

ՀՀ ֆինանսների նախարարություն

Հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողով

Ո Ր Ո Շ ՈՒ Մ 58/2

30 դեկտեմբերի 2015 թ.

Քննարկվեց «Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ 19.11.2015 թ-ի գանգատը ՀՀ ՖՆ հոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 05.11.2015 թ-ի թիվ 5012047 ակտի դեմ:

«Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ գանգատում բերված փաստարկները.

1. Ստուգման ակտի շահութահարկ բաժնի 1-ին կետով ներկայացվել է, որ «Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ (այսուհետ նաև ընկերություն) իրեն պատկանող Իրան-Հայաստան՝ Մեղրի-Քաջարան հատվածի, գազատարի մասով 2013թ. և 2014թ. հաշվարկել և համախառն եկամտից (ըստ հաշվետու ժամանակաշրջանների) նվազեցրել է համապատասխանաբար 482016838 դրամ և 510559436 դրամ ամորտիզացիոն մասհանումների գծով ծախսեր, ընդամենը 992576274 դրամ: Նշված գազատարի սեփականության իրավունքը չի ստացել պետական գրանցում: Ընկերությունը խախտել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջը՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է մաշվածքի ենթակա սեփականության իրավունքով հարկատուին պատկանող հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների գումարների չափով:

Ստուգման ակտով արձանագրվել է, որ գազատարը պատկանում է «Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ-ին, սակայն գազատարի սեփականության իրավունքը համաձայն «ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի» 134-րդ, 135-րդ և 173-րդ հոդվածների պահանջների չի ստացել պետական գրանցում, հետևաբար շահութահարկի հաշվարկի ժամանակ դրա գծով ամորտիզացիոն մասհանումները չեն կարող նվազեցվել համախառն եկամտից:

Իրան-Հայաստան գազատարի Մեղրի-Քաջարան հատվածը կառուցվել է 2009թ. «Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ-ի կողմից և վարձակալության հիմունքներով տրվել է «Գազպրոմ Արմենիա» ՓԲԸ-ին: Այն ընկերության հաշվեկշռում, ինչպես նաև շահութահարկի հաշվարկի աղյուսակ 6-ի հաշվապահական հաշվեկշռային արժեք և հարկային բազա սյունակներում ճանաչվել և ներկայացվել է որպես հիմնական միջոց:

Համաձայն «ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի» 135-րդ հոդվածի 1-ին կետի, անշարժ գույքի նկատմամբ սեփականության իրավունքը և այլ գույքային իրավունքները, այդ իրավունքների սահմանափակումները, դրանց ծագումը, փոխանցումն ու դադարումը ենթակա են պետական գրանցման, իսկ 3-րդ կետի՝ գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման կարգը և դրանց գրանցումը մերժելու հիմքերը սահմանվում են օրենքով:

Գույքի նկատմամբ սեփականության իրավունքի ծագման, դադարեցման, փոխանցման և փոփոխման պետական գրանցման հետ կապված իրավահարաբերությունները կարգավորվում են «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքով:

«Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 68-րդ հոդվածի 4-րդ կետի համաձայն, եթե իրավական ակտում նախատեսված նորմի պահանջի կատարում կարող է միայն իրականացվել այդ իրավական ակտով նախատեսված իրավական այլ ակտի ընդունմամբ, կամ դրա կատարումն ուղղակիորեն պայմանավորված է իրավական այլ

ակտի ընդունմամբ, ապա իրավական ակտն այդ նորմի մասով գործում է համապատասխան իրավական այլ ակտն ուժի մեջ մտնելու պահից:

«Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածով գույք են համարվում՝ հողամասերը, անշարժ գույք հանդիսացող ընդերքի մասը, մեկուսի ջրային օբյեկտները, անտառները, բազմամյա տնկիները, ստորգետնյա և վերգետնյա, այդ թվում նաև՝ կառուցվող շենքերը, շինությունները և հողին ամրակցված այլ գույքը: Հետևաբար, քանի որ օրենքով հստակեցված չէ, թե որն է համարվում հողին ամրակցված այլ գույք և մասնավորապես սահմանված չեն գազատարների պետական գրանցման առանձնահատկություններ, ուստի գազատարի պետական գրանցման անհրաժեշտությունը բացակայում է:

Համաձայն «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքի 1-ին հոդվածի 6-րդ կետի, Պետական գրանցման կազմակերպման նպատակով լիազորված պետական կառավարման հանրապետական մարմինը կարող է ընդունել պետական գրանցման, տեղեկատվության տրամադրման առանձնահատկությունները, ինչպես նաև անշարժ գույքի գործարքներում ստորագրությունների իսկության ճանաչման գործավարության առանձնահատկությունները կարգավորող այլ իրավական ակտեր:

Իսկ նույն օրենքի 20-րդ հոդվածով սահմանված է, որ անշարժ գույքի պետական ռեգիստրը պետական կառավարման հանրապետական մարմին է, որը մշակում և իրականացնում է Հայաստանի Հանրապետության տարածքում անշարժ գույքի շուկայի բնագավառում ընդհանուր քաղաքականությունը, գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցումը, գույքի նկատմամբ իրավունքների սահմանափակումների ճանաչման ու երաշխավորման նպատակով, գույքի նկատմամբ գույքային իրավունքի վերաբերյալ նախնական նշումը, գույքի վերաբերյալ տեղեկատվական համակարգի ստեղծումը, տեղեկատվության տրամադրումը և համակարգի գործունեության կառավարումն ու վերահսկումը, ինչպես նաև Հայաստանի Հանրապետության օրենսդրությամբ նախատեսված այլ գործառույթներ:

Համաձայն «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքի 47-րդ հոդվածի.

1. Անշարժ գույքի օբյեկտների նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցումն իրականացվում է անշարժ գույքի միավորների նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման համար սույն օրենքով սահմանված կարգով՝ անշարժ գույքի օբյեկտների առանձնահատկությունների հաշվառմամբ:

2. Անշարժ գույքի օբյեկտների առանձին տեսակների նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման առանձնահատկությունները սահմանում է անշարժ գույքի պետական ռեգիստրի ղեկավարը:

Մինչև 01.01.2012թ. գծային ինժեներական ենթակառուցվածքների նկատմամբ գույքային իրավունքների պետական գրանցման կարգը և առանձնահատկությունները կարգավորված էին ՀՀ ԿԱ ԱԳԿՊԿ-ի 10.06.2005թ. թիվ 162-Ն հրամանով (01.01.2012թ.-ից ուժը կորցրած է ճանաչվել), որով նույնպես չէր կարգավորվում անշարժ գույքի միավորի՝ Իրան-Հայաստան գազատարի մաս կազմող Մեղրի-Քաջարան հատվածի գրանցումը:

2011թ. Իրան-Հայաստան գազատարի Անդրի-Քաջարան հատվածի գրանցման նպատակով ընկերությունը դիմել է ՀՀ ԿԱ ԱԳԿՊԿ և համաձայն վերջինիս կողմից տրված պարզաբանման (կցվում է) գազատարի 1-ին հատվածի պետական գրանցում չի կարող կատարվել:

Նույն հարցով պարզաբանում ստանալու նպատակով Ընկերությունը 2015թ. կրկին դիմել է ՀՀ ԿԱ ԱԳԿՊԿ և ստացել է պարզաբանումը (կցվում է), որ գազատարի սեփականության պետական գրանցման անհրաժեշտությունը ներկայումս բացակայում է:

Վերոգրյալից հետևում է, որ Իրան-Հայաստան գազատարի սեփականության իրավունքի գրանցումը անհրաժեշտություն չունի: Հետևաբար ստուգման ակտով առաջադրված խախտումը իրավաչափ չէ, հետևապես Ակտի 1-ին կետը ենթակա է անվավեր ճանաչման:

2. Ստուգման ակտի 13-րդ կետով ներկայացվել է, որ ընկերությունը իրականացրել է ձեռնարկատիրական գործունեություն առանց համապատասխան լիցենզիայի:

«Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ-ն 2014թ. հուլիս ամսի 25-ից 27-ը Վրաստանի հանրապետություն է արտահանել 44.2 մլն դրամ գումարի, 1181290 կվտ.ժ էլեկտրաէներգիա, իսկ համապատասխան գործունեությամբ զբաղվելու լիցենզիա ստացել է 2014թ. օգոստոսի 1-ին: Լիցենզիայով որպես լիցենզիայի ուժի մեջ մտնելու գործողության ժամկետ է սահմանվել 25.07.2014թ-ը:

Համաձայն «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 2-րդ կետի, էներգետիկայի և էլեկտրոնային հաղորդակցության բնագավառներում լիցենզավորման առանձնահատկությունները սահմանվում են համապատասխանաբար «էներգետիկայի մասին» և «էլեկտրոնային հաղորդակցության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով և դրանց համաձայն ընդունված լիցենզավորման կարգերով:

«Համաձայն «էներգետիկայի մասին» ՀՀ օրենքի 17-րդ հոդվածի բ) կետի էներգետիկայի բնագավառում իրականացվող գործունեությունները լիցենզավորում է ՀՀ ՀԾԿ-ը, իսկ նույն օրենքի 23-րդ հոդվածի 3-րդ կետով սահմանվում է, որ լիցենզիայի գործողության ժամկետը և գործունեության իրականացման աշխարհագրական տարածքը սահմանվում է հանձնաժողովի որոշմամբ և ամրագրվում լիցենզիայում:

Համաձայն «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի 1-ին կետի, իրավական ակտը տարածվում է մինչև դրա ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա, այսինքն, ունի հետադարձ ուժ միայն սույն օրենքով և այլ օրենքներով, ինչպես նաև տվյալ իրավական ակտով նախատեսված դեպքերում:

Վերը նշվածը սահմանվում է նաև «Վարչարարության հիմունքների և վարչական վարույթի մասին» ՀՀ օրենքի 60-րդ հոդվածով:

Տվյալ դեպքում լիցենզիայի պայմաններով իրավական ակտը՝ լիցենզիան, տարածվել է մինչև դրա ուժի մեջ մտնելը ծագած հարաբերությունների վրա:

Վերը շարադրյալից հետևում է, որ ընկերությունը իր գործունեությունը ծավալել է լիցենզիայի պայմաններին և լիցենզավորող մարմնի որոշմանը ու «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 78-րդ հոդվածի դրույթներին համապատասխան և ունեցել է տվյալ գործունեության համար պահանջվող համապատասխան լիցենզիա:

Ստուգման ակտով ներկայացված խախտումը իրավաչափ չէ, այն վիճարկում է լիազոր մարմնի կողմից տրված լիցենզիայի օրինականությունը, այդ իսկ պատճառով ընկերությունը պահանջում է ակտի նշված կետը ճանաչել անվավեր: Իսկ ՀՀ սահմանադրության 42-րդ հոդվածի 4-րդ մասում ամրագրված նորմը սահմանադրական մակարդակով կարգավորում է ինչպես անձի իրավական վիճակը բարելավող, նրա պատասխանատվությունը վերացնող կամ մեղմացնող օրենքների, այնպես էլ այլ իրավական ակտերի՝ ժամանակի մեջ գործողությունը, և, ըստ այդմ՝ այդ դրույթը հասցեագրված է ինչպես օրենսդրին, այնպես էլ այլ իրավաստեղծ մարմիններին: Այդ նորմի իրավական բովանդակությունը հանգում է նրան, որ այն իրավական ակտ ընդունող մարմնի հայեցողությանն է թողնում անձի իրավական վիճակը բարելավող կամ պատասխանատվությունը վերացնող կամ մեղմացնող իրավական ակտին իրավական ուժ հաղորդելը:

ՀՀ ֆինանսների նախարարության հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովի եզրակացությունը.

ՀՀ ՖՆ հարկային և մաքսային մարմինների գանգատարկման հանձնաժողովը (այսուհետ նաև Հանձնաժողով), ուսումնասիրելով սույն գործին առնչվող նյութերն ու ապացույցները եկավ հետևյալ եզրակացության:

Քննարկման ընթացքում նշվեց, որ ՀՀ ֆինանսների նախարարի 19.06.2015 թ-ի թիվ 5012047 հանձնարարագրի համաձայն «Բարձրավոլտ էլեկտրացանցեր» ՓԲԸ-ում իրականացվել է բյուջեի հետ փոխհարաբերությունների և հարկային մարմնի կողմից վերահսկվող ՀՀ օրենսդրության առանձին պահանջների կատարման ճշտության ստուգում: Արդյունքում կազմվել է ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 05.11.2015 թ-ի թիվ 5012047 ակտը (այսուհետ նաև Ակտ), որով լրացուցիչ գանձման է առաջադրվել ընդամենը 685.909.928 դրամ:

Ընկերության գանգատը վերաբերվում է Ակտի 1-ին և 13-րդ կետերով լրացուցիչ առաջադրված պարտավորություններին:

1. Ակտի 1-ին կետի 1-ին ենթակետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ ընկերությունն իրեն պատկանող գազատարի (Իրան-Հայաստան՝ Մեղրի-Քաջարան հատված) մասով 2013թ. և 2014թ. համար հաշվարկել և համախառն եկամտից (ըստ հաշվետու ժամանակաշրջանների) նվազեցրել է համապատասխանաբար 482016838 դրամ և 510559436 դրամ ամորտիզացիոն մասհանումների գծով ծախսեր, ընդամենը 992576274 դրամ: Նշված գազատարի սեփականության իրավունքը չի ստացել պետական գրանցում:

ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի (այսուհետ նաև Օրենսգիրք) 134-րդ հոդվածի համաձայն՝ Անշարժ գույք են համարվում հողամասերը, ընդերքի մասերը, մեկուսի ջրային օբյեկտները, անտառները, բազմամյա տնկիները, ստորգետնյա և վերգետնյա շենքերը, շինությունները և հողին ամրակցված այլ գույքը, այսինքն՝ այն օբյեկտները, որոնք անհնար է հողից անջատել՝ առանց այդ գույքին կամ հողամասին վնաս պատճառելու կամ դրանց նշանակության փոփոխման, դադարման կամ նպատակային նշանակությամբ հետագա օգտագործման անհնարինության:

Օրենսգրքի 135-րդ հոդվածի համաձայն՝ Անշարժ գույքի նկատմամբ սեփականության իրավունքը և այլ գույքային իրավունքները, այդ իրավունքների սահմանափակումները, դրանց ծագումը, փոխանցումն ու դադարումը ենթակա են պետական գրանցման: Գրանցման ենթակա են՝ անշարժ գույքի նկատմամբ սեփականության իրավունքը, օգտագործման իրավունքը, հիփոթեքը, սերվիտուտները, ինչպես նաև սույն օրենսգրքով և այլ օրենքներով նախատեսված դեպքերում՝ այլ իրավունքները:

Օրենսգրքի 173-րդ հոդվածի համաձայն՝ Նոր ստեղծված անշարժ գույքի նկատմամբ սեփականության իրավունքը ծագում է դրա պետական գրանցման պահից:

Ելնելով վերոգրյալ իրավանորմերի դրույթներից ստուգումն իրականացնող անձինք եկել են եզրահանգման, որ ընկերությունը խախտել է «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջը, որի համաձայն հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է մաշվածքի ենթակա սեփականության իրավունքով հարկատուին պատկանող հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների գումարների չափով:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ Իրան-Հայաստան գազատարի Անդրի-Քաջարան հատվածի նկատմամբ իրավունքի պետական գրանցման նպատակով ընկերությունը դեռևս 12.03.2011 թ-ի գրությամբ դիմել է ՀՀ ԿԱ Անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտե:

ՀՀ ԿԱ Անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի 16.03.2011 թ-ի պատասխան գրությամբ մասնավորապես հայտնվել է, որ նկատի ունենալով, որ Իրան-Հայաստան գազամուղի Մեղրի-Քաջարան հատվածը հանդիսանում է գազատեղափոխման համակարգի մաս, ուստի միայն այդ հատվածի նկատմամբ իրավունքի պետական գրանցում, որպես առանձին գույքային միավոր, չի կարող կատարվել և դրա նկատմամբ իրավունքները ենթակա են գրանցման գազատեղափոխման համակարգի կազմում:

Նույն պահանջով 26.08.2015 թ-ի գրությամբ ընկերությունը կրկին անգամ դիմել է ՀՀ ԿԱ Անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտե:

ՀՀ ԿԱ Անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի 28.08.2015 թ-ի պատասխան գրությամբ մասնավորապես հայտնվել է, որ ներկայումս գործող օրենսդրությամբ կարգավորված չեն գծային ինժեներական ենթակառուցվածքների (խողովակաշարի, այդ թվում՝ գազատարների, էլեկտրահաղորդման և կապի գծերի և այլն) նկատմամբ սեփականության իրավունքի պետական գրանցումը, ուստի դրանց նկատմամբ ինքնին իրավունքի պետական գրանցման անհրաժեշտությունը բացակայում է:

Խնդրո առարկա հարցի վերաբերյալ պարզաբանում ստանալու և սույն գանգատի վերաբերյալ իրավաչափ որոշում կայացնելու նպատակով ՀՀ ֆինանսների նախարարության կողմից հարցում է կատարվել ՀՀ ԿԱ Անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտե:

ՀՀ ԿԱ Անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի պատասխան գրությամբ մասնավորապես հայտնվել է.

Գծային ինժեներական ենթակառուցվածքների նկատմամբ գույքային իրավունքների պետական գրանցման կարգը և առանձնահատկությունները կարգավորվել են ՀՀ կառավարությանն առընթեր անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի 10.06.2005թ N162-Ն հրամանով, որը 01.01.2012 թվականից ուժը կորցրած է ճանաչվել: ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 135-րդ հոդվածի 2-րդ և 3-րդ մասի պահանջների համաձայն շարժական գույքի նկատմամբ իրավունքները ենթակա են պետական գրանցման միայն օրենքով նախատեսված դեպքերում, իսկ գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման կարգը և դրանց գրանցումը մերժելու հիմքերը սահմանվում են օրենքով, ուստի վերը նշված պահանջների տեսանկյունից ենթաօրենսդրական ակտի գոյությունն ինքնին խնդրահարույց էր:

Միաժամանակ 24.12.2015թ. ուժի մեջ է մտել «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ կատարելու մասին N143-Ն ՀՀ օրենքը, որի համաձայն հնարավորություն է ընձեռնվել օրենքով սահմանված ընթացակարգով անշարժ գույքի օբյեկտի մաս կազմող հաղորդակցության ցանցերի (երկաթգիծ, մալուխային գիծ, խողովակաշար և այլն) կամ դրանց մասերի նկատմամբ իրականացնել իրավունքի պետական գրանցում՝ անշարժ գույքի պետական ռեգիստրի ղեկավարի կողմից սահմանված պետական գրանցման առանձնահատկություններին համապատասխան:

Պատասխան գրությամբ հայտնվել է նաև, որ պետական գրանցման նպատակով ՀՀ արդարադատության նախարարություն է ներկայացվել «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված՝ անշարժ գույքի օբյեկտների նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման առանձնահատկությունները, պետական գրանցման և տեղեկատվության տրամադրման ժամկետները սահմանող հրահանգները հաստատելու մասին ՀՀ կառավարությանն առընթեր անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի նախագահի հրամանը: Վերջինս սահմանված կարգով գրանցվելուց հետո հնարավոր կլինի անշարժ գույքի օբյեկտի մաս կազմող

հաղորդակցության ցանցերի (երկաթգիծ, մալուխային գիծ, խողովակաշար և այլն) նկատմամբ իրականացնել իրավունքների պետական գրանցում:

Քննարկվող դեպքում Իրան-Հայաստան գազամուղի Մեղրի-Քաջարան հատվածը հանդիսացել է գազատեղափոխման համակարգի մաս, ուստի միայն այդ հատվածի նկատմամբ իրավունքի պետական գրանցում գործող օրենսդրությանը համապատասխան չի կատարվել, քանի որ իրավունքները ենթակա են եղել գրանցման գազատեղափոխման համակարգի կազմում: Մյուս կողմից, գործող օրենսդրությամբ կարգավորված չեն եղել նաև գծային ինժեներական ենթակառուցվածքների (խողովակաշարի, այդ թվում՝ գազատարների, էլեկտրահաղորդման և կապի գծերի և այլն) նկատմամբ սեփականության իրավունքի պետական գրանցման հարցերը: Դրանք կարգավորվել են «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքում լրացումներ կատարելու մասին N<O-143-Ն ՀՀ օրենքով (ուժի մեջ է մտել 24.12.2015թ.), համաձայն որի՝ «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքի 2-րդ հոդվածով սահմանված «անշարժ գույքի օբյեկտ» հասկացության մեջ ներառվել են նաև անշարժ գույքի միավորների մաս կազմող կամ միմյանցից անբաժանելի հաղորդակցության ցանցերը (երկաթգիծ, մալուխային գիծ, խողովակաշար և այլն): Միաժամանակ, նույն օրենքի 47-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ անշարժ գույքի օբյեկտների առանձին տեսակների նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման առանձնահատկությունները, պետական գրանցման և տեղեկատվության տրամադրման ժամկետները սահմանում է անշարժ գույքի պետական ռեգիստրի ղեկավարը:

«Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 68-րդ հոդվածի 4-րդ մասի համաձայն՝ եթե իրավական ակտում նախատեսված նորմի պահանջի կատարում կարող է միայն իրականացվել այդ իրավական ակտով նախատեսված իրավական այլ ակտի ընդունմամբ, կամ դրա կատարումն ուղղակիորեն պայմանավորված է իրավական այլ ակտի ընդունմամբ, ապա իրավական ակտն այդ նորմի մասով գործում է համապատասխան իրավական այլ ակտն ուժի մեջ մտնելու պահից:

Այսպիսով, «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն՝ հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է մաշվածքի ենթակա սեփականության իրավունքով հարկատուին պատկանող հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների գումարների չափով: ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 135-րդ հոդվածի համաձայն՝ անշարժ գույքի նկատմամբ սեփականության իրավունքը և այլ գույքային իրավունքները, այդ իրավունքների սահմանափակումները, դրանց ծագումը, փոխանցումն ու դադարումը ենթակա են պետական գրանցման: Նույն հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման կարգը և դրանց գրանցումը մերժելու հիմքերը սահմանվում են օրենքով:

«Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքով անշարժ գույքի օբյեկտի մաս կազմող հաղորդակցության ցանցերի (երկաթգիծ, մալուխային գիծ, խողովակաշար և այլն) կամ դրանց մասերի նկատմամբ սեփականության իրավունքի գրանցման հնարավորությունը սահմանվել է 24.12.2015թ.-ից, իսկ «Գույքի նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման մասին» ՀՀ օրենքով նախատեսված՝ անշարժ գույքի օբյեկտների նկատմամբ իրավունքների պետական գրանցման առանձնահատկությունները, պետական

գրանցման և տեղեկատվության տրամադրման ժամկետները սահմանող հրահանգները հաստատելու մասին ՀՀ ԿԱ առընթեր անշարժ գույքի կադաստրի պետական կոմիտեի նախագահի հրամանը դեռևս պետական գրանցում չի ստացել: Վերջինս սահմանված կարգով գրանցվելուց հետո միայն հնարավոր կլինի անշարժ գույքի օբյեկտի մաս կազմող հաղորդակցության ցանցերի (երկաթգիծ, մալուխային գիծ, խողովակաշար և այլն) նկատմամբ իրականացնել իրավունքների պետական գրանցում:

Այսինքն, անշարժ գույքի օբյեկտի մաս կազմող հաղորդակցության ցանցերի (երկաթգիծ, մալուխային գիծ, խողովակաշար և այլն) նկատմամբ սեփականության իրավունքի պետական գրանցման իրավական հնարավորության բացակայությունը չի կարող հիմք հանդիսանալ սեփականության իրավունքի բացակայության մասին եզրահանգման համար, քանի որ դրանք սեփականության իրավունքով պատկանում են ընկերությանը, պարզապես գործող օրենսդրության պայմաններում հնարավորություն չի ընձեռնվել կատարել այդ իրավունքի պետական գրանցումը: Ելնելով վերոգրյալից՝ Հանձնաժողովը եզրակացնում է, որ Ակտի 1-ին կետի 1-ին ենթակետով «Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի 1-ին կետի պահանջը խախտելու հիմքով շահութահարկի գծով լրացուցիչ պարտավորությունների առաջադրումը հիմնավոր չէ և չի բխում ՀՀ օրենսդրության պահանջներից:

2. Ակտի 13-ին կետով մասնավորապես արձանագրվել է, որ 2014 թ-ի հուլիս ամսում ընկերության կողմից արտահանվել է էլեկտրաէներգիա Վրաստանի Հանրապետություն (համաձայն կնքված պայմանագրի վթարային իրավիճակներում էլեկտրաէներգիայի մատակարարման), այն դեպքում, երբ ընկերությունը հուլիս ամսին չի ունեցել էլեկտրական էներգիայի արտահանման լիցենզիա: Նշված լիցենզիան ընկերությանը տրվել է 01.08.2014 թ-ին նույն օրվա Հանրային ծառայությունները կարգավորող հանձնաժողովի որոշման հիման վրա (Հանձնաժողովի կողմից 01.08.2014 թ-ին հաստատված նշված լիցենզավորման գործունեության պայմաններում նշված է, որ լիցենզիան ուժի մեջ է մտնում 25.07.2014 թ-ից): Համաձայն «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 38-րդ հոդվածի լիցենզիաները, լիցենզիաների գործողության ժամկետի երկարաձգման որոշումները, գրանցված փոփոխությունները ուժի մեջ են մտնում դրանք լիազորված անձին պատշաճ ձևով հանձնելու կամ ուղարկելու օրվան հաջորդող օրվանից: Այսինքն, ընկերության կողմից էլեկտրաէներգիայի արտահանումն իրականացվել է առանց լիցենզիայի:

Արդյունքում, առանց լիցենզիայի լիցենզավորման ենթակա գործունեությամբ զբաղվելու համար կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով նախատեսված տուգանքը՝ գումարով 50.000.000 դրամ:

Վերոգրյալի կապակցությամբ հարկ է նշել, որ «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 8-րդ հոդվածի 2-րդ կետի համաձայն՝ էներգետիկայի և էլեկտրոնային հաղորդակցության բնագավառներում լիցենզավորման առանձնահատկությունները սահմանվում են համապատասխանաբար «Էներգետիկայի մասին» և «Էլեկտրոնային հաղորդակցության մասին» Հայաստանի Հանրապետության օրենքներով և դրանց համաձայն ընդունված լիցենզավորման կարգերով:

«Էներգետիկայի մասին» ՀՀ օրենքի 23-րդ հոդվածի 3-րդ մասի համաձայն՝ Լիցենզիայի գործողության ժամկետը և գործունեության իրականացման աշխարհագրական տարածքը սահմանվում է հանձնաժողովի որոշմամբ և ամրագրվում լիցենզիայում:

2013 թ-ի հոկտեմբերի 2-ի թիվ 339-Ն որոշմամբ հանձնաժողովի կողմից հաստատված՝ էլեկտրական էներգիայի (հզորության) և բնական գազի ներկրման և արտահանման գործունեության լիցենզավորման կարգի 8-րդ կետի համաձայն՝ լիցենզիայի գործողության ժամկետը և գործունեության իրականացման աշխարհագրական տարածքը (արտահանման դեպքում՝ արտահանվող վայրը) սահմանվում է ՀՀ Հանրային ծառայությունները կարգավորող հանձնաժողովի որոշմամբ և ամրագրվում լիցենզիայում: Միաժամանակ, նշված կարգի 3-րդ կետի համաձայն՝ լիցենզավորման ենթակա գործունեության տեսակներով զբաղվելու իրավունք ունեցող անձինք կարող են զբաղվել այդ գործունեությամբ լիցենզիան ուժի մեջ մտնելու պահից և լիցենզիայի գործողության ժամկետում:

Իսկ «Լիցենզավորման մասին» ՀՀ օրենքի 38-րդ հոդվածի 1-ին մասով հստակ սահմանված է, որ լիցենզիաները, լիցենզիաների գործողության ժամկետի երկարաձգման որոշումները, գրանցված փոփոխություններն ուժի մեջ են մտնում դրանք լիցենզավորված անձին պատշաճ ձևով հանձնելու կամ ուղարկելու օրվանը հաջորդող օրվանից:

Քննարկվող դեպքում 2014 թ-ի հուլիս ամսում ընկերության կողմից արտահանվել է էլեկտրաէներգիա Վրաստանի Հանրապետություն, սակայն ընկերությունը հուլիս ամսին փաստացի չի ունեցել էլեկտրական էներգիայի արտահանման լիցենզիա: Մասնավորապես, ընկերության կողմից էլեկտրական էներգիայի (հզորության) արտահանման լիցենզիա ստանալու հայտը ներկայացվել է 2014 թ-ի հուլիսի 30-ին, իսկ համապատասխան լիցենզիան ընկերությանը հանձնվել է 01.08.2014 թ-ին:

Այսինքն, ընկերության կողմից առանց համապատասխան լիցենզիայի առկայության 2014 թ-ի հուլիս ամսում իրականացվել է լիցենզավորման ենթակա գործունեություն, որի կապակցությամբ կիրառվել է «Հարկերի մասին» ՀՀ օրենքի 26-րդ հոդվածով նախատեսված պատասխանատվությունը:

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 ղ ո շ ու մ է՝

Չեղյալ համարել ՀՀ ՖՆ Խոշոր հարկ վճարողների ՀՏ 05.11.2015 թ-ի թիվ 5012047 ակտի 1-ին կետի 1-ին ենթակետը, իսկ մնացած կետերը թողնել անփոփոխ:

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՝

