

**ԱՐԱՄ ՎԱՐԳԵՎԱՆՅԱՆ**

ՀՀ մարդու իրավունքների պաշտպանի աշխատակազմի իրավական վերլուծության վարչության պետ,  
Հայ-ռուսական (սլավոնական) համալսարանի իրավունքի և քաղաքականության ինստիտուտի քրեական և քրեական դատավարության իրավունքի ամբիոնի ասպիրանտ

**ՍԱՄՎԵԼ ՅՈՒՉԲԱՇՅԱՆ**

ՀՀ մարդու իրավունքների պաշտպանի աշխատակազմի իրավական վերլուծության վարչության մասնագետ,  
Հայ-ռուսական (սլավոնական) համալսարանի իրավունքի և քաղաքականության ինստիտուտի քրեական և քրեական դատավարության իրավունքի ամբիոնի ասպիրանտ

**ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԱՐԳԵԼԱՆՔԻ ԻՆՍՏԻՏՈՒՏԻ  
ԿԻՐԱՌՍԱՆ ՈՐՈՇ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ԽՆԴԻՐՆԵՐ**

Հարկային արգելանքը դասվում է խնդիրներ պարունակող և միանշանակ չընկալվող ինստիտուտների թվին: Որոշ հեղինակներ գտնում են, որ հարկային արգելանքը ֆիզիկական և իրավաբանական անձանց կողմից իրենց հարկային պարտավորությունների կատարման հանդեպ պետության վերահսկողությունն է, որի միջոցով իրականացվում է պետության տնտեսական անվտանգության ապահովումը<sup>1</sup>: Իրավագետ Էրիկ Յանսենը հարկային իրավահարաբերություններին վերաբերող իր աշխատությունում նշել էր, որ հարկային պարտավորությունների կատարումն ապահովելու համար անձանց գույքի վրա արգելադրումը per se չի հանդիսանում մարդու իրավունքների խախտում<sup>2</sup>: Միաժամանակ այլ հեղինակներ գտնում են, որ հարկային արգելանքի ինստիտուտը ուղղակիորեն առնչվում է անձանց սեփականության իրավունքի հետ, ուստի դրա կիրառումը պետք է լինի հստակ կանոնակարգված, քանզի համատարած չարաշահումները կհանգեցնեն իրավական երաշխիքների ոտնահարման<sup>3</sup>:

Աշխատանքում ուսումնասիրվել է ներպետական ու միջազգային փորձը և ներկայացվել Հայաստանի Հանրապետության «Հարկերի մասին» օրենքով (այսուհետ՝ Օրենք) նախատեսված հարկային արգելանքի ինստիտուտի վերաբերյալ որոշ իրավական խնդիրներ:

Օրենքը կարգավորում է հարկային իրավահարաբերությունները: Օրենքի 30.2 հոդվածի 1-ին պարբերությամբ նշվում է, որ գույքի արգելանքը հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտ-

ների գծով պարտավորության կատարումն ապահովելու նպատակով հարկ վճարողի գույքային իրավունքների սահմանափակման միջոցով հարկային մարմնի կողմից իրականացվող գործողություն է: Արգելադրումն իրականացվում է բանկային հաշիվների արգելադրման, ինչպես նաև գույքի տնօրինման, տիրապետման կամ օգտագործման իրավունքի սահմանափակման միջոցով՝ հարկային պարտավորությունների չափով:

Այսպես, հարկային արգելանքը ուղղակիորեն վերաբերում է անձանց սեփականության իրավունքի սահմանափակմանը: Դեռևս 1948 թվականի Մարդու իրավունքների համընդհանուր հռչակագրի 17-րդ հոդվածով սահմանվել է, որ ամեն ոք ունի սեփականություն ունենալու իրավունք՝ ինչպես միայնակ, այնպես էլ ուրիշների հետ միասին: Նույն հոդվածը հստակ նախատեսել էր նաև, որ ոչ ոք չի կարող կամայականորեն զրկվել իր սեփականությունից<sup>4</sup>:

Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության (այսուհետ՝ Սահմանադրություն) 31-րդ հոդվածի 2-րդ պարբերության համաձայն՝ ոչ ոքի չի կարելի զրկել սեփականությունից, բացառությամբ դատական կարգով՝ օրենքով, նախատեսված դեպքերի: Այսինքն՝ Սահմանադրության համապատասխան դրույթը նախատեսում է, որ անձին «զրկել» սեփականությունից հնարավոր է միայն դատական կարգով, այն էլ օրենքով նախատեսված դեպքերում: Սեփականությունից «զրկել» եզրույթը որևէ այլ իրավական ակտում, բացի բարձրագույն իրավաբանական ուժ ունեցող իրա-

www.lawinstitute.am

վական ակտից, չի հանդիպում, որի արդյունքում այն մեկնաբանելու դժվարություններ են առաջանում: Սահմանադրության մեկնաբանությունների համաձայն՝ սեփականությունից «զրկելուն» շատ ավելի լայն մեկնաբանություն է տրվում. այստեղ այն ենթադրում է կոնկրետ օբյեկտի նկատմամբ սեփականության իրավունքի ոչ միայն դադարում, այլև այնպիսի սահմանափակում, որի արդյունքում սեփականատերը զրկվում է իրեն պատկանող օբյեկտն իր հայեցողությամբ տիրապետելու, ըստ նշանակության օգտագործելու և այն տնօրինելու հնարավորությունից: Եվ եթե նույնիսկ այդպիսի սահմանափակումը կատարվում է որևէ ընդհանուր, հանրային նպատակից ելնելով, դա ևս դիտարկվում է որպես սեփականությունից զրկում՝ սահմանադրաիրավական առումով, և Սահմանադրության նշված դրույթին համապատասխան՝ կարող է կատարվել միայն դատարանի որոշման հիման վրա<sup>5</sup>: Ռուսաստանի Դաշնության Սահմանադրության գրեթե նույնաբովանդակ դրույթի վերաբերյալ նույնպես նման մեկնաբանություններ են տրվել<sup>6</sup>: Ուստի վերոնշյալ մեկնաբանություններից կարելի է եզրակացնել, որ սեփականությունից զրկելը, որն իր մեջ ներառում է նաև սեփականության իրավունքի սահմանափակումը, կարող է իրականացվել միայն դատական կարգով և (կամ) հստակ դատական վերահսկողության առկայության պարագայում: Սակայն Օրենքի 30.2 հոդվածը նախատեսում է անձի սեփականության իրավունքի սահմանափակում կամ զրկում՝ հարկային մարմնի կողմից անձի գույքի վրա արգելանք դնելու միջոցով: Համաձայն ՌԴ Հարկային օրենսգրքի 48-րդ և 77-րդ հոդվածների՝ հարկային մարմինն իրավասու չէ որոշում ընդունել անձի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին: Այսինքն, ՌԴ համապատասխան օրենսդրության համաձայն՝ հարկային մարմինը առհասարակ օժտված չէ նման լիազորությամբ:

Օրենքի 30.2 հոդվածի 2-րդ պարբերությունը սահմանում է, որ հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող եկամուտների գծով չկատարված պարտավորության չափը հինգ հարյուր հազար կամ ավելի դրամ կազմելու դեպքում հարկային մարմնի ղեկավարն օրենքով սահմանված կարգով իրավունք ունի հարկ վճարողի գույքի վրա արգելանք դնելու մասին հանձնարարագիր հրապարակել: Այսինքն, կարելի է եզրակացնել, որ օրենսդիրը նշյալ որոշում կայացնելը նախատեսել է որպես հարկա-

յին մարմնի իրավունք: Այսինքն, հստակ չափորոշիչների բացակայության, ինչպես նաև վարչական մարմնի ցանկության և (կամ) գնահատման հիման վրա անձի սեփականության իրավունքը սահմանափակող (զրկող) որոշումները խթանում են այնպիսի իրավիճակի առաջացում, երբ հնարավոր են չարաշահումներ և խտրական վերաբերմունքի դրսևորումներ անձանց նկատմամբ:

Մարդու իրավունքների եվրոպական դատարանի (այսուհետ՝ ՄԻԵԴ) նախադեպային իրավունքից բխում է, որ որևէ նորմ չի կարող համարվել «օրենք», եթե այն չի համապատասխանում իրավական որոշակիության (res judicata) սկզբունքին, այսինքն՝ համապատասխան նորմը ձևակերպված չէ բավարար հստակությամբ: Ուստի հստակ չափորոշիչների բացակայությունը չի համապատասխանում ՄԻԵԴ-ի նախադեպային որոշումներում արտահայտած իրավական դիրքորոշմանը<sup>7,8</sup>:

Ցանկանում ենք անդրադառնալ նաև Օրենքի 30.2 հոդվածի 13-րդ մասում ամրագրված գույքի արգելադրման որոշման ժամկետներին: Համաձայն վերոնշյալ դրույթի՝ գույքի արգելադրման մասին որոշման ժամկետն է 1 ամիսը: Միաժամանակ պարզ չէ, թե ինչ նպատակ է հետապնդվում, երբ նախատեսվում է վարչական մարմնի կողմից առանց դատարանի որոշման և (կամ) հաստատման կայացրած որոշման տևողությունը՝ 1 ամիս:

Սեփականության իրավունքի սահմանափակման վերաբերյալ մեր կողմից ուսումնասիրվել են նաև ՄԻԵԴ-ի որոշ նախադեպային որոշումներ: Այսպես, Պետրոս Պապամիխայլուցուն ընդդեմ Հունաստանի (24.06.1993) գործով նշել է, որ սեփականությունից «զրկել» է համարվում նաև այնպիսի փաստացի խոչընդոտներ ստեղծելը, որոնք սեփականատիրոջ համար անհնարին են դարձնում իր սեփականությունից օգտվելը<sup>9</sup>: Ավելին, ՄԻԵԴ-ի որոշումներից մի քանիսը սահմանում են, որ յուրաքանչյուր ֆիզիկական կամ իրավաբանական անձ ունի իր գույքից անարգել օգտվելու իրավունք, և անձանց գույքի արգելադրումը մշտապես պետք է լինի իրավաչափ և չհանգեցնի անձանց իրավունքների խախտմանը<sup>10</sup>:

Ռուս իրավագետ Արշբան իր աշխատությունում փորձել է համեմատականներ անցկացնել և ընդհանուր եզրեր գտնել հարկային ծառայության կողմից գույքի վրա արգելադրում դնելու և

## ԱՐԴԱՐԱԴԱՏՈՒԹՅՈՒՆ

քրեական դատավարության օրենսգրքի շրջանակներում գույքի վրա կալանք դնելու նորմերի միջև<sup>11</sup>։ Մեր դիրքորոշումը տարբերվում է հեղինակի տեսակետից, քանի որ նշված ինստիտուտները էականորեն տարբերվում են միմյանցից։ Այնուամենայնիվ, ցանկանում ենք նշել, որ ՀՀ քրեական դատավարության գործող օրենսգրքի 13-րդ հոդվածի 1-ին մասը նախատեսում է, որ քրեական դատավարության ընթացքում անձանց բանկային ավանդների և այլ գույքի վրա կալանք կարող է դրվել հետաքննության մարմնի՝ քննիչի, դատախազի, դատարանի որոշմամբ։ Միաժամանակ, ՀՀ քրեական դատավարության նոր օրենսգրքի պաշտոնական նախագծի 17-րդ հոդվածի 5-րդ մասը սահմանում է քրեական վարույթի ընթացքում անձանց ֆինանսական միջոցների և այլ գույքի վրա արգելանք դնելը միայն դատարանի որոշմամբ՝ բացառությամբ նշված օրենսգրքով նախատեսված անհետաձգելի դեպքերի։ Իսկ նույն օրենսգրքի նախագծի 106-րդ հոդվածի 2-րդ կետը սահմանում է, որ գույքի վրա կալանք դնելը կիրառվում է դատարանի որոշման հիման վրա։ Անհետաձգելի դեպքերում, երբ հարկադրանքի այս միջոցի անհապաղ կիրառումը կարող է հանգեցնել գույքի կորստի,

վնասման կամ ոչնչացման, գույքի վրա կալանք դնելը կարող է կիրառվել դատախազի որոշմամբ։ Այս դեպքում անհապաղ, սակայն ոչ ուշ, քան 24 ժամվա ընթացքում պետք է համապատասխան որոշումը և այն հիմնավորող նյութերը ներկայացվի դատարանի հաստատմանը։ Գտնում ենք, որ նախագծով առաջարկվող մոտեցումը հարկավոր է կիրառել նաև հարկային օրենսդրությունում։

Ելնելով վերոգրյալից՝ գտնում ենք, որ Օրենքով ամրագրված հարկային մարմինների կողմից իրականացվող արգելադրումը նախատեսող նորմը չի համապատասխանում միջազգային պայմանագրային և նախադեպային իրավունքի նորմերին, ինչպես նաև խոչընդոտում է ներպետական իրավական համակարգը միատեսակ կիրառելուն, և հստակ չափորոշիչների բացակայության պարագայում առաջանում է խտրական կամ ոչ իրավաչափ գործողությունների լուրջ ռիսկ։ Ուստի, անհրաժեշտ է կատարել համապատասխան փոփոխություններ՝ նշված խնդիրները վերացնելու և իրավական երաշխիքները պաշտպանելու նպատակով։

<sup>1</sup> Տե՛ս Апрецова Н.Г. “Правовые основы налогообложения и налогового планирования хозяйствующих субъектов”; учеб. пособие. – М.: Проспект, 2009. С. 55-58.

<sup>2</sup> Տե՛ս Erik M. Jansen, The Taxing Power: A Reference Guide to the United States Constitution (Westport, CT: Praeger Publishers 2005), 18-25.

<sup>3</sup> Տե՛ս Jay K. Rosengard, Property Tax Reform in Developing Countries (Kluwer Academic Publishers 1998), 108-110; Карасева М.В., Шекин Д.М. “Налоговое право стран Восточной Европы. Общая часть: Беларусь, Польша, Россия, Словакия, Украина, Чехия”. М.: “Волтерс Клувер”, 2009. С. 155-171.

<sup>4</sup> Տե՛ս Մարդու իրավունքների համընդհանուր հռչակագիր (հայերեն թարգմանությունը՝ ՄԱԿ-ի հանրային տեղեկատվության վարչության երևանյան գրասենյակ), 10 դեկտեմբեր 1948, էջ 2:

<sup>5</sup> Տե՛ս Հայաստանի Հանրապետության Սահմանադրության մեկնաբանություններ (ընդհանուր խմբագրությամբ՝ Գ. Հարությունյանի, Ա. Վաղարշյանի). Եր.: «Իրավունք», 2010, էջ 366:

<sup>6</sup> Տե՛ս <http://constitution.garant.ru/science-work/comment/5697462/chapter/2/#2000>.

<sup>7</sup> Տե՛ս Вильдхабер Л. “Прецедент в Европейском Суде по правам человека”.// Государство и право. 2001. N 12 . С. 5-12:

<sup>8</sup> Տե՛ս Case of Marckx v. Belgium (1979) no. 6833/74; Case of Amann v. Switzerland (2000) no. 27798/95.

<sup>9</sup> Տե՛ս Case of Papadopoulos v. Cyprus (2000) no. 39972/98.

<sup>10</sup> Տե՛ս Case of Gasus dossier- und fördertechnik GmbH v. The Netherlands [2000] no. 39972/98; Case of Sporrang and Lönnroth v. Sweden (1984) no. 7151/75.

<sup>11</sup> Տե՛ս Аршба Г.В. “Наложение ареста на имущество в уголовном судопроизводстве”; Дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.09: Омск, 2004. С. 72-74.

РЕЗЮМЕ

*Некоторые правовые проблемы применения института налогового ареста*

В статье представлены внутригосударственные правила применения института налогового ареста. Авторами проводится сравнительно-правовой анализ. В работе интерпретируется позиция Европейского суда по правам человека, касательно применения института налогового ареста, а также поднимаются проблемы связанные с внутригосударственным законодательством. Авторы делают предложения по соответствию института налогового ареста принципам международного права, а именно принципу правовой определенности, а также требованиям Конституции РА.

SUMMARY

*Certain issues regarding the practice of arrest on property in tax related cases*

The authors present the national regulations regarding arrest on property in tax related cases. Comparative legal analysis is present in the article. In the article the position of the European Court of Human Rights regarding the arrest on property in tax related cases is presented and issues connected with the national legislation are raised. The authors make recommendations as a result of which the national regulations regarding arrest on property in tax relates cases will be in conformity with the international principles specifically the principal of legal certainty as well as with the demands of the Constitution of RA.