՈՒՆՔԻ ԻՐԱՑՄԱՆ	
ՀԱՄԱՏԵՔՍՈՒՄ	292
Աշխեն Ղարաբյան	
ՎՃՌԱԲԵԿ ԲՈՂՈՔԱՐԿՄԱՆ ԳՈՐԾՆԱԿԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ	
ՀՀ ՔԱՂԱՔԱՑԻԱԿԱՆ ԴԱՏԱՎԱՐՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ	302
Աննա Մարգարյան	
ԸՆԿԵՐԱԿԱՆ ՄԻԶԱՎԱՅՐԻ ԱԶԴԵՑՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱՆՉԱՓԱՀԱՄԻ	
ՀԱՆՑԱՎՈՐ ԿԱՄ ՇԵՂՎՈՂ ՎԱՐՔԱԳԾԻ ՁԵՎԱՎՈՐՄԱՆ	
ԳՈՐԾԸՆԹԱՑՈՒՄ	320

Աննա Վարդապետյան	
ԲԼԱՆԿԵՏԱՅԻՆ ՆՈՐՄԵՐՈՎ ՀԱՆՅԱԳՈՐԾՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՈՐԱԿՄԱՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԸ.....	335
Ժենյա Ստեփանյան	
ՀԱՆՅԱԳՈՐԾՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՌԵՅԻԴԻՎԻ ԵՎ ԴԱՏՎԱԾՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐԱԲԵՐԱԿՅՈՒԹՅԱՆ ՈՐՈՇ ՀԱՐՅԵՐ	352
Գոհար Հակոբյան	
ԸՆՏԱՆԻՔՈՒՄ ԲՌՆՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ԿԱՆԱՆՅ ԴԵՄ ԲՌՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՄԱՐ ՔՐԵԱԿԱՆ ՊԱՏԱՄԽԱՆԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ԱՌԱՆՁԻՆ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐԻ ՇՈՒՐՁ	370
Սամվել Դիլբանդյան	
ՆԱԽԱՔՆՆՈՒԹՅԱՆ ՏՎՅԱԼՆԵՐԻ ՀՐԱՊԱՐԱԿՄԱՆ ԱՆԹՈՒՅԼԱՏՐԵԼԻՈՒԹՅՈՒՆԸ	386
Սերգեյ Սարաբյան	
ՀԵՏԱԽՈՒՋՄԱՆ ՄԵՋ ԳՏԵՎՈՂ ՄԵՂԱԴՐՅԱԼԻՆ ՁԵՐԲԱԿԱԼԵԼԸ՝ ՈՐՊԵՍ ՇԵՌԱԿԱ (ՄԵՂԱԴՐՅԱԼԻ ԲԱՅԱԿԱՅՈՒԹՅԱՄԲ) ԿԱԼԱՆԱՎՈՐՄԱՆ ԱՅԼԸՆՏՐԱՆՔ ՀՀ ՔՐԵԱԿԱՆ ԴԱՏԱՎԱՐՈՒԹՅՈՒՆՈՒՄ (ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՉԱՓԱՆԻՇՆԵՐԻ, ԳՈՐԾՈՂ ՕՐԵՆՄԴՐՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ԴԱՏԱԿԱՆ ՊՐԱԿՏԻԿԱՅԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ՎԵՐԼՈՒԾՈՒԹՅՈՒՆ).....	396
Վահե Ենգիբարյան	
ՔՆՆՉԱԿԱՆ ԳՈՐԾՈՂՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԿՐԻՄԻՆԱԼԻՍՏԻԿԱԿԱՆ ԲՆՈՒԹԱԳԻՐԸ	415
Նելլի Աղաբաբյան	
ԱՆՉԱՓՈՒՄ ՏՈՒԺՈՂՆԵՐԻ ԻՐԱՎՈՒՆՔՆԵՐԻ ԵՎ ՕՐԻՆԱԿԱՆ ՇԱՇԵՐԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ԵՎ ՔՐԵԱԴԱՏԱՎԱՐԱԿԱՆ ՊԱՇՏՊԱՆՈՒԹՅԱՆ ՈՐՈՇ ՀԻՄՆԱՀԱՐՅԵՐ	430
Արման Սարգսյան	
ԵՎՐԱՍԻԱԿԱՆ ՏՆՏԵՍԱԿԱՆ ՄԻՈՒԹՅԱՆ ԻՐԱՎԱՆՈՐՄԵՐԻ ԿԻՐԱՌՄԱՆ ԱՐԴԻ ՀԻՄՆԱԽՆԴԻՐՆԵՐ	454

**ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԻՐԱՎԱԽԱՆՏՈՒՄՆԵՐԻ ՀԱՄԱՐ
ՊԱՏԱՍԽԱՆԱՏՎՈՒԹՅԱՆ ՄԻՋՈՑՆԵՐԸ ԵՎ ԴՐԱՆՑ
ԿԻՐԱՌՄԱՆ ՎԱՐՈՒՅԹԸ**

Սամվել Մուրադյան
*ԵՊՀ սահմանադրական իրավունքի ամբիոնի դոցենտ,
իրավ. գիտ. թեկնածու*

ՀՀ-ում մշտապես զարգանում և կատարելագործվում է հարկային օրենսդրությունը: Հետզհետե ավելի են ճշգրտվում և մանրամասնվում հարկային պատասխանատվության հիմքերը և կիրառման պայմանները, հստակեցվում է հարկային պատասխանատվություն սահմանող իրավական նորմերի իրացման վարկային իրավական կարգը: Այդ առումով շատ կարևոր քայլ էր 2016 թ. հոկտեմբերի 4-ի «ՀՀ Հարկային օրենսգրքի»¹ ընդունումը:

Հարկային իրավունքում այսպես կոչված դրական պատասխանատվությունը հիմնվում է ձեռնարկատիրական գործունեության կամավորության և սոցիալական արդարության սկզբունքների վրա: Հարկային իրավունքի նորմերի խախտումները պայմանավորում են բացասական հարկային պատասխանատվության առկայությունը, որը կարելի է դիտարկել որպես պետության անդրադարձը հարկային օրենսդրության խախտմանը՝ պետական հարկադրանքի կիրառմամբ: Այն դրսևորվում է պատժիչ՝ (տուգանային) և (իրավավերականգնիչ) գործառույթներով²:

Հարկային պատասխանատվությունը՝ սահմանված Օրենսգրքի 18-րդ բաժնով: Վերջինիս 397-րդ հոդվածի 2-րդ կետը սահմանում է, որ «Հարկային պատասխանատվությունն իրավական պատասխանատվության ինքնուրույն տեսակ է: Այն հետապնդում է հետևյալ խնդիրները՝ 1) պետության ֆինանսական կայունության և ֆինանսական շահերի ապահովում, 2) հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերի դրույթները խախտելու հետևան-

¹ Այսուհետ՝ Օրենսգրք:

² Տե՛ս Կարսև Ն.Վ., *Финансовое право Российской Федерации*, М., 2004, էջ 35:

քով պետությանը պատճառված նյութական վնասի լրիվ ծավալով հատուցում, 3) հարկային իրավախախտում կատարած հարկ վճարողի նկատմամբ լրացուցիչ պարտավորություն սահմանելու, 4) ինչպես նաև նրան հարկային պարտավորության անհապաղ կատարման պարտադրում հետագա հարկային իրավախախտումները կանխարգելելու միջոցով»:

Հարկային պատասխանատվության ենթարկման կարևոր պայմաններից են **պատասխանատվության անխուսափելիությունը և պատասխանատվության համաչափությունը:**

Առաջինը ենթադրում է, որ *հարկ վճարողներն Օրենսգրքի կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքների պահանջների խախտման համար անխուսափելիորեն ենթարկվելու են պատասխանատվության (Օրենսգրքի 3-րդ հոդվածի 9-րդ կետ):*

Իսկ երկրորդը, որ *Օրենսգրքի կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքների պահանջների խախտման համար նախատեսվող պատասխանատվությունը պետք է համաչափ լինի իրավախախտման ծանրությանը (Օրենսգրքի 3-րդ հոդվածի 10-րդ կետ):*

Հարկային պատասխանատվության հիմքը հարկային իրավախախտումն է: Օրենսգրքի 76-րդ գլուխը սահմանում է հարկային իրավախախտումների համար ընդհանուր դրույթներ:

Օրենսգրքն առաջին անգամ սահմանեց *հարկային իրավախախտումը որպես հարկ վճարողի կամ հարկային գործակալի հակաիրավական այնպիսի գործողություն կամ անգործություն, որի համար Օրենսգրքով և (կամ) վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված է հարկային պատասխանատվություն:* Հարկային իրավախախտման, ինչպես ցանկացած այլ տեսակի իրավախախտման համար առավել կարևոր հանգամանքներից են հակաիրավական բնույթը և մեղքը: Սակայն, ցավոք, Օրենսգրքում տրված է միայն հակաիրավականության բնորոշումը: Նման մոտեցումը հարկային իրավախախտումների դեպքում լայն տարածում ունի արևմտյան երկրների օրենսդրական պրակտիկայում¹: Այս պարագայում համարվում է, որ հակաիրավական բնույթը

¹ Ск'у Пепеляев С.Г., Налоговое право, М., 2003, էջ 74:

լիովին բավարար է հարկային իրավախախտման բնորոշման համար: Այլ ուղով են գնացել ՌԴ-ի հարկային օրենսգրքի դեպքում: Այդ օրենսգիրքը սահմանել է, որ իրավախախտումը որակելիս անհրաժեշտ է մեղքի ապացուցումը, նշվել են այն պայմանները, որոնց առկայության պայմաններում մեղավոր անձը կարող է ազատվել պատասխանատվությունից (կամ կարող է այն մեղմացվել): Ըստ էության ամրագրվել է հարկ վճարողի անմեղության կանխավարկածը: ՌԴ Հարկային օրենսգրքի 106-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկային իրավախախտում է համարվում մեղավորությամբ կատարված հակաիրավական արարքը (գործողություն կամ անգործություն), որի համար հարկային օրենսգրքով սահմանված է պատասխանատվություն¹: Արևմտյան մոտեցումը բացատրվում է ոչ միայն այն հանգամանքով, որ հարկային իրավախախտումների նկատմամբ ավելի խիստ մոտեցում է դրսևորվում, այլև նրանով, որ արևմտյան երկրների մեծ մասում վարչական իրավախախտումները և հետևաբար վարչական պատասխանատվությունը չեն համարվում համապատասխանաբար իրավախախտման և իրավաբանական պատասխանատվության ինքնուրույն տեսակ: Վարչական իրավախախտումները դիտարկվում են որպես քրեական զանցանք և որպես նվազ հասարակական վտանգավորություն ներկայացնող իրավախախտումներ, որոնց համար սահմանվում է ավելի մեղմ քրեական պատիժ: ՌԴ-յան օրենսդրական կարգավորման նման դրսևորումը պայմանավորված է նրանով, որ հարկային ոլորտում հարկային հանցագործությունը և հարկային իրավախախտումը հստակորեն սահմանազատված են, և դրանց նկատմամբ պատասխանատվությունը կիրառվում է լիովին տարբեր վարույթի, ապացուցման և պատասխանատվության ենթարկման կանոններով: Սակայն քանի որ ՀՀ-ում վարչական պատասխանատվությունն իրավաբանական պատասխանատվության ինքնուրույն տեսակ է, հետևաբար վարչական պատասխանատվության տեսանկյունից մեղքը վարչական զանցանքի բնութագրման, նրա զանցակազմի կարևոր տարրերից է: Հարկային իրավախախտման համար Օրենսգրքով մեղքի բացակա-

¹ Ст' у Ашомко Т.А., Проваленко О.М., Налоговый кодекс: правонарушение и ответственность, М., 2001, էջ 78, Пансков В.Г., Налоговое право, М., 2004, էջ 58:

յությամբ պատասխանատվության սահմանումն ավելի մոտ է քաղաքացիաիրավական պատասխանատվությանը: *Մեր կարծիքով, հարկային պատասխանատվության բնորոշման ժամանակ մեղքի բացակայությունը ճիշտ և հիմնավորված չէ, այլ միայն նպատակ է հետապնդում հեշտացնել հարկային մարմինների գործունեությունը:* Այս տեսակետը կարելի է հիմնավորել նաև նրանով, որ այն հակասում է պատասխանատվության համաչափության սկզբունքին, որի իրացման համար, մեր կարծիքով, շատ կարևոր է մեղքի առկայությունը:

Հարկային պատասխանատվություն կիրառելու ընդհանուր պայմանները սահմանված են Օրենսգրքի 399-րդ հոդվածով: Վերջինս սահմանում է, որ հարկային իրավախախտման համար հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային պատասխանատվության են ենթարկվում բացառապես Օրենսգրքով և վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերում և կարգով:

Հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային պատասխանատվության ենթակա չեն, եթե հարկային իրավախախտման օբյեկտ հանդիսացող տվյալ հարկային իրավահարաբերությունում առաջնորդվել են հարկային մարմնի պաշտոնական պարզաբանումներով:

Հարկ վճարողի կամ հարկային գործակալի կողմից երկու և ավելի հարկային իրավախախտում կատարելու դեպքում հարկային պատասխանատվությունը կիրառվում է յուրաքանչյուր իրավախախտման համար առանձին:

Հարկ վճարողին կամ հարկային գործակալին հարկային իրավախախտման համար պատասխանատվության ենթարկելը չի ազատում նրանց կամ նրանց պաշտոնատար անձանց նկատմամբ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված վարչական, քրեական կամ այլ պատասխանատվության կիրառումից:

Հարկային պատասխանատվության կիրառումը հարկ վճարողին չի ազատում Օրենսգրքով սահմանված հարկային պարտավորությունների կատարումից, եթե Օրենսգրքով այլ բան սահմանված չէ:

Օրենսգրքով սահմանված են հարկային իրավախախտման համար կիրառվելիք հարկային պատասխանատվության հետևյալ տեսակները.

- 1) նախազգուշացում,
- 2) տույժ,
- 3) տուգանք,
- 4) հարկային իրավախախտման առարկա հանդիսացող գույքի բռնագրավում,
- 5) հարկ վճարողի գործունեության կասեցում:

1. **Նախազգուշացում:** Օրենսգրքի 410-րդ հոդվածի 3-րդ կետի համաձայն՝ ապրանքների համար սահմանված է, որ «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների ընթացքում Օրենսգրքով սահմանված կարգով ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ համարվող հարկ վճարողների կողմից 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 կիրառվում է նախազգուշացում, իսկ նախազգուշացումը կիրառելուց հետո՝ մեկ տարվա ընթացքում, սույն մասով սահմանված երկրորդ փաստարձանագրվելու դեպքում վարչական ակտն ուժի մեջ մտնելու օրվան հաջորդող օրվանից հարկ վճարողը դադարում է համարվել ընտանեկան ձեռնարկատիրության սուբյեկտ: Նախազգուշացման դեպքում լրացուցիչ հարկային պարտավորություններ չեն առաջանում:

2. **Տույժ:** *Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված ժամկետներում չվճարելու կամ այդ ժամկետներից ուշ վճարելու համար Օրենսգրքով սահմանված պատասխանատվության միջոց է:* Տույժը շատ նման է քաղաքացիաիրավական պատասխանատվության դեպքում կիրառվող տույժին, որը նշանակվում է կողմերից որևէ մեկի կողմից պարտավորության՝ ժամանակին չկատարելու համար: Մակայն դրանց միջև տարբերությունն այն է, որ քաղաքացիական պատասխանատվության դեպքում այն պայմանագրային բնույթ է կրում, իսկ հար-

կային պատասխանատվության դեպքում սահմանվում է Հարկային օրենսգրքով:

Օրենսգրքի 401-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված տույժը կիրառվում է ժամանակին չմուծված հարկի գումարի (այդ թվում՝ հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերով սահմանված դեպքերում՝ հարկային գործակալի կողմից չվճարված), հարկերի կանխավճարային գումարների, հարկային հսկողության արդյունքներով հայտնաբերված (պակաս ցույց տրված) հարկման օբյեկտի գծով հարկի գումարի նկատմամբ՝ դրանց վճարման ժամկետից անցած ամբողջ ժամանակաշրջանի համար, բայց ոչ ավելի, քան 730 օրվա համար («Հարկերի մասին» 1997 թ. ապրիլի 14-ի օրենքով սահմանված է 365 օրվա համար):

Վերը հիշատակված հոդվածով սահմանված կարգով տույժեր են հաշվարկվում նաև այն դեպքերում, երբ՝

1) Հայաստանի Հանրապետության կառավարության ձևավորած մասնագիտական հանձնաժողովը փոփոխում կամ կասեցնում է արտոնյալ որակված սուբսիդիաների, սուբվենցիաների և դրամաշնորհային ծրագրերի որոշումները՝ դրանց շրջանակում պակաս վճարված կամ չվճարված ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ:

2) Օրենսգրքով սահմանված¹ լիազորված տնտեսական օպերատորի կարգավիճակ ունեցող հարկ վճարողի կողմից ԵՏՍ անդամ չհամարվող պետություններից Հայաստանի Հանրապետության տարածք ներմուծված ապրանքների համար Օրենսգրքով սահմանված կարգով հաշվարկվող ԱԱՀ-ի գումարների նկատմամբ՝ սկսված ԵՏՍ անդամ չհամարվող պետություններից Հայաստանի Հանրապետության տարածք ներմուծված ապրանքների համար ԱԱՀ-ի գումարների վճարման՝ Օրենսգրքով սահմանված վերջնաժամկետին հաջորդող օրվանից, եթե այդ ապրանքները կամ դրանց վերամշակման արդյունքում ստացված ապրանքները ներմուծման օրվանը հաջորդող 180 օրվա ընթացքում չեն վերաարտահանվում Հայաստանի Հանրապետության տարածքից:

Տույժի հաշվարկման դեպքում Օրենսգրքի 401-րդ հոդվածով սահմանված կարգով հաշվարկվում է լրացուցիչ հարկային պարտավորություն՝ հարկի գումարը սահմանված ժամկետում չվճարե-

¹ Օրենսգրքի 64-րդ հոդվածի 2-րդ մասի 37-րդ կետ:

լու կամ սահմանված ժամկետից ուշ վճարելու յուրաքանչյուր օրվա համար հաստատուն տոկոսադրույքով:

Նույն հոդվածը սահմանում է, որ հարկի վճարումը սահմանված ժամկետներից ուշացնելու դեպքում ժամկետանց յուրաքանչյուր օրվա համար հարկ վճարողը կամ հարկային գործակալը վճարում է տույժ՝ 0.075 տոկոսի չափով: Հարկ է նշել, որ եթե Օրենսգրքը կրկնակի է դարձրել տույժի կիրառման ժամկետը, ապա միննույն ժամանակ էլ կրկնակի չափով նվազեցրել է տոկոսով տույժի չափը («Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքով այն 0.15 տոկոս էր):

3. **Տուգանք:** Օրենսգրքի 3-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն՝ *տուգանքը Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված պահանջները չկատարելու կամ խախտումներով կատարելու համար սահմանված պատասխանատվության միջոց է: Հարկային պատասխանատվության համար նախատեսվող տուգանքը տարբերվում է վարչական պատասխանատվության համար կիրառվողից նրանով, որ հարկային տուգանքը չի կարող վարչական տուգանքի պես փոխարինվել այլ տուժամիջոցով¹:*

Տուգանքի նշանակման դեպքում Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված պահանջները չկատարելու կամ խախտումներով կատարելու համար Օրենսգրքի 77-րդ գլխով սահմանված կարգով հաշվարկվում է լրացուցիչ հարկային պարտավորություն՝ տոկոսային կամ հաստատուն դրույքաչափով՝ արտահայտված Հայաստանի Հանրապետության դրամով:

Օրենսգրքի 402-428-րդ հոդվածներով սահմանված են այն իրավախախտումները, որոնց կատարման համար նախատեսված է տուգանք: Ըստ էության, բացի 401-րդ հոդվածից, Օրենսգրքի 17-րդ գլխի 402-428-րդ հոդվածներով նախատեսված է տուգանք:

Համառոտ քննարկենք գործնականում առավել շատ կատարվող հարկային իրավախախտման (հարկի գումարը պակաս ցույց տալը) համար նախատեսված տուգանքը:

¹ Տե՛ս Кучеров И.И., Судаков О.Ю., Орешкин И.А., Налоговый контроль и ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах / Под ред. И.И. Кучерова, М., 2001, էջ 35:

Օրենսգրքի 402-րդ հոդվածով սահմանվում է, որ «Յուրաքանչ-յուր հաշվետու ժամանակաշրջանի յուրաքանչյուր հարկային հաշվարկում (բացառությամբ արտոնագրային հարկ վճարելու վերաբերյալ հայտարարության) հարկի գումարը Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված կարգով հաշվարկվող չափից պակաս ցույց տալու դեպքերում գանձվում է պակաս ցույց տրված հարկի գումարը, ինչպես նաև տուգանք՝ այդ գումարի 50 տոկոսի չափով: Այդ նշված խախտումը համալիր հարկային ստուգման արդյունքում կազմվող ակտով արձանագրմանը հաջորդող մեկ տարվա ընթացքում կրկին կատարելու դեպքում գանձվում է պակաս ցույց տրված հարկի գումարը, ինչպես նաև տուգանք՝ այդ գումարի 100 տոկոսի չափով»:

Այդ նույն հոդվածի 3-րդ կետով սահմանվում է ավելի խիստ տուգանք շրջանառության հարկի գումարը պակաս ցույց տալու դեպքում: Շրջանառության հարկ վճարողների կողմից յուրաքանչ-յուր հաշվետու ժամանակաշրջանի հարկային հաշվարկում հարկի գումարը Օրենսգրքով սահմանված կարգով հաշվարկվող չափից պակաս ցույց տալու դեպքերում գանձվում է պակաս ցույց տրված հարկի գումարը, ինչպես նաև տուգանք՝ այդ գումարի 100 տոկոսի չափով:

4. Հարկային իրավախախտման առարկա հանդիսացող գույքի բռնագրավում:

Հարկային իրավախախտման առարկա հանդիսացող գույքը սահմանված կարգով ենթակա է բռնագրավման:

Հարկային իրավախախտման առարկա հանդիսացող գույքի բռնագրավման դեպքում հարկային իրավախախտման առարկա հանդիսացող գույքը հարկային մարմնի ընդունած՝ բռնագրավման վերաբերյալ որոշման հիման վրա հարկադիր կարգով անհատույց վերցվում է որպես պետական սեփականություն: Հարկային իրավախախտման առարկա հանդիսացող գույքի բռնագրավում նախատեսող հարկային իրավախախտում բացահայտելու դեպքում հարկային մարմինն անհապաղ ձեռնարկում է Օրենսգրքով սահմանված՝ հարկային պարտավորությունների կատարումն ապահովող՝ գույքի արգելանքի ապահովման միջոցը: Գույքը հարկադիր կարգով որպես պետական սեփականություն վերցնելու, պահպանելու և տնօ-

րինելու կարգը սահմանում է Հայաստանի Հանրապետության կառավարությունը:

Գույքը ենթակա է բնագրավման հետևյալ դեպքերում.

Օրենսգրքի՝ ակցիզային հարկի հետ կապված 389-րդ և 390-րդ հոդվածներով սահմանված՝ դրոշմապիտակներով կամ դրոշմանիշներով դրոշմավորման ենթակա՝ չդրոշմավորված, ինչպես նաև ապօրինի ձեռք բերված դրոշմապիտակներով կամ դրոշմանիշներով դրոշմավորված ապրանքների իրացման դեպքում:

Օրենսգրքի 424-րդ հոդվածով սահմանված՝ ակցիզային դրոշմանիշներով և (կամ) դրոշմապիտակներով դրոշմավորման կանոնի խախտման այն դեպքում, երբ օտարվող ապրանքների ընդհանուր արժեքը վաճառողի մոտ նշված (իսկ նշված չլինելու դեպքում՝ Օրենսգրքով սահմանված կարգով որոշված) գներով գերազանցում է 50 հազար դրամը:

Բացի վերը նշված դեպքերից՝ գույքը ենթակա է բնագրավման ապօրինի գործունեության ընթացքում Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած ցանկում ընդգրկված ապրանքների իրացման դեպքում (Օրենսգրքի 407-րդ հոդված):

5. Հարկ վճարողի գործունեության կասեցում: Հարկ վճարողի գործունեության կասեցման դեպքում լրացուցիչ հարկային պարտավորություն չի առաջանում: Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում կասեցումը կարող է փոխարինվել տուգանքով:

Մինևույն հարկային իրավախախտման համար չեն կարող կիրառվել հարկային պատասխանատվության տարբեր տեսակներ՝ բացառությամբ 18-րդ բաժնով սահմանված դեպքերի:

Սույն հոդվածով սահմանված հարկային պատասխանատվության տեսակների նկատմամբ հարկային պատասխանատվության այլ տեսակներ չեն կիրառվում: Օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 4-րդ մասը սահմանում է, որ՝

1) տվյալ գործունեության իրականացման վայրում (առևտրի օբյեկտում կամ ծառայության մատուցման վայրում) տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.7 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս 300 հազար դրամից, բացառությամբ սույն մասի 2-րդ կետով սահմանված դեպքի, և կազմակերպության կամ անհատ ձեռ-

նարկատիրոջ գործունեությունն այդ վայրում և այդ մասով կասեցվում է հինգ օրով,

2) արտոնագրային հարկով հարկման օբյեկտ չհամարվող հանրային սննդի ոլորտում իրականացվող գործունեության մասով՝ տվյալ գործունեության իրականացման վայրում տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառության 0.7 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս մեկ միլիոն դրամից, և նրա գործունեությունն այդ վայրում և այդ մասով կասեցվում է հինգ օրով:

Օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 4-րդ և 5-րդ մասերով սահմանված դեպքերում հարկ վճարողի գործունեության կասեցումը կարող է փոխարինվել տուգանքի վճարմամբ՝ հարկ վճարողի գրավոր դիմումը ներկայացնելու և սույն մասով սահմանված չափով հաշվարկվող տուգանքը վճարելու դեպքում: Տուգանքը վճարվում է կասեցումը չկիրառելու յուրաքանչյուր օրվա համար՝ գործունեության իրականացման տվյալ վայրում (առևտրի օբյեկտում կամ ծառայության մատուցման վայրում) տեղադրված բոլոր հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված միջին օրական շրջանառության 0.7 տոկոսի չափով, բայց ոչ պակաս 60 հազար դրամից: Տուգանքի գումարի հաշվառման օր է համարվում դիմումը ներկայացնելու ամսաթվի հաջորդ օրը: Մինչև գործունեության կասեցումը դիմում ներկայացնելու դեպքում սույն մասով սահմանված տուգանքը վճարվում է դիմումում նշված՝ գործունեության կասեցման հաջորդական օրերի համար: Կասեցման ընթացքում դիմում ներկայացնելու դեպքում սույն մասով սահմանված տուգանքը վճարվում է դիմումը ներկայացնելու օրվան հաջորդող օրվանից մինչև կասեցման ավարտը յուրաքանչյուր օրվա համար: Գործունեության կասեցման ժամկետի ընթացքում դիմում ներկայացնելու դեպքում կասեցումը դադարեցվում է դիմումը ներկայացնելու հաջորդ օրվանից: Մինչև գործունեության կասեցումը կամ կասեցման ընթացքում ճշտված դիմում չի ներկայացվում, իսկ ներկայացվելու դեպքում հարկային մարմնի կողմից չի ընդունվում: Սույն մասով սահմանված դիմումի ձևը սահմանում է հարկային մարմինը:

Վերը թվարկված մասերով սահմանված դեպքերում տուգանքի մեծությունը հաշվարկելիս հիմք է ընդունվում նախորդ եռամսյակի

ընթացքում գործունեության իրականացման այն վայրերում (առևտրի օբյեկտներում կամ ծառայության մատուցման վայրերում) տեղադրված հսկիչ դրամարկղային մեքենաներով նախորդ եռամսյակի ընթացքում արձանագրված շրջանառությունը, որոնց մասով արձանագրվել են խախտումներ:

Հսկիչ դրամարկղային մեքենաներ կիրառող կազմակերպությունների կամ անհատ ձեռնարկատերերի գործունեությունը սահմանված հիմքերի առկայության դեպքում կասեցվում է: Գործունեության կասեցման համար հիմք են համարվում՝

1) կանխիկ դրամով դրամական հաշվարկներ իրականացնելու պահին և վայրում՝ հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով գրանցված հսկիչ դրամարկղային մեքենայի բացակայության կամ հարկային մարմնում այդ վայրի հասցեով հսկիչ դրամարկղային մեքենա գրանցված չլինելու համար կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ մոտ խախտումն արձանագրելուց հետո՝ մեկ տարվա ընթացքում, նշված խախտումը կրկնելը: Նշված գործունեության իրականացման վայրում գործունեությունը կասեցվում է մինչև սահմանված կարգով այդ վայրի հասցեով հարկային մարմնում գրանցված հսկիչ դրամարկղային մեքենայի ապահովումը,

2) հսկիչ դրամարկղային մեքենայի կիրառության կանոնների խախտման համար կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ մոտ խախտումն արձանագրելուց հետո՝ մեկ տարվա ընթացքում, նշված խախտումը կրկնելը:

Օրենսգիրքը սահմանում է նաև կասեցման ոչ ենթակա դեպքերը՝

1) բժշկական օգնության և սպասարկման ծառայությունների մատուցման գործունեությունը,

2) նոտարական և (կամ) փաստաբանական գործունեությունը:

Կազմակերպության կամ անհատ ձեռնարկատիրոջ գործունեության կասեցման մասին որոշումն ընդունում է հարկային մարմնի ղեկավարը՝ կասեցման հիմք հանդիսացող խախտումն արձանագրելուց հետո՝ 20 աշխատանքային օրվա ընթացքում¹: Գործունեության կասեցման հիմքերի վերաբերյալ հայտարարությունը

¹ Օրենսգրքի 384-րդ հոդված:

պետք է փակցվի գնորդների և հաճախորդների համար տեսանելի տեղում:

Հարկային պատասխանատվության նորմերն իրացվում են կատարված հարկային իրավախախտումների համար պատասխանատվության միջոցների կիրառման վարույթի միջոցով¹:

Հարկային իրավախախտման համար հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային պատասխանատվության են ենթարկվում բացառապես Օրենսգրքով և վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերում և կարգով: Հարկային վարչարարության իրականացման ընթացքում հարկային իրավախախտում հայտնաբերելուց անմիջապես հետո հարկային մարմնի պատասխանատու պաշտոնատար անձը կազմում է արձանագրություն՝ բացառությամբ այն դեպքերի, երբ հարկային իրավախախտումները բացահայտվում և արձանագրվում են հարկային մարմնի կողմից Օրենսգրքով սահմանված կարգով իրականացվող ստուգումների, ուսումնասիրությունների կամ օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների իրականացման կամ հարկ վճարողի անձնական հաշվի քարտերում հարկային պարտավորությունների հաշվառման արդյունքում:

Հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային մարմնի կամ օրենքով լիազորված այլ պետական մարմինների կողմից հարկային պատասխանատվության են ենթարկվում հետևյալ կարգով՝ ա) Օրենսգրքով սահմանված կարգով ընդունված ստուգման ակտով, բ) կամ ուսումնասիրության արձանագրությամբ, եթե Օրենսգրքով նախատեսված է ուսումնասիրության արդյունքում հարկային պարտավորությունների առաջադրում, 3) կամ օպերատիվ հետախուզական միջոցառման արդյունքում կազմված վարչական ակտով, 4) կամ այլ վարչական ակտով:

¹ Հարկային վարչարարության իրականացման վարույթները կարող են անմիջապես առնչվել հարկային ոլորտի հետ (հարկային վարույթ) կամ էլ նպաստել հարկային վարչարարության արդյունավետության և օրինականության ապահովմանը (հարկային հսկողության վարույթ, կատարված հարկային իրավախախտումների համար պատասխանատվության միջոցների կիրառման վարույթ):

Արձանագրության ձևը և լրացման կարգը հաստատում է հարկային մարմինը:

Կազմված արձանագրությանը կարող են կցվել հարկային իրավախախտման փաստը հիմնավորող համապատասխան փաստաթղթեր, լուսանկարներ, էլեկտրոնային տեղեկություններ պարունակող կրիչներ, նյութեր և անհրաժեշտ տեղեկություններ պարունակող այլ իրեր:

Արձանագրությունը կազմելուց հետո այն ներկայացվում է հարկային մարմնի կառուցվածքային ստորաբաժանման ղեկավարին՝ հետագա ընթացքն ապահովելու նպատակով: Եթե կազմված արձանագրության հիման վրա հարուցվում է վարչական կամ քրեական վարույթ, ապա արձանագրությունը պահպանվում է վարչական կամ քրեական գործում, իսկ եթե վարույթ չի հարուցվում, այն պահպանվում է հարկ վճարողի հարկային գործում՝ հետագա հարկային հսկողության ընթացքում օգտագործելու նպատակով:

Հարկային մարմնում վարվող՝ հարկ վճարողի անձնական հաշվի քարտերում Օրենսգրքով կամ վճարների վերաբերյալ ՀՀ օրենքներով սահմանված կարգով չվճարված հարկային պարտավորությունների առաջացման դեպքում հարկային մարմնի նախաձեռնությամբ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքով սահմանված կարգով հարուցվում է վարչական վարույթ, եթե չվճարված հարկային պարտավորության չափը գերազանցում է 200 հազար դրամը, կամ հարկային պարտավորության առաջացման օրվանից հետո անցել է երկու ամսից ավելի ժամանակ:

Հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային պատասխանատվության ենթակա չեն, եթե հարկային իրավախախտման օբյեկտ հանդիսացող տվյալ հարկային իրավահարաբերությունում առաջնորդվել են հարկային մարմնի պաշտոնական պարզաբանումներով:

Հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային մարմնի կամ օրենքով լիազորված այլ պետական մարմինների կողմից հարկային պատասխանատվության են ենթարկվում Օրենսգրքով սահմանված կարգով ընդունված ստուգման ակտով կամ ուսումնասիրության արձանագրությամբ, եթե Օրենսգրքով նախատեսված է ուսումնասիրության արդյունքում հարկային պարտավո-

րությունների առաջադրում, կամ օպերատիվ հետախուզական միջոցառման արդյունքում կազմված վարչական ակտով կամ այլ վարչական ակտով:

Հարկ վճարողի կամ հարկային գործակալի կողմից երկու և ավելի հարկային իրավախախտում կատարելու դեպքում հարկային պատասխանատվությունը կիրառվում է յուրաքանչյուր իրավախախտման համար առանձին:

Հարկ վճարողին կամ հարկային գործակալին հարկային իրավախախտման համար պատասխանատվության ենթարկելը չի ազատում նրանց կամ նրանց պաշտոնատար անձանց նկատմամբ Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ սահմանված վարչական, քրեական կամ այլ պատասխանատվության կիրառումից:

Հարկային պատասխանատվության կիրառումը հարկ վճարողին չի ազատում Օրենսգրքով սահմանված հարկային պարտավորությունների կատարումից, եթե Օրենսգրքով այլ բան սահմանված չէ:

Սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում հայտնաբերվելու և արձանագրվելու դեպքում հարկային պարտավորությունները հաշվարկվում և գանձման են առաջադրվում հարկային մարմնի կողմից «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթներին համապատասխան հարուցված վարչական վարույթի շրջանակում և նույն օրենքով սահմանված կարգով հարկային մարմնի ղեկավարի կամ նրա լիազորած պաշտոնատար անձի ընդունած վարչական ակտով:

Սահմանված տուգանքը և փոխհատուցման գումարը հաշվարկվում և գանձման են առաջադրվում հարկային մարմնի կողմից «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի դրույթներին համապատասխան հարուցված վարչական վարույթի շրջանակում և նույն օրենքով սահմանված կարգով հարկային մարմնի ղեկավարի կամ նրա լիազորած պաշտոնատար անձի ընդունած վարչական ակտով:

Օրենսգրքով սահմանված են կիրառվող պատասխանատվության միջոցների կիրառման ժամկետները: Մասնավորապես տուգանքները և վնասի հատուցման գումարները համապատասխան բյուջե են վճարվում համապատասխան ստուգման ակտի կամ

ուսումնասիրության արձանագրության կամ այլ վարչական ակտի ամսաթվին հաջորդող տասը օրվա ընթացքում¹, իսկ ակցիզային դրոշմանիշների և (կամ) դրոշմապիտակների տպագրության ծախսերի փոխհատուցման գումարը վճարվում է համապատասխան վարչական ակտի ամսաթվին հաջորդող տասն օրվա ընթացքում:

Այօրինի գործունեությամբ զբաղվելու, լիցենզավորման կամ ծանուցման ենթակա գործունեությունն առանց լիցենզիայի կամ առանց ծանուցման իրականացնելու կամ առանց թույլտվության կամ առանց լիցենզիայի ընդերքը կամ բնական պաշարներն օգտագործելու, արգելված գործունեությամբ զբաղվելու, ապրանքների մատակարարման կամ տեղափոխության գործարքների փաստաթղթավորման պարտադիր պահանջները խախտելու դեպքերում² «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում հայտնաբերվելու և արձանագրվելու դեպքում հարկային պարտավորությունները հաշվարկվում և գանձման են առաջադրվում հարկային մարմնի կողմից «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի դրույթներին համապատասխան հարուցված վարչական վարույթի շրջանակում և նույն օրենքով սահմանված կարգով հարկային մարմնի ղեկավարի կամ նրա լիազորած պաշտոնատար անձի ընդունած վարչական ակտով:

Այսպիսով՝ ամփոփելով կարելի է հանգել հետևյալ եզրահանգումներին

1. Հարկային պատասխանատվությունն իրավաբանական պատասխանատվության ինքնուրույն տեսակ է:

2. Մեր կարծիքով, հարկային պատասխանատվության բնորոշման ժամանակ մեղքի բացակայությունը ճիշտ և հիմնավորված

¹ Բացառությամբ Օրենսգրքի 416-րդ հոդվածի 8-րդ մասով սահմանված տուգանքի, որը վճարվում է գործունեության կասեցումը տուգանքով փոխարինելու դեպքում: Վերջին դեպքում տուգանքի գումարի հաշվառման օր է համարվում դիմումը ներկայացնելու ամսաթվի հաջորդ օրը:

² Օրենսգրքի 407-410-րդ հոդվածներ:

չէ, այլ միայն նպատակ է հետապնդում հեշտացնել հարկային մարմինների գործունեությունը: Այս տեսակետը կարելի է հիմնավորել նաև նրանով, որ այն հակասում է պատասխանատվության համաչափության սկզբունքին, որի իրացման համար շատ կարևոր է մեղքի առկայությունը:

3. Տույժը շատ նման է քաղաքացիաիրավական պատասխանատվության դեպքում կիրառվող տույժին, որը նշանակվում է կողմերից որևէ մեկի կողմից պարտավորության ժամանակին չկատարելու համար: Սակայն դրանց միջև տարբերությունն այն է, որ քաղաքացիական պատասխանատվության դեպքում այն պայմանագրային բնույթ է կրում, իսկ հարկային պատասխանատվության դեպքում սահմանվում է հարկային օրենսգրքով:

4. Հարկային պատասխանատվության համար նախատեսվող տուգանքը տարբերվում է վարչական պատասխանատվության համար կիրառվողից նրանով, որ հարկային տուգանքը չի կարող վարչական տուգանքի պես փոխարինվել այլ տուժամիջոցով:

5. Հարկային պատասխանատվության դեպքում կարող է կիրառվել ինչպես հիմնական տուժամիջոց, այնպես էլ լրացուցիչ՝ բացի հարկ վճարողի գործունեության կասեցումից:

6. Հարկային վարչարարության իրականացման ընթացքում հարկային իրավախախտում հայտնաբերելուց անմիջապես հետո հարկային մարմնի պատասխանատու պաշտոնատար անձը կազմում է արձանագրություն՝ բացատրությամբ այն դեպքերի, երբ հարկային իրավախախտումները բացահայտվում և արձանագրվում են հարկային մարմնի կողմից Օրենսգրքով սահմանված կարգով իրականացվող ստուգումների, ուսումնասիրությունների կամ օրենքով սահմանված կարգով իրականացվող օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների իրականացման կամ հարկ վճարողի անձնական հաշվի քարտերում հարկային պարտավորությունների հաշվառման արդյունքում:

МЕРЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НАЛОГОВЫЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ И ПРОИЗВОДСТВО ПО ДАН- НЫМ ПРАВОНАРУШЕНИЯМ

Самвел Мурадян

*Доцент кафедры конституционного права юридического факультета
ЕГУ, кандидат юридических наук*

В статье изучается налоговая ответственность как самостоятельный вид юридической ответственности. Налоговый кодекс определил понятие «налоговые правонарушения» и установил ответственность за их совершения. Основами применения налоговой ответственности являются неотвратимость и соразмерность ответственности.

Отсутствие вины при формулировании понятия ответственности неправильно и необоснованно и противоречит принципам неотвратимости и соразмерности.

Кодексом установлены следующие виды ответственности: предупреждение, пеня, штраф, конфискация имущества, являющегося предметом налогового правонарушения, приостановление деятельности налогоплательщика. Пеня по налоговым правонарушениям отличается от пени по гражданской ответственности тем, что если последняя устанавливается по договору, то налоговая пеня устанавливается по закону. Штраф по налоговым правонарушениям отличается от штрафа по административным правонарушениям тем, что последняя может быть заменена другим видом ответственности. Налоговая ответственность применяется как основной, так и как дополнительный вид, за исключением приостановления деятельности налогоплательщика.

THE PRECAUTIONS OF RESPONSIBILITY FOR TAX DELICTS AND PROCEDURE OF APPLING TOOLS OF RESPONSIBILITY ON TAX DELICTS

Samvel Muradyan

*Associate Professor at the Chair of Constitutional Law of YSU,
Candidate of Legal Sciences*

The tax responsibility is an independent sort of law responsibility. The Tax Codex fixed the concept of tax delicts and the responsibility for perpetrating of this delicts. The basics of applying tax responsibility are unavoidability and proportionality of tax responsibility.

The absence of concept formulating the guilt as the element of tax delict, is uncorrect and baseless and is contrary to the principles of unavoidability and proportionality of tax responsibility.

The Tax Codex fixed the following sorts of tax responsibility: notice, fine, penalty, expropriation of subject of tax delicts, stopping of actions of tax-payer. The fine for tax delicts is different to fine for civil law delicts. The first are fixing by law and the second by contract. The penalty for tax delicts is different to penalty for administrative delicts because the last can transform the penalty to another sort of sanction.

The tax responsibility is applying as the basic and as facultative sanction, except the stopping of actions of tax-payer.

Բանալի բառեր - ՀՀ հարկային օրենսգիրք, հարկային իրավախախտում, հարկային պատասխանատվություն, հարկային պատասխանատվության տեսակներ, հարկային իրավախախտումների համար հարկային պատասխանատվության միջոցների կիրառում:

Ключевые слова: *Налоговый кодекс РА, налоговые правонарушения, налоговая ответственность, виды ответственности, применение мер налоговой ответственности за совершение налоговых правонарушений.*

Keywords: *Tax Codex of RA, the concept of tax delict, responsibility for perpetrating of tax delicts, absence of concept formulating the guilt, the sorts of tax delicts. the procedure of applying tools of responsibility on tax delicts.*