

# ԺՈՂՈՎԱԾՈՒ

ԵՐԵՎԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ  
ՆԱՄԱՆՍԱՐԱՆ

ԻՐԱՎԱԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՖԱԿՈՒԼՏԵՏ

## ԵՊՆ ԻՐԱՎԱԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՖԱԿՈՒԼՏԵՏԻ ՊՐՈՖԵՍՈՐԱԴԱՍԱԽՈՍԱԿԱՆ ԿԱԶՄԻ ԳԻՏԱԺՈՂՈՎԻ ՆՅՈՒԹԵՐԻ ԺՈՂՈՎԱԾՈՒ

ՆՎԻՐՎՈՒՄ Է  
ՆՆ ԱՆԿԱԽՈՒԹՅԱՆ  
25-ԱՄՅԱԿԻՆ

ԵՐԵՎԱՆԻ ՊԵՏԱԿԱՆ ՀԱՄԱԼՍԱՐԱՆ

ԵՊՀ ԻՐԱՎԱԳԻՏՈՒԹՅԱՆ ՖԱԿՈՒԼՏԵՏԻ  
ՊՐՈՖԵՍՈՐԱԴԱՍԱԽՈՍԱԿԱՆ ԿԱԶՄԻ  
ԳԻՏԱԺՈՂՈՎԻ ՆՅՈՒԹԵՐԻ  
ԺՈՂՈՎԱԾՈՒ

ՆՎԻՐՎՈՒՄ Է  
ՀՀ ԱՆԿԱԽՈՒԹՅԱՆ 25-ԱՄՅԱԿԻՆ

Երևան  
ԵՊՀ հրատարակչություն  
2017

ՀՏԴ 340:06  
ԳՄԴ 67  
Ե 813

*Հրատարակության և երաշխավորել  
ԵՊՀ իրավագիտության ֆակուլտետի 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. Գաբուզյան  
իրավ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր Ս. Ա. Դիրանդյան  
իրավ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր Ա. Գ. Վաղարշյան  
իրավ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր Գ. Բ. Դանիելյան  
իրավ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր Վ.Վ. Ստեփանյան  
իրավ. գիտ. դոկտոր, պրոֆեսոր Վ. Դ. Ավետիսյան  
իրավ. գիտ. թեկնածու, դոցենտ Ս. Գ. Մեղրյան**

**Ե 813 ԵՊՀ իրավագիտության ֆակուլտետի պրոֆեսորադասախոսական կազմի գիտաժողովի նյութերի ժողովածու/ ԵՊՀ; Գլխ. խմբ.՝ Գ. Ս. Ղազինյան. –Եր., ԵՊՀ, 2017, 534 էջ:**

Ժողովածուն ամփոփում է ԵՊՀ իրավագիտության ֆակուլտետում 2016 թ. դեկտեմբերի 8-ին տեղի ունեցած գիտաժողովի նյութերը՝ նվիրված ՀՀ Սահմանադրությունն ընդունելու 20-ամյակին:

Այն ընդգրկում է իրավունքի գրեթե բոլոր ճյուղերի վերաբերյալ գիտական աշխատանքներ, որոնք աչքի են ընկնում բարձրացված հարցերի արդիանակությամբ, տեսական խոր վերլուծություններով և գործնական նշանակությամբ: Ժողովածուի մեջ տեղ են գտել ինչպես ճանաչված գիտնականների, այնպես էլ երիտասարդ դասախոսների ու ասպիրանտների աշխատանքները: Կարող է օգտակար լինել իրավաբան տեսաբաններին, իրավաստեղծ և իրավակիրառ մարմինների ներկայացուցիչներին, իրավունքի տարբեր հարցերով հետաքրքրվողներին:

ՀՏԴ 340:06  
ԳՄԴ 67

ISBN 978-5-8084-2208-7

© ԵՊՀ հրատ., 2017  
© Հեղ. խումբ, 2017

ՀԱՐԿԱՅԻՆ ՎԱՐՉԱՐԱՐՈՒԹՅԱՆ ԴԵՐԸ ՊԵՏՈՒԹՅԱՆ  
ԳԱՆՁՈՒՄԱՅԻՆ (ՖԻՄԿԱԼ) ԳՈՐԾԱՌՈՒՅԹԻ  
ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ԳՈՐԾՈՒՄ

Մամվել Մուրադյան  
*ԵՊՀ սահմանադրական իրավունքի ամբիոնի  
դոցենտ, ի.գ.թ.*

Հանրային իշխանության լիազոր մարմինների վրա է դրված պետության գանձումային գործառույթի իրականացումը, որոնց շարքում, հատկապես, առանձնացվում է հարկային մարմինը, չնայած՝ նշված բնագավառում կարևոր դերակատարություն ունեն մաքսային մարմինը և տեղական ինքնակառավարման մարմինները: «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի (ընդունվել է 03.07.02 թ.) համաձայն, հարկային մարմինը հարկային օրենսդրության կատարման նկատմամբ հսկողություն իրականացնող միասնական կառավարման պետական մարմին է, որը կոչված է իրագործելու վերը նշված օրենքով սահմանված խնդիրները, ապահովելու բյուջեների՝ հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտները, նպաստելու ՀՀ տնտեսական անվտանգությանը: Այդ գործառույթն իրագործվում է վերը թվարկված մարմինների կողմից հարկային վարչարարության իրականացման միջոցով:

**Վարչարարության** բնորոշումը տրված է «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 3-րդ հոդվածի 2-րդ կետով. «... **վարչական մարմինների արտաքին ներգործություն ունեցող գործունեությունը, որը եզրափակվում է վարչական կամ նորմատիվ ակտերի ընդունմամբ, ինչպես նաև գործողություն կամ անգործունեություն, որն անձանց համար առաջացնում է վարչական հետևանքներ**»: Այսպիսով, որպեսզի վարչական մարմնի գործունեությունը գնահատվի որպես վարչարարություն, առնվազն անհրաժեշտ է, որպեսզի՝

- ա) այն ունենա արտաքին ներգործություն,
- բ) եզրափակվի վարչական կամ նորմատիվ ակտերի ընդուն-

մամբ, ինչպես անձանց համար փաստական հետևանքներ առաջացնող գործողությամբ կամ անգործությամբ<sup>1</sup>:

Հարկային վարչարարությունը վարչարարության ինքնուրույն տեսակ է: ՀՀ հարկային օրենսգրքի (այսուհետ՝ Օրենսգիրք) 4-րդ հոդվածի 13-րդ կետում հարկային **վարչարարությունը** բնորոշվում է, որպես լիազոր մարմնի՝ Օրենսգրքի և այլ իրավական ակտերի հիման վրա իրականացվող գործողությունների ամբողջություն՝ ուղղված հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերի համատարած և ճիշտ կիրառության ապահովմանը:

Հարկային վարչարարության հարաբերությունների կարգավորման համար հիմք են ՀՀ Սահմանադրությունը (հոդված 50), ՀՀ վավերացված միջազգային պայմանագրերը, Օրենսգիրքը, վճարների վերաբերյալ ՀՀ օրենքները, դրանց հիման վրա և դրանց իրականացումն ապահովելու նպատակով ընդունված ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտերը: Վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով և Օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված ենթաօրենսդրական նորմատիվ իրավական ակտերով հարկային հարաբերությունները կարող են կարգավորվել միայն Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում և սահմաններում:

Օրենսգրքի 2-րդ հոդվածի 1-ին մասով սահմանված իրավական ակտերից տարբերվող այլ իրավական ակտերով չեն կարող կարգավորվել հարկային հարաբերություններ, բացառությամբ՝

1) Վարչական իրավախախտումների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենսգրքի,

2) «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի,

3) Հայաստանի Հանրապետության քրեական և Հայաստանի Հանրապետության քրեական դատավարության օրենսգրքերի,

4) «Մնանկության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի,

---

<sup>1</sup>Հայաստանի Հանրապետության վարչական իրավունք: Ուսումնական ձեռնարկ / ընդհանուր խմբագրությամբ՝ Գ. Դանիելյանի: Երևանի պետական համալս. հրատ., 2012, էջ 257:

5) «Հարկային ծառայության մասին» և «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքների,

6) «Տեսչական մարմինների մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի:

Վերը նշվածը հիմք է տալիս եզրակացնելու, որ հարկային վարչարարության բնութագրման ժամանակ պետք է հենվել նաև վերը թվարկված ակտերի վրա այնքանով, որքանով դրանք առնչվում են հարկային վարչարարության հետ: Հարկային վարչարարությունը ընկալվում է որպես գործողությունների համակցություն, որոնք իրականացվում են հարկային մարմինների (պաշտոնատար անձանց) կողմից գանձումային գործառույթի իրացման համար: Այն անկասկած ունի արտաքին ներգործություն և պետք է եզրափակվի վարչական կամ նորմատիվ ակտերի ընդունմամբ, ինչպես անձանց համար փաստական հետևանքներ առաջացնող գործողությամբ կամ անգործությամբ: Այսպիսով՝ հարկային վարչարարությունը դիտարկվում է որպես պետական-կառավարչական գործունեություն՝ իր դրսևորումների բոլոր բազմազանությամբ:

Հարկային վարչարարությունն իրականացվում է մի շարք իրար հաջորդող ընթացակարգերով, որոնք ներառում են հարկ վճարողների հաշվառումը, հաշվետվությունների և այլ փաստաթղթերի ներկայացման գործընթացը, հարկային հսկողությունը և այլն: Այդ ընթացակարգերը սերտորեն փոխկապված են միմյանց հետ և կազմում են մի ամբողջություն:

Հարկային մարմնի գործառույթներից են հարկ վճարողների սպասարկումը (հարկ վճարողների իրազեկումը, հարկային հաշվարկների, հայտարարների, հաշվետվությունների, տեղեկանքների և օրենքով սահմանված այլ փաստաթղթերի ընդունումը, օրենքով նախատեսված դեպքերում հարկերի հաշվարկում), հարկ վճարողների հաշվառումը, հարկերի և պարտադիր այլ վճարների հավաքման կազմակերպումը, հարկ վճարողների նկատմամբ օրենքով սահմանված հսկողության իրականացումը, հարկային օրենսդրության պահանջների խախտման համար օրենքով սահմանված պատասխանատվության կիրառումը, հարկ վճարողների բողոքների

քննարկումը և որոշումների կայացումը:

Գանձումային գործառնության իրականացման համար, նախ, անհրաժեշտ է ճշգրիտ տվյալներ ունենալ հարկեր, տուրքեր և այլ պարտադիր վճարներ գանձող սուբյեկտների թվաքանակի մասին: Առավել հեշտ է նման տվյալներ ձեռք բերել հարկ վճարողների (հարկատուների) վերաբերյալ՝ մասնավորապես ձեռնարկատիրական գործունեություն իրականացնող իրավաբանական անձանց և անհատ ձեռնարկատերերի առնչությամբ՝ շահութահարկի և եկամտային հարկի գծով, ինչպես նաև անշարժ գույքի հարկի և փոխադրամիջոցների հարկի<sup>1</sup> գծով: Իսկ այլ ֆիզիկական անձանց դեպքում, սեփականության իրավունքով նրանց պատկանող անշարժ գույք և փոխադրամիջոցների առկայության դիմաց՝ համապատասխանաբար հողի հարկ, անշարժ գույքի հարկ և փոխադրամիջոցների հարկ վճարելու համար: Մնացած դեպքերում անհրաժեշտ է տվյալներ ունենալ իրականացված գործարքների քանակի (օրինակ, ավելացված արժեքի հարկի, ակցիզային հարկի դեպքում) կամ որոշակի գործողությունների (օրինակ, ճանապարհային հարկի, տուրքերի վճարման դեպքում) ճշգրիտ հաշվառման պայմաններում: Նշված նպատակին ողջամտորեն հասնելու համար Հանրապետությունում սահմանված է հարկ վճարողների համակարգ<sup>2</sup>:

Հարկային մարմինների կողմից հարկային վարչարարության իրականացման նպատակով հարկային մարմինն իրականացնում է կազմակերպությունների և ֆիզիկական անձանց հաշվառում<sup>3</sup>: Հարկային մարմնում գործում է հարկ վճարողների հաշվառման միասնական համակարգ, ընդ որում՝ հարկատուների հաշվառումն իրականացվում է հարկ վճարողի հաշվառման համարների միջոցով:

Հարկային մարմնում հաշվառվող հարկ վճարողին տրամադրվում է հարկ վճարողի հաշվառման համար (այսուհետ՝ ՀՎՀՀ), ո-

---

<sup>1</sup> Մինչև 01.01.18 թ.՝ հողի հարկ, գույքահարկ:

<sup>2</sup> Մինչև 01.01.17 թ. գործում էր «Կազմակերպություններին և ֆիզիկական անձանց հարկային հաշվառման վերցնելու և հարկային հաշվառումից հանելու մասին» ՀՀ օրենքը (ընդունվել է 11.10.07 թ.), իսկ ներկայումս այդ հարաբերությունները կարգավորվում են ՀՀ հարկային օրենսգրքով:

<sup>3</sup> (Հարկային օրենսգրքի 285-րդ հոդված):

րը հանդիսանում է նրա նույնականացման կողմը: Այն միակն է, ենթակա չէ փոփոխման և չի կարող տրամադրվել այլ հարկ վճարողի: Ֆիզիկական անձին տրամադրված ՀՎՀՀ-ն, որպես անհատ ձեռնարկատեր կամ որպես նոտար հաշվառվելու դեպքում, մնում է անփոփոխ: Անհատ ձեռնարկատիրոջը պետական հաշվառումից հանելուց կամ նոտարի գործունեության դադարեցումից հետո կրկին որպես անհատ ձեռնարկատեր կամ որպես նոտար հաշվառվելու դեպքում նրան տրամադրվում է իր նախորդ ՀՎՀՀ-ն, որը չի փոխվում նաև այն ժամանակ, երբ անհատ ձեռնարկատիրոջ կամ նոտարի գործունեության դադարեցումից հետո հարկ վճարողը, որպես անհատ ձեռնարկատեր և նոտար չհանդիսացող ֆիզիկական անձ, հարկային մարմին է ներկայացնում հարկային հաշվարկներ:

ՀՎՀՀ-ն կազմված է ութանիշ թվից. առաջին յոթ նիշը հերթական համարն է, ութերորդ նիշը ստուգիչ է և հաշվարկվում է նախորդ յոթ նիշերի հիման վրա: ՀՎՀՀ-ի ստուգիչ նիշի հաշվարկման բանաձևը սահմանում է հարկային մարմինը:

Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործող բանկերի կողմից կազմակերպությունների, անհատ ձեռնարկատերերի և նոտարների համար բանկային հաշիվները բացվում են միայն ՀՎՀՀ-ի առկայության դեպքում: Հայաստանի Հանրապետության տարածքում գործող բանկերի կողմից կազմակերպությունների, անհատ ձեռնարկատերերի և նոտարների համար բանկային հաշիվների բացման վերաբերյալ հարկային մարմին տեղեկությունների տրամադրման կարգը սահմանում են Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկը և հարկային մարմինը՝ համատեղ հրամանով (Օրենսգրքի 287-րդ հոդված):

Պետական ռեզիստրի գործակալությունում պետական գրանցում (հաշվառում) ստացող կազմակերպությունները և պետական հաշվառում ստացող անհատ ձեռնարկատերը ՀՎՀՀ-ն ստանում են պետական ռեզիստրի գործակալության միջոցով: Իսկ Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի կողմից պետական գրանցում (հաշվառում) ստացող կազմակերպությունները ՀՎՀՀ-ն ստանում են Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի միջոցով՝ Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի և



հարկային մարմնի համատեղ հրամանով սահմանված կարգով: Որոշ դեպքերում հարկային մարմիններում հարկ վճարողները կարող են հաշվառման կանգնել նաև էլեկտրոնային եղանակով (Օրենսգրքի 291-րդ հոդվածի 1-ին կետ):

Որոշակի առանձնահատկություններ ունեն ավելացված արժեքի հարկ վճարողի հաշվառման կարգը: Այն իրականացվում է ԱԱՀ վճարողի հաշվառման համարների հիման վրա (Օրենսգրքի հոդված 292): Հարկային վարչարարության համար կարևոր նշանակություն ունեն հարկի վճարման կարգի և ժամկետների ճշգրիտ սահմանումը: Հարկի վճարումը կատարվում է հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո (իսկ Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում՝ նաև կանխավճարների տեսքով՝ մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտը), բացառությամբ Օրենսգրքի 57-րդ գլխով սահմանված արտոնագրային հարկի, որի վճարումը կատարվում է մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանը սկսելը:

Հարկի (այդ թվում՝ կանխավճարի) վճարման ժամկետները սահմանվում են Օրենսգրքի հատուկ մասով՝ յուրաքանչյուր հարկատեսակի գծով առանձին: Հարկի (այդ թվում՝ կանխավճարի), տույժի և (կամ) տուգանքի վճարումը կատարվում է վճարահաշվարկային համակարգի միջոցով, հայկական դրամով: Հարկի (այդ թվում՝ կանխավճարի), տույժի և (կամ) տուգանքի վճարումը համարվում է կատարված վճարողին սպասարկող բանկի վճարման հանձնարարականի հիման վրա Հայաստանի Հանրապետության կենտրոնական բանկի կողմից միասնական գանձապետական հաշվին գումարի հաշվեգրման օրը ( Օրենսգրքի 18-րդ հոդված):

Հարկային վարչարարության շրջանակներում առանձնահատուկ տեղ է զբաղեցնում հարկային հսկողությունը: Օրենսգրքի 338-րդ հոդվածում տրված է *հարկային հսկողության բնորոշումը, որպես հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջների կատարման նկատմամբ պետական հսկողություն: Այն իրենից ներկայացնում է հարկային մարմնին վերապահված լիազորությունների շրջանակներում հարկային մարմնի (պաշտոնատար անձանց)՝ Օրենսգրքով նախատեսված գործողությունների ամբողջություն:*

Հարկային հսկողության նպատակն է՝ 1) հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջներին դրանց կատարման համապատասխանությունը պարզելը, 2) այդ պահանջների խախտումների կանխելն ու խափանելը, 3) դրանց հայտնաբերելը, 4) հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերով սահմանված դեպքերում ու կարգով հարկային պարտավորությունները ճշգրտելը, այդ թվում՝ ինքնուրույն հաշվարկելն ու վերահաշվարկելը, ինչպես նաև հայտնաբերված խախտումների համար պատասխանատվություն կիրառելը: Այն ներառում է հետևյալ հիմնական փուլերը՝ 1) հարկային իրավախախտումների վերաբերյալ տեղեկատվության և նյութերի հավաքում, 2) գործի հարուցման փուլը, 3) գործի քննությունը և որոշման ընդունումը, 4) որոշումների վերանայումը (որոշումն) ուժի մեջ թողնելը և 5) վերջնական որոշման կատարումը:

Հարկային հսկողությունը տարբերվում է վարչական քննությունից ինչպես իրավական բնույթով, այնպես էլ կատարվող գործողությունների ծավալով: Հարկային հսկողությունը պայմանականորեն կարելի է բաժանել երկու մասի, որոնք չունեն միասնական վարույթային ձևեր՝

1) հսկիչ-ստուգողական գործողություններ և իրավախախտման պարզում,

2) տեղեկատվության հավաքում և ապացույցների ձեռք բերում՝ բացահայտված հարկային իրավախախտումների հետագա փաստագրմամբ և ամրագրմամբ<sup>1</sup>:

Հարկային հսկողությունը հարկային վարչարարության առանձին և հիմնական տեսակ է՝ իր առանձնահատուկ վարույթով և իրենից ներկայացնում է հսկիչ-ստուգիչ գործողությունների ամբողջություն, որն իրականացվում է օրենքով սահմանված կարգով և ուղղված է բուն հսկողությանը, հարկային իրավախախտումների բացահայտմանը, քննությանը և փաստագրմանը, որոնց արդյունքները հիմք են

---

<sup>1</sup> См. у Старовойта О. В., Эриашвили Н. Д. Налоговый процесс: Учебное пособие для вузов / Под ред. проф. Н. М. Коршунова. М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2004, էջ 27:

հանդիսանում հարկային, վարչական և քրեական վարույթի հարուցման համար:

Հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերով սահմանված դեպքերում և սահմաններում այդ իրավական ակտերի պահանջների կատարման նկատմամբ հսկողությունը (այսուհետ՝ լիազոր մարմինների հսկողություն) իրենց վերապահված լիազորությունների շրջանակներում իրականացնում են համապատասխան լիազոր մարմինները (պաշտոնատար անձինք): Հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերով սահմանված պահանջների կատարման նկատմամբ հսկողության ապահովման նպատակով Հայաստանի Հանրապետության կառավարության սահմանած կարգով հարկային և լիազոր մարմինները փոխանակում են տեղեկություններ:

Հարկային և լիազոր մարմինները հսկողության շրջանակներում իրականացնում են վարչական վարույթ: Այդ վարչական վարույթի նկատմամբ կիրառվում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքի դրույթները, եթե հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերով սահմանված չեն վարչական վարույթի առանձնահատկություններ:

Հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջների խախտումների նախագուշացման, կանխման, խափանման և բացահայտման նպատակով հարկային մարմնի օպերատիվ-հետախուզական գործունեության իրականացման հետ կապված հարաբերությունները կարգավորվում են «Օպերատիվ-հետախուզական գործունեության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով:

Օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների արդյունքում հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջների խախտումների հայտնաբերման դեպքում վարչական վարույթի հետ կապված հարաբերությունները կարգավորվում են «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքով:

Օպերատիվ-հետախուզական միջոցառումների ընթացքում հարկային մարմնին հսկողության լիազորություններ վերապահող իրավական ակտերի պահանջների կատարման խախտումների վերաբերյալ տեղեկությունները հարկային հսկողության ընթացքում օգտագործվում են Օրենսգրքով սահմանված դեպքերում ու կարգով (Օրենսգրքի 331-րդ հոդված):

Ի դեպ գործի հարուցման փուլը սկսվում է հարկային մարմնի ղեկավարի (ներառյալ տեղակալի) կողմից հարկ վճարողի նկատմամբ հարկային ստուգում նշանակելով, վերջինիս կողմից բյուջե հարկային վճարների հաշվարկների և վճարումների կատարման կարգի, հարկային խախտման փաստի բացահայտմամբ, փաստական հանգամանքների հավաքման իրականացմամբ և դրանց պրոցեսուալ ամրագրմամբ, տեղում հարկային ստուգման արդյունքների ձևակերպմամբ և քննության համար հարկային մարմնի ղեկավարին հարկային ստուգման նյութերի տրամադրմամբ<sup>1</sup>:

Կարելի է ենթադրել, որ ՀՀ հարկային օրենսգրքով նախատեսված հարկային իրավախախտումների վերաբերյալ գործերով վարույթը հարկային հսկողության յուրահատուկ ձև է: Այստեղ շեշտվում է փոխադարձ կապը հարկային հսկողության այնպիսի ձևերի վրա, ինչպիսիք են՝ տեղում հարկային ստուգումը, որի շրջանակներում տեղի է ունում իրավախախտումների հանգամանքների ճանաչումն ու ապացուցումը, և մյուս ձևերի միջև ու վերջինիս արդյունքներով ֆինանսական տուժամիջոցների նշանակմամբ:

Հարկային հսկողության առանձին վարույթն այն հիմքն է, որը թույլ է տալիս հիմնավորելու հարկային իրավախախտման համապատասխան գործի հարուցումը և հարկային իրավախախտման գործով վարույթի հարուցման հոգեբանական կամային ակտը իրավաբանորեն ձևակերպել հարկային ստուգման ակտով: Այսինքն, հարկային ստուգման ակտը տվյալ դեպքում առիթ է վարչական քննությունը սկսելու համար:

---

<sup>1</sup> Ст' u Иванова В. Н. Соотношение правовых категорий «налоговый процесс» и «налоговое производство» и особенности их реализации в Налоговом кодексе РФ // Юрист. 2001. N 2. էջ 68:

Հարկային հսկողության կարևոր խնդիրներից է հայտնաբերված խախտումների համար պատասխանատվություն կիրառելը: Հարկային իրավախախտում է համարվում հարկ վճարողի կամ հարկային գործակալի հակաիրավական այնպիսի գործողությունը կամ անգործությունը, որի համար Օրենսգրքով և (կամ) վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված է հարկային պատասխանատվություն:

Հարկային պատասխանատվությունը իրավական պատասխանատվության ինքնուրույն տեսակ է, որն ուղղված է պետության ֆինանսական կայունության և ֆինանսական շահերի ապահովմանը՝ հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերի դրույթները խախտելու հետևանքով պետությանը պատճառված նյութական վնասի լրիվ ծավալով հատուցման, հարկային իրավախախտում կատարած հարկ վճարողի նկատմամբ լրացուցիչ պարտավորություն սահմանելու, ինչպես նաև նրան հարկային պարտավորության անհապաղ կատարումը պարտադրելու և հետագա հարկային իրավախախտումները կանխարգելելու միջոցով:

Հարկային իրավախախտման համար հարկ վճարողները կամ հարկային գործակալները հարկային պատասխանատվության են ենթարկվում բացառապես Օրենսգրքով և վճարների վերաբերյալ Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված դեպքերում և կարգով (Օրենսգրքի 398-րդ հոդված):

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: 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 Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով սահմանված կարգով չվճարված հարկային պարտավորությունների առաջացման դեպքում, հարկային մարմնի նախաձեռնությամբ «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» Հայաստանի Հանրապետության 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:

Հարկային վարչարարության շրջանակներում առանձնահատուկ տեղ է զբաղեցնում հարկային հսկողությունը: Այն ներառում է հետևյալ հիմնական փուլերը՝ 1) հարկային իրավախախտումների վերաբերյալ տեղեկատվության և նյութերի հավաքում. 2) գործի հարուցման փուլը, 3) գործի քննությունը և որոշման ընդունումը. 4) որոշումների վերանայումը (որոշումն) ուժի մեջ թողնելը, 5) վերջնական որոշման կատարումը:

Այսպիսով՝ ամփոփելով կարելի է հանգել հետևյալ եզրահանգումներին՝

1. Հանրային իշխանության լիազոր մարմնի վրա է դրված պետության զանձումային գործառնության իրականացումը, որը, հիմնականում, իրականացվում է համապատասխան մարմնի կողմից հարկային վարչարարության իրականացման միջոցով:

2. Հարկային վարչարարությունը վարչարարության ինքնուրույն տեսակ է, որն իրականացվում է լիազոր մարմնի կողմից: Այն Օրենսգրքի և այլ իրավական ակտերի հիման վրա իրականացվող գործողությունների ամբողջություն է՝ ուղղված հարկային հարաբերությունները կարգավորող իրավական ակտերի համատարած և օ-

րինական կիրառության ապահովմանը:

3. Հարկային վարչարարությունն ընկալվում է որպես գործողությունների համակցություն, որոնք իրականացվում են հարկային մարմինների (պաշտոնատար անձանց) կողմից գանձումային գործառույթի իրացման համար: Այն անկասկած ունի արտաքին ներգործություն և պետք է եզրափակվի վարչական կամ նորմատիվ ակտերի ընդունմամբ, ինչպես անձանց համար փաստական հետևանքներ առաջացնող գործողությամբ կամ անգործությամբ:

4. Հարկային վարչարարությունն իրականացվում է մի շարք իրար հաջորդող ընթացակարգերով, որոնք ներառում են հարկ վճարողների հաշվառումը, հաշվետվությունների և այլ փաստաթղթերի ներկայացման գործընթացը, հարկային հսկողություն և այլն: Այդ ընթացակարգերը սերտորեն փոխկապված են միմյանց հետ և կազմում են մի ամբողջություն:

## РОЛЬ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ В РЕАЛИЗАЦИИ ФИСКАЛЬНОЙ ФУНКЦИИ ГОСУДАРСТВА

**Самвел Мурадян**

*Доцент кафедры конституционного права ЕГУ,*

*кандидат юрид. наук*

Осуществление фискальной функции государства возложено на уполномоченный орган государства. Она осуществляется с помощью налоговой административной деятельности соответствующего органа.

В 13-ом пункте статьи 4-ой Налогового кодекса РА дано определение налоговой административной деятельности. Налоговая административная деятельность представляется как совокупность действий, которые осуществляются налоговыми органами /должностными лицами/ для реализации фискальной функции.

Она несомненно имеет внешнее воздействие и заканчивается принятием административных или нормативных актов, а также действием или бездействием, которые приводят к фактическим последствиям.



# THE IMPORTANCE OF TAX ADMINISTRATIVE ACTIVITIES FOR REALIZING THE FISCAL FUNCTION OF THE STATE

Samvel Muradyan

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

The realization of fiscal function of the state lay on the competent organ. It put into practice by tax administrative activities of corresponding organ.

Point 13 of Article 4 of Tax Code of the RA stipulates the definition of tax administrative activities. It defined as total actions which put into practice by tax organs /officials/ to relize the fiscal function.

Undoubtedly it has external influence and must be finished by accepting administrative or normative acts and also by action or inaction which bring to factual results.

**Բանալի բառեր՝** *գանձումային գործառույթ, լիազոր մարմին, վարչարարություն, հարկային վարչարարություն, հարկային հսկողություն, հարկային իրավախախտում, հարկային պատասխանատվություն:*

**Ключевые слова:** *фискальная функция, уполномоченный орган, административная деятельность, налоговая административная деятельность, налоговый надзор, налоговое правонарушение, налоговая ответственность.*

**Keywords:** *fiscal function, competent organ, administrative activities, tax administrative activities, tax delict, tax responsibility.*