

ՀՀ ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտե

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 26/2

5 մայիսի 2017թ.

Քննարկվեց «ՄԱԳԱՍ ԻՆՎԵՍՏ» ՓԲԸ գանգատը ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 14.03.2017թ. թիվ 1011629 ակտի դեմ:

«ՄԱԳԱՍ ԻՆՎԵՍՏ» ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 21.12.2016թ. N1011629 հանձնարարագրի համաձայն՝ «ՄԱԳԱՍ ԻՆՎԵՍՏ» ՓԲԸ-ում (այսուհետ նաև՝ ընկերություն) իրականացված ստուգման արդյունքում կազմված N1011629 ստուգման ակտի 24-րդ կետում նշված դրույթի վերաբերյալ ընկերությունը ունի առարկություններ, այն չի բխում հարկային օրենսդրությունից: Համաձայն ակտի՝ ընկերությունը դեռևս 03.06.2008թ. ֆիզիկական անձից ձեռք է բերել անշարժ գույք և պարտավորվել է վճարումը կատարել 3 տարվա ընթացքում, այսինքն՝ մինչև 03.06.2011թ., սակայն նշված ժամկետում վճարումը չի կատարվել և համաձայնագրով այն երկարացվել է մինչև 2021թ.: Ակտում հղում կատարելով «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասին՝ 2014, 2015, 2016թթ. համար հաշվարկվել է համապատասխանաբար՝ 3.365.625 դրամ, 3.343.546 դրամ և 3.509.495 դրամ, ընդամենը 10.218.666 դրամի եկամտային հարկի գումար: Ատուգող տեսուչները հիմք են ընդունել «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասի 2013 թվականի հունվարի 1-ից գործող դրույթը, որը տվյալ դեպքում չէր կարող կիրառվել, հետևյալ հիմնավորումներով՝

1. Անշարժ գույքի առքուվաճառքի պայմանագիրը կնքվել է դեռևս 03.06.2008թ., այսինքն՝ սեփականության իրավունքը ընկերությանն է անցել 2008 թվականի հունիսի 3-ին և կազմակերպությունն օրենքով սահմանված կարգով կարող էր սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող և օգտագործվող հիմնական միջոցի մասով կատարել ամորտիզացիոն մասհանումներ և ձևակերպեր ծախսերով, որն էլ կատարվել է:

2. Անշարժ գույքի ձեռք բերման դիմաց վճարն ընկերությունը պետք է կատարեր 3 տարվա ընթացքում, որը չի կատարվել, այսինքն՝ 04.06.2011թ. կրեդիտորական պարտքը դարձել է կետանցված և համաձայն ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. «Կազմակերպությունների (բացառությամբ բանկերի) դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի (պահուստաֆոնդի) ձևավորման, դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերի անհուսալի ճանաչման և դուրսգրման կարգը հաստատելու մասին» N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 21-րդ կետի՝ կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից համարվում է անհուսալի: Տվյալ դեպքում, 2012 թվականի հունիսի 3-ին անշարժ գույքի ձեռք բերման դիմաց վճարը դարձել է անհուսալի, այսինքն՝ վճարման պարտավորությունը բացակայում է: Ինչ վերաբերվում է ժամկետի երկարացման վերաբերյալ համաձայնագրին, ապա այն կազմվել է պարտքի կետանցված դառնալուց հետո, ուստի չի կարող պարտքի վճարման ժամկետի երկարացման հիմք հանդիսանալ (ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. N2052-Ն որոշումը նման հնարավորություն չի տալիս կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից համարվում է անհուսալի):

Այսպիսով, 2013 թվականի հունվարի 1-ին, երբ ուժի մեջ մտավ «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի վերը նշված դրույթը, անշարժ գույքի ձեռքբերման դիմաց պարտքը դարձել էր անհուսալի, ուստի ստուգող տեսուչները պետք է կիրառեին ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 22-րդ կետի դրույթը, համաձայն որի՝ անհուսալի ճանաչված կրեդիտորական պարտքերը ենթակա են դուրսգրման անհուսալի դառնալու հաշվետու տարում: Դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքի գումարը հաշվի է առնվում ընկերության հաշվետու տարվա հարկվող շահույթը (վնասը) որոշելիս որպես եկամուտ:

3. Եթե նույնիսկ ընդունենք, որ նշված պարտքն անհուսալի չի ճանաչվել և վճարման ժամկետը 2021 թվականն է, ապա այս դեպքում ևս չի կարող կիրառվել «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասի դրույթը, համաձայն որի՝ հարկային գործակալների կողմից ֆիզիկական անձանց հաշվետու տարվա ընթացքում վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները (մասնավորապես՝ տոկոս, ռոյալթի, գույքի վարձակալության դիմաց եկամուտ, գույքի արժեքի հավելած կամ գույքի ձեռքբերման դիմաց եկամուտ) հարկվող շահույթը (եկամուտը) որոշելիս համախառն եկամտից նվազեցնելու դեպքում նվազեցման կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում չվճարվելու դեպքում վճարման ենթակա այդ պասիվ եկամուտների նկատմամբ եկամտային հարկը հաշվարկվում է 20 տոկոս դրույքաչափով և ներառվում 12-րդ ամսվա ամփոփ հաշվարկում, իսկ հարկի գումարը ենթակա է վճարման ՀՀ պետական բյուջե այդ ժամանակահատվածին հաջորդող ամսվա 20-ից ոչ ուշ, քանի որ ըստ համաձայնագրի պարտքի վճարման ժամկետը 2021 թվականն է, այլ ոչ թե 2013, 2014, 2015թթ.: Հետևապես, անգամ եթե ընդունենք ակտում նշված տարբերակը, համաձայն որի՝ հաշվի չի առնվում պայմանագրում վճարման ժամկետի դրույթը, հիմք պետք է վերցվի պայմանագրի ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը, այն է՝ 2008 թվականը, այսինքն՝ վճարման ենթակա էր 2008 թվականին, այլ ոչ թե 2013թ.-ին, 2014թ.-ին և 2015թ.-ին:

Ելնելով վերը նշվածից՝ ընկերությունը խնդրում է չեղյալ ճանաչել ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ N1011629 ստուգման ակտի 24-րդ կետը:

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը, ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները, եկավ հետևյալ եզրակացության.

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ նախագահի 21.12.2016թ. N1011629 հանձնարարագրի համաձայն՝ «ՄԱԳԱՍ ԻՆՎԵՍՏ» ՓԲԸ-ում (այսուհետ՝ Ընկերություն) կատարվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 14.03.2017թ. N1011629 ակտը (այսուհետ նաև՝ Ակտ), որով եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 17.954.622 դրամ: Ակտի 24-րդ կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունը 03.06.2008թ. կնքված անշարժ գույքի առքուվաճառքի պայմանագրով ընկերության հիմնադիր հանդիսացող անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձից ձեռք է բերել հիմնական միջոց (շենք, շինություն): Վերոնշյալ պայմանագրի համաձայն՝ գնորդը պարտավոր է ձեռք բերված հիմնական միջոցի գումարը վաճառողին վճարել պայմանագիրը կնքելու օրվանից

հաշված՝ 3 (երեք) տարվա ընթացքում, որի ժամկետը լրանում է 03.06.2011թ.: 16.09.2010թ. հիմնադիր ֆիզիկական անձի և ընկերության միջև կնքվել է վերոնշյալ պայմանագրում փոփոխություն կատարելու մասին համաձայնագիր, որով ձեռք բերված հիմնական միջոցի վճարման ժամկետը 3 (երեք) տարվա փոխարեն սահմանվել է 13 (տասներեք) տարի, որի ժամկետը լրանում է 03.06.2021թ.:

Ընկերության կողմից ձեռք բերված հիմնական միջոցից կատարվել են ամորտիզացիոն մասհանումներ 2013 թվականին 16.828.127 դրամ, 2014 թվականին 16.717.732 դրամ, 2015 թվականին 17.547.476 դրամ և նվազեցվել են համախառն եկամտից հաշվետու ժամանակաշրջանների՝ 2013, 2014 և 2015 թվականների համար ներկայացված շահութահարկի հաշվարկներով, որի արդյունքում խախտվել են «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ կետի պահանջները, համաձայն որոնց՝ հարկային գործակալների կողմից ֆիզիկական անձանց հաշվետու տարվա ընթացքում վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները (մասնավորապես՝ տոկոս, ռոյալթի, գույքի վարձակալության դիմաց եկամուտ, գույքի արժեքի հավելած կամ գույքի ձեռքբերման դիմաց եկամուտ) հարկվող շահույթը (եկամուտը) որոշելիս համախառն եկամտից նվազեցնելու դեպքում նվազեցման կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում չվճարվելու դեպքում վճարման ենթակա այդ պասիվ եկամուտների նկատմամբ հաշվարկվում է եկամտային հարկ 20 տոկոս դրույքաչափով 2014 թվականի դեկտեմբեր ամսվա համար 3.365.625 դրամ, 2015 թվականի դեկտեմբեր ամսվա համար 3.343.546 դրամ, 2016 թվականի դեկտեմբեր ամսվա համար 3.509.495 դրամ, և ներառվում 12-րդ ամսվա ամփոփ հաշվարկներում, և հարկի գումարը ենթակա է վճարման ՀՀ պետական բյուջե այդ ժամանակահատվածին հաջորդող ամսվա 20-ից ոչ ուշ:

«Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասով սահմանված դրույթը վերաբերում է օրենքի նշված լրացումը 2013 թվականի հունվարի 1-ից ուժի մեջ մտնելու հարկային տարվան և դրան հաջորդող հաշվետու տարիների հարկվող շահույթը (եկամուտը) որոշելիս այդ տարիների ընթացքում ֆիզիկական անձանց վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները համախառն եկամտից նվազեցնելու դեպքերին, և հարկվող շահույթը որոշելիս հաշվարկված և համախառն եկամտից նվազեցված ամորտիզացիոն մասհանումների տարեկան գումարի վրա, եթե նվազեցման կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում նշված գումարների չափով ֆիզիկական անձին վճարման ենթակա պասիվ եկամտի գումարները վճարված չեն՝ պայմանագրով վճարման ավելի ուշ ժամկետ (03.06.2021թ.) նշված լինելու հանգամանքից անկախ:

Ելնելով վերոգրյալից և հիմք ընդունելով «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ, 25-րդ և 27-րդ հոդվածների դրույթները եկամտային հարկի գծով լրացուցիչ վճարման է առաջադրվել ընդամենը 17.954.622 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել հետևյալը.

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի՝

- 7-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «ժե» ենթակետի համաձայն՝ եկամուտների թվին են դասվում ՀՀ կառավարության, իսկ բանկերի, վարկային կազմակերպությունների, ներդրումային ընկերությունների և ապահովագրական ընկերությունների դեպքում՝ ՀՀ կառավարության լիազորված մարմնի և ՀՀ կենտրոնական բանկի համատեղ սահմանած կարգով դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքերի գումարները,

- 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է դրա ստացման հետ կապված անհրաժեշտ և փաստաթղթերով հիմնավորված ծախսերի չափով: Նույն հոդվածի 2-րդ կետի «դ» ենթակետի համաձայն՝ խախսերի թվին են դասվում, մասնավորապես՝ ամորտիզացիոն մաս-հանումները,

- 12-րդ հոդվածի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է մաշվածքի ենթակա սեփականության իրավունքով հարկատուին պատկանող կամ երկարաժամկետ ֆինանսական վարձակալությամբ (լիզինգով) վերցված հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների գումարի չափով՝ նույն հոդվածի 2-րդ, 3-րդ կամ 4-րդ կետերով սահմանված ժամկետներում:

ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. «Կազմակերպությունների (բացառությամբ բանկերի և ապահովագրական ընկերությունների) դեբիտորական պարտքերի հնարավոր կորուստների պահուստի (պահուստաֆոնդի) ձևավորման, դեբիտորական ու կրեդիտորական պարտքերի անհուսալի ճանաչման և դուրսգրման կարգը հաստատելու մասին» N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի՝

- 2-րդ կետի համաձայն՝ կարգը տարածվում է շահութահարկ վճարող հանդիսացող կազմակերպությունների նկատմամբ (բացառությամբ բանկերի և ապահովագրական ընկերությունների, ինչպես նաև ջրօգտագործողների ընկերությունների կողմից ոռոգման ջրի մատակարարման դիմաց ֆիզիկական անձանց մասով առաջացած դեբիտորական պարտքերի և էլեկտրական էներգիայի առուվաճառք իրականացնող՝ էլեկտրական էներգիա բաշխող լիցենզավորված անձանց կողմից էլեկտրաէներգիայի մատակարարման դիմաց ֆիզիկական անձանց մասով առաջացած դեբիտորական պարտքերի)՝ այլ անձանց հետ պայմանագրերից, աշխատանքային հարաբերությունները կարգավորող օրենսդրությունից, վնաս պատճառելու հետևանքով կամ օրենքով նախատեսված այլ հիմքերով առաջացած պարտավորությունների (կարգի իմաստով՝ դեբիտորական կամ կրեդիտորական պարտքեր) վրա,

- 3-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը (այդ թվում՝ աշխատանքի վարձատրության և դրան հավասարեցված այլ վճարումների, շահաբաժինների գծով)՝ կազմակերպության կողմից այլ անձանց (կրեդիտորներին) վճարման (այլ ձևով հատուցման) ենթակա պարտքի գումարն է,

- 4-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված, եթե այն նույն կարգի 2-րդ կետում նշված հիմքերով սահմանված ժամկետում չի մարվել: Այն դեպքում, երբ կրեդիտորական պարտքի մարման ժամկետը փոխադարձ համաձայնությամբ երկարաձգվում է, կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված՝ նոր ժամկետում չմարվելու դեպքում,

- 6-րդ կետի համաձայն՝ նույն կարգի նպատակներով կրեդիտորական պարտքի անհուսալի ճանաչումը և դուրսգրումը չի վերաբերում հաշվապահական հաշվեկշռում ճանաչման նպատակով կրեդիտորական պարտքերի չափմանը, հաշվապահական հաշվեկշռից դուրսգրմանը (ապաճանաչմանը) և ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվություններում համապատասխան եկամուտ կամ ծախս ներառելուն (ճանաչելուն),

- 7-րդ կետի համաձայն՝ անհուսալի ճանաչված կրեդիտորական պարտքի դուրսգրումը չի համարվում կրեդիտորական պարտքի ներում: Դուրսգրման պահից սկսած կրեդիտորական պարտքը հաշվառվում է կազմակերպությունում՝ մինչև կրեդիտորական պարտքի մարումը, կամ կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու օր-

վան հաջորդող 3 տարին լրանալը, եթե մինչև այդ կրեդիտորական պարտքը չի մարվել կամ դադարել այլ հիմքով: Կետանցված դառնալու օրվանից 3 տարի հետո չդարձ կրեդիտորական պարտքը հանվում է հաշվառումից,

- 21-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից համարվում է անհուսալի՝ բացառությամբ ՀՀ կառավարության որոշմամբ սահմանված դեպքերի,

- 22-րդ կետի համաձայն՝ կարգի 21-րդ կետի համաձայն անհուսալի ճանաչված կրեդիտորական պարտքերը ենթակա են դուրսգրման՝ անհուսալի դառնալու հաշվետրու տարում: Դուրս գրված անհուսալի կրեդիտորական պարտքի գումարը հաշվի է առնվում կազմակերպության հաշվետրու տարվա հարկվող շահույթը (վնասը) որոշելիս՝ որպես եկամուտ,

- 23-րդ կետի համաձայն՝ դուրս գրված և (կամ) հաշվառումից հանված անհուսալի կրեդիտորական պարտքը մարվելու դեպքում՝ մարված գումարը հաշվի է առնվում կազմակերպության հաշվետրու տարվա հարկվող շահույթը (վնասը) որոշելիս՝ որպես այլ նվազեցում:

«Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասի համաձայն՝ հարկային գործակալների կողմից ֆիզիկական անձանց հաշվետրու տարվա ընթացքում վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները (մասնավորապես՝ տոկոս, ռոյալթի, գույքի վարձակալության դիմաց եկամուտ, գույքի արժեքի հավելած կամ գույքի ձեռքբերման դիմաց եկամուտ) հարկվող շահույթը (եկամուտը) որոշելիս համախառն եկամտից նվազեցնելու դեպքում նվազեցման կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում չվճարվելու դեպքում վճարման ենթակա այդ պասիվ եկամուտների նկատմամբ եկամտային հարկը հաշվարկվում է 20 տոկոս դրույքաչափով և ներառվում 12-րդ ամսվա ամփոփ հաշվարկում, իսկ հարկի գումարը ենթակա է վճարման ՀՀ պետական բյուջե այդ ժամանակահատվածին հաջորդող ամսվա 20-ից ոչ ուշ:

Քննարկվող հարցով եզրակացության հանգելու համար Հանձնաժողովը հաշվի է առնում նաև հետևյալ փաստական հանգամանքները՝

1) ընկերությունը 03.06.2008թ. կնքված անշարժ գույքի առքուվաճառքի պայմանագրով ընկերության հիմնադիր, անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձից՝ Արմեն Արշավիրի Աբրահամյանից ձեռք է բերել շինություն: Պայմանագրի 3.3-րդ կետով գնորդը պարտավորվել է պայմանագրով նախատեսված գումարը վաճառողին վճարել պայմանագիրը կնքելու օրվանից հաշված՝ 3 (երեք) տարվա ընթացքում (մինչև 03.06.2011թ.),

2) ֆիզիկական անձի և ընկերության միջև կնքվել է վերոնշյալ պայմանագրում փոփոխություն կատարելու մասին համաձայնագիր, որի 1-ին կետով պայմանագրի 3.3-րդ կետում «3 (երեք)» թիվը փոխարինվել է «13 (տասներեք)» թվով: Ընդ որում, համաձայնագրի 2-րդ կետի համաձայն՝ համաձայնագիրն ուժի մեջ է մտնում կողմերի ստորագրման և նոտարական վավերացման պահից և տարածվում է մինչև դրա ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների նկատմամբ:

ՀՀ քաղաքացի Արմեն Արշավիրի Աբրահամյանի և ընկերության միջև կնքված համաձայնագիրը վավերացվել է «Կենտրոն» նոտարական տարածքի նոտար Ռոզա Սահակյանի կողմից և գրանցված է սեղանամատյանում թիվ 4071 գրանցմամբ, սակայն սույն հարցով քննարկվող գործում առկա են նույն համարով գրանցված երկու համաձայնագրեր, որոնցից մեկը կազմվել և նոտարի կողմից վավերացվել է 26.11.2010թ., իսկ մյուսը՝ 26.11.2011թ.: Նշված հանգամանքը պարզելու նպատակով ՀՀ

ԿԱ պետական եկամուտների կոմիտեի 21.04.2017թ. N06/11-1/13824-17 գրությամբ հարցում է կատարվել ՀՀ նոտարական պալատ, ի պատասխան որի ՀՀ նոտարական պալատի նախագահը 05.05.2017թ. NԵՆՊ-280/17 գրությամբ հայտնել է, որ վերոնշյալ համաձայնագիրը վավերացվել է «Կենտրոն» նոտարական տարածքի նախկին նոտար Ռոզա Սահակյանի կողմից 26.11.2011թ. գրանցամատյանում թիվ 4071 գրանցմամբ, իսկ նույն նոտարի կողմից 2010թ. գրանցամատյանում թիվ 4071 գրանցմամբ նման բովանդակությամբ գործարք չի վավերացվել,

3) Ընկերությունը վերոնշյալ պայմանագրի համաձայն՝ սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող՝ մաշվածքի ենթակա հիմնական միջոցի մասով հաշվարկել է ամորտիզացիոն մասհանումներ, որոնք «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 2-րդ կետի «դ» ենթակետին և 12-րդ հոդվածին համապատասխան՝ համախառն եկամտից նվազեցրել է 2013, 2014 և 2015թթ. հարկվող շահույթը որոշելիս:

Հիմք ընդունելով վերոնշյալ իրավական կարգավորումները և հաշվի առնելով սույն հարցին առնչվող փաստական հանգամանքները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ գանգատը ենթակա է մերժման հետևյալ հիմնավորումներով.

1) «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասով սահմանված դրույթը վերաբերում է 2013 թվականի հունվարի 1-ից սկսած՝ յուրաքանչյուր հաշվետու տարվա հարկվող շահույթը (եկամուտը) որոշելիս այդ տարիների համախառն եկամտից նվազեցումներ կատարելու (տվյալ դեպքում՝ մաշվածքի ենթակա հիմնական միջոցի մասով ամորտիզացիոն մասհանումների կատարման) այն դեպքերին, երբ նվազեցման կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում հարկային գործակալի կողմից այդ նվազեցումների մասով չեն վճարվել հաշվետու տարվա ընթացքում ֆիզիկական անձանց վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները (տվյալ դեպքում՝ գույքի ձեռքբերման դիմաց եկամուտները): Տվյալ դեպքում ընկերությունը 2021թ. հաշվետու տարվա ընթացքում վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները ամորտիզացիոն մասհանումների տեսքով նվազեցրել է 2013, 2014 և 2015թթ. հարկվող շահույթը որոշելիս,

2) վերոնշյալ իրավական կարգավորումներին համապատասխան՝ եթե հարկ վճարողը սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող՝ մաշվածքի ենթակա հիմնական միջոցի մասով որևէ հաշվետու տարվա ընթացքում հաշվարկել և շահութահարկով հարկման առումով համախառն եկամտից նվազեցրել է ամորտիզացիոն մասհանումները և նվազեցումների կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում այդ նվազեցումների չափով ֆիզիկական անձին չի վճարել գույքի ձեռքբերման դիմաց վճարման ենթակա եկամուտները, ապա այդ պասիվ եկամուտների նկատմամբ եկամտային հարկը պարտավոր էր «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասին համապատասխան՝ հաշվարկվել 20 տոկոս դրույթաչափով և ներառել 12-րդ ամսվա ամփոփ հաշվարկում:

Հաշվի առնելով այն փաստական հանգամանքը, որ ընկերությունը սեփականության իրավունքով իրեն պատկանող՝ մաշվածքի ենթակա հիմնական միջոցի մասով հաշվարկել է ամորտիզացիոն մասհանումներ, դրանք համախառն եկամտից նվազեցրել է 2013, 2014 և 2015թթ. հարկվող շահույթը որոշելիս, սակայն նվազեցումների կատարման տարվան հաջորդող 12-ամսյա ժամանակահատվածում այդ նվազեցումների չափով ֆիզիկական անձին չի վճարել գույքի ձեռքբերման դիմաց վճարման ենթակա պասիվ եկամուտները, Հանձնաժողովը գտնում է, որ տվյալ դեպքում խախտվել են «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասի պահանջները,

4) ինչ վերաբերում է կրեդիտորական պարտքի անհուսալի դառնալու վերաբերյալ գանգատով բերված փաստարկին, Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել, որ ՀՀ կառավարության 19.12.2002թ. N2052-Ն որոշմամբ հաստատված կարգի 4-րդ կետին համապատասխան՝ կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված, եթե այն նույն կարգի 2-րդ կետում նշված հիմքերով (տվյալ դեպքում՝ պայմանագրով) սահմանված ժամկետում չի մարվել: Ընդ որում, այն դեպքում, երբ կրեդիտորական պարտքի մարման ժամկետը փոխադարձ համաձայնությամբ երկարաձգվում է, կրեդիտորական պարտքը համարվում է կետանցված՝ նոր ժամկետում չմարվելու դեպքում: Միաժամանակ, կարգի 21-րդ կետի համաձայն՝ կրեդիտորական պարտքը անհուսալի է համարվում կետանցված դառնալու 366-րդ օրվանից:

Քննարկվող դեպքում անշարժ գույքի առքուվաճառքի պայմանագրի 3.3-րդ կետով վճարման վերջնաժամկետ է համարվել 03.06.2011թ., որի պարագայում կրեդիտորական պարտքը անհուսալի էր դառնալու 03.06.2012թ., սակայն 26.11.2011թ. ֆիզիկական անձի և ընկերության միջև կնքվել է վերոնշյալ պայմանագրում փոփոխություն կատարելու մասին համաձայնագիր, որով վճարման վերջնաժամկետ է սահմանվել 03.06.2021թ.: Ընդ որում, համաձայնագրի 2-րդ կետի համաձայն՝ համաձայնագիրը տարածվում է մինչև դրա ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների նկատմամբ, ինչի պարագայում բացակայում է 2012թ. նշված պարտքի անհուսալի դառնալու հանգամանքը:

Միաժամանակ, Հանձնաժողովը հարկ է համարում նշել նաև, որ կրեդիտորական պարտքի անհուսալի դառնալը չի նշանակում, որ վճարման պարտավորությունը բացակայում է (ինչպես բերված է գանգատում), քանի որ վերոնշյալ կարգի 7-րդ կետի համաձայն՝ անհուսալի ճանաչված կրեդիտորական պարտքի դուրսգրումը չի համարվում կրեդիտորական պարտքի ներում: Դուրսգրման պահից սկսած կրեդիտորական պարտքը հաշվառվում է կազմակերպությունում՝ մինչև կրեդիտորական պարտքի մարումը, կամ կրեդիտորական պարտքը կետանցված դառնալու օրվան հաջորդող 3 տարին լրանալը, եթե մինչև այդ կրեդիտորական պարտքը չի մարվել կամ դադարել այլ հիմքով: Տեղին է նշել նաև, որ վերոնշյալ իրավական կարգավորումներին համապատասխան՝ կրեդիտորական պարտքի անհուսալի դառնալը չի սահմանափակում «Եկամտային հարկի մասին» ՀՀ օրենքի ՀՀ օրենքի 10-րդ հոդվածի 9-րդ մասի պահանջների կատարումը:

Ելնելով քննարկման արդյունքներից և ղեկավարվելով «Հարկային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 43.1-րդ հոդվածի և «Մաքսային ծառայության մասին» ՀՀ օրենքի 37-րդ հոդվածի պահանջներով Հանձնաժողովը

ո Ր Ո Շ Ո Ւ Մ Է՝

ՀՀ ԿԱ ՊԵԿ Կոտայքի ՏՀՏ 14.03.2017թ. թիվ 1011629 ակտը թողնել անփոփոխ, իսկ գանգատը՝ մերժել:

Սույն որոշմանը չհամաձայնվելու դեպքում այն ուժի մեջ մտնելու օրվանից երկու ամսվա ընթացքում կարող է բողոքարկվել տեսչական մարմինների միասնական բողոքարկման հանձնաժողով կամ ՀՀ վարչական դատարան:

Հանձնաժողովի նախագահ՝



Վ.ՄԻՐՈՒՄՅԱՆ