

ՀՀ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ԱՌՈՆԹԵՐ ՊԵՏԱԿԱՆ ԵԿԱՍՈՒՏՆԵՐԻ ԿՈՄԻՏԵԻ ՆԱԽԱԳԱՀԻ ՊԱՇՏՈՆԱԿԱՆ ՊԱՐԶԱԲԱՆՈՒԲԸ ԿԱՆՈՆԱԴՐԱԿԱՆ ԿԱՊԻՏԱԼԻ ԶԵՎԱՎՈՐՄԱՆ, ԱՎԵԼԱՑՄԱՆ ԵՎ ՆՎԱԶԵՑՄԱՆ ՀԵՏ ԿԱՊԿԱԾ ՀԱՐԿՄԱՆ ՍԻ ՔԱՆԻ ՀԱՐՑԵՐԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի (այսուհետ՝ Օրենք) 3-րդ հոդվածի (Շահութահարկի հաշվարկման ընդհանուր հիմքը) 1-ին և 3-րդ մասերի համաձայն՝ շահութահարկը որոշելիս հաշվառումն իրականացվում է հաշվապահական հաշվառումը և ֆինանսական հաշվետվությունները կարգավորող օրենքներով և այլ իրավական ակտերով սահմանված սկզբունքների և կանոնների հիման վրա (եթե Օրենքով չեն նախատեսվում դրանց կիրառման առանձնահատկությունները), ակտիվները և պարտավորությունները հաշվի են առնվում սկզբնական (ծեռքբերման) արժեքով (բացառությամբ՝ օրենքով սահմանված կարգով իրականացված վերագնահատման արդյունքների):

Օրենքի 7-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա»-«դ» կետերի և 10-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» կետի համաձայն, Օրենքի իմաստով՝ ակտիվ է համարվում կազմակերպությանը սեփականության իրավունքով պատկանող ցանկացած միջոցը (գույքը (նյութական ակտիվները), գույքային իրավունքները և գույքային իրավունքների հետ կապված անձնական ոչ գույքային իրավունքները (ոչ նյութական ակտիվները), արտարժույթը, արժեթղթերը, դեբիտորական պարտքը և այլ գույքը), պարտավորություն է համարվում կազմակերպության առկա պարտքը (վարկ, կրեդիտորական պարտք, հարկային պարտավորություն և այլն), սեփական կապիտալ է համարվում ակտիվների և պարտավորությունների տարբերությունը, իսկ եկամուտ (ծախս) է համարվում հաշվետու տարվա ընթացքում ակտիվների ներհոսքը կամ աճը (արտահոսքը կամ նվազումը) կամ պարտավորությունների նվազումը (աճը), որոնք հանգեցնում են կազմակերպության սեփական կապիտալի (ակտիվների և պարտավորությունների տարբերության) ավելացմանը (նվազեցմանը):

Օրենքի 8-րդ հոդվածի համաձայն Օրենքի իմաստով եկամուտ չեն համարվում՝ մասնակիցների, բաժնետերերի, փայատերերի, անդամների (այսուհետ՝ մասնակիցներ) կողմից կազմակերպության կանոնադրական կապիտալում կատարված ներդրումները, կազմակերպության բաժնետոմսերի, բաժնեմասերի, փայաբաժինների, փայերի (այսուհետ՝ բաժնեմասեր) տեղաբաշխման գնի և անվանական արժեքի դրական տարբերությունը: Օրենքի 11-րդ հոդվածի համաձայն ծախս չեն համարվում՝ կազմակերպության սեփական կապիտալի բաշխումը մասնակիցներին (շահաբաժինների կամ նման այլ ձևով), այլ անձի կանոնադրական կապիտալում կազմակերպության կատարած ներդրումները, կազմակերպության կողմից հետգնված իր բաժնետոմսերի իրացման և հաշվեկշռային արժեքի բացասական տարբերությունը:

Օրենքի 26-րդ, 27-րդ և 28-րդ հոդվածների համաձայն հարկվող շահույթը որոշելիս համախառն եկամուտը նվազեցվում է՝ ռեզիդենտ կազմակերպության ստացած շահաբաժինների գումարի չափով, կազմակերպության կողմից հետգնված իր բաժնեմասերի իրացման և հաշվեկշռային արժեքի դրական տարբերության չափով (եթե տվյալ բաժնեմասերը հետ են գնվել օրենքի պահանջի ուժով), այլ կազմակերպության լուծարման դեպքում ռեզիդենտ կազմակերպության բաժնեմասերի դիմաց ստացված մնացորդային գույքի գումարի և բաժնեմասերի հաշվեկշռային արժեքի դրական տարբերության չափով:

«Եկամտահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 9-րդ հոդվածի «ժգ» ենթակետի և 10-րդ հոդվածի 1-ին կետի «ա» և «ե» ենթակետերի համաձայն հարկվող եկամուտը որոշելիս ֆիզիկական անձի հարկատուի համախառն եկամուտը նվազեցվում է ստացված շահաբաժինների չափով, ինչպես նաև բաժնետոմսերի կամ ներդրում վկայող այլ արժեթղթերի օտարումից, այլ արժեթղթերի հետ փոխանակումից կամ նման այլ գործարքներից ստացված եկամտի չափով:

Կանոնադրական կապիտալի ձևավորման, ավելացման և նվազեցման հետ կապված նշված դրույթների կիրառման հետ կապված հարցերի ճշտման նպատակով՝ ղեկավարվելով «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 87-րդ հոդվածի 2-րդ մասով, պաշտոնապես պարզաբանում են.

1. Ռեզիդենտ կազմակերպության (այսուհետ՝ ռեզիդենտ) ստեղծման ժամանակ կանոնադրական կապիտալի ձևավորման, դրա չափի հետագա ավելացման համար բաժնեմասեր տեղաբաշխելիս բաժնեմասերի անվանական արժեքների չափով մասնակիցների կողմից փաստացի կատարված

ներդրումները ռեզիդենտի համար չեն համարվում եկամուտ: Բաժնեմասերի տեղաբաշխման գնի և անվանական արժեքի միջև տարբերություն առաջանալու դեպքում ռեզիդենտի համար դրական տարբերությունը չի համարվում եկամուտ, իսկ բացասական տարբերությունը՝ ծախս (նվազեցում):

Մասնակիցների մոտ ձեռք բերված բաժնեմասերը որպես ակտիվ հաշվառվում են սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքով (ռեզիդենտից ձեռք բերածը՝ ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալում փաստացի կատարված ներդրումների արժեքով, իսկ այլ մասնակցից ձեռք բերածը՝ փաստացի կատարված վճարման արժեքով) և վերագնահատման ենթակա չեն:

2. Ռեզիդենտի կողմից իր տեղաբաշխած բաժնեմասերի հետգնման կամ լուծարման հետևանքով լուծարային արժեքի տրամադրման դեպքերում բաժնեմասերի անվանական արժեքների չափով մասնակիցներին վերադարձման ենթակա գումարները ռեզիդենտի համար չեն համարվում ծախս (նվազեցում): Բաժնեմասերի անվանական արժեքի և հետգնման գնի միջև տարբերություն առաջանալու դեպքում գործարքի կատարման պահին ռեզիդենտի համար դրական տարբերությունը չի համարվում եկամուտ, իսկ բացասական տարբերությունը՝ ծախս (նվազեցում):

Բաժնեմասերի սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքների չափով ռեզիդենտի կողմից բաժնեմասերի հետգնման գնի կամ լուծարային արժեքի դիմաց վերադարձված գումարները մասնակիցների համար չեն համարվում եկամուտ: Բաժնեմասերի հետգնման գնի (կամ լուծարային արժեքի) և սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքի միջև տարբերություն առաջանալու դեպքում գործարքի կատարման պահին մասնակիցների համար դրական տարբերությունը համարվում է եկամուտ (ֆիզիկական անձ մասնակցի դեպքում՝ նվազեցվող եկամուտ (որպես բաժնետոմսերի կամ ներդրում վկայող այլ արժեթղթերի օտարումից ստացված եկամուտ)), իսկ բացասական տարբերությունը՝ ծախս (նվազեցում):

3. Ռեզիդենտի կողմից հետգնված իր բաժնեմասերի հետագա իրացման դեպքում բաժնեմասերի իրացման գնի և հետգնման գնի դրական տարբերությունը ռեզիդենտի համար համարվում է եկամուտ (եթե բաժնեմասերի հետգնումը կատարվել է օրենքի պահանջի ուժով, ապա այդ տարբերությունը նվազեցվում է ռեզիդենտի համախառն եկամտից որպես այլ նվազեցում), սակայն բացասական տարբերությունը չի համարվում ծախս (նվազեցում):

4. Համալրված կանոնադրական կապիտալի գծով ռեզիդենտի մոտ մասնակիցների հանդեպ կրեդիտորական պարտք առաջանում է՝

ա) բաժնեմասի հետգնման դեպքում՝ հետգնման գնի չափով, ռեզիդենտի կողմից բաժնեմասերի հետգնման գնի որոշման ընդունման պահից.

բ) ռեզիդենտի լուծարման դեպքում՝ օրենքով սահմանված հերթականությամբ այլ պարտավորությունները մարելուց հետո, մասնակիցներին վերադարձման ենթակա գումարի (բաժնեմասի լուծարային արժեքի) չափով:

5. Ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալի ավելացման դեպքում՝

1) եթե ավելացումը կատարվում է լրացուցիչ թողարկված բաժնեմասերի տեղաբաշխման կամ տեղաբաշխված բաժնեմասերի անվանական արժեքի մեծացման դիմաց մասնակիցների նոր փաստացի ներդրումների հաշվին, ապա այդ ներդրումները ռեզիդենտի համար չեն համարվում եկամուտ, իսկ մասնակիցների մոտ հաշվառվող բաժնեմասերի սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքը ավելանում է փաստացի կատարված ներդրումների արժեքով.

2) եթե ավելացումը կատարվում է ռեզիդենտի ֆինանսական շահույթի բաշխման արդյունքում մասնակիցներին հասանելիք շահաբաժինների հաշվին, ապա բաշխված շահաբաժինները մասնակցի համար համարվում են եկամուտ և հարկվում են շահութահարկով ռեզիդենտի (հարկային գործակալի) կողմից եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով, եթե մասնակիցը ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություն է: Այնուհետև՝ մասնակիցների շահաբաժինների հաշվին կատարված ներդրումները ռեզիդենտի համար չեն համարվում եկամուտ, իսկ մասնակիցների մոտ հաշվառվող բաժնեմասերի սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքը ավելանում է շահաբաժինների հաշվին կատարված ներդրումների արժեքով.

3) եթե ավելացումը կատարվում է ռեզիդենտի ֆինանսական սեփական կապիտալի հաշվին (լրացուցիչ թողարկված բաժնեմասերի տեղաբաշխման կամ տեղաբաշխված բաժնեմասերի անվանական արժեքի մեծացման միջոցով), ապա՝

ա. մասնակիցների մոտ հաշվառվող բաժնեմասերի սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքը ավելանում է լրացուցիչ ձեռք բերված բաժնեմասերի արժեքով, որը մասնակիցների համար

համարվում է հետաձգված եկամուտ (որպես գույքի արժեքի հավելած) և հարկվում է այդ բաժնեմասերի հետագա իրացման (կամ հետագայում ռեզիդենտի կողմից հետգնման կամ ռեզիդենտի լուծարման) դեպքում (այդ թվում՝ հարկային գործակալի կողմից, եթե մասնակիցը ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություն է)։

բ. կանոնադրական կապիտալի ավելացված մասը ռեզիդենտի համար չի համարվում եկամուտ։

6. Ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալի նվազման դեպքում՝

1) եթե նվազումը կատարվում է մարվող բաժնեմասերի դիմաց մասնակիցներին փաստացի վճարումների (դրամական միջոցներով կամ այլ գույքով) տրամադրմամբ, ապա այդ վճարումները ռեզիդենտի համար չեն համարվում ծախս (նվազեցում) և այդ չափով նվազում է ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալի գծով առաջացած կրեդիտորական պարտքը մասնակիցներին, իսկ մասնակիցների մոտ մարվող բաժնեմասերի արժեքը նվազում է սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքի չափով։ Ընդ որում՝ մարվող բաժնեմասի դիմաց հետգնման գնի և սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքի (որից նախապես հանվում է հետաձգված եկամուտը, որը մասնակցի մոտ դեռևս չի ձանաչվել որպես հարկվող եկամուտ և չի ներառվել համախառն եկամտի մեջ) դրական տարբերությունը մասնակիցների համար համարվում է հարկվող եկամուտ (գույքի արժեքի հավելած) և ներառվում է համախառն եկամտի մեջ (ֆիզիկական անձ մասնակցի դեպքում՝ որպես նվազեցվող եկամուտ)։

2) եթե նվազումը կատարվում է ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալը ֆինանսական սեփական կապիտալի (գուտ ակտիվների) արժեքին համապատասխանեցնելու նպատակով, ապա կանոնադրական կապիտալի նվազեցված գումարը ռեզիդենտի համար չի համարվում եկամուտ, իսկ մասնակիցների մոտ հաշվառվող բաժնեմասերի սկզբնական (ձեռքբերված) արժեքի նվազումը՝ ծախս (նվազեցում)։

7. Լուծարվող ռեզիդենտի կանոնադրական կապիտալի, ֆինանսական շահույթի (վնասի) և սեփական կապիտալի այլ տարրերի բաշխումը մասնակիցների միջև ռեզիդենտի մոտ չի առաջացնում հարկվող եկամուտներ (որպես պարտավորության նվազեցում) կամ նվազեցվող ծախսեր (որպես ակտիվների արտահոսք) և մասնակիցներին կատարված վճարումների (դրամական միջոցներով կամ այլ գույքով) չափով նվազում է կանոնադրական կապիտալի գծով առաջացած կրեդիտորական պարտքը մասնակիցներին, իսկ մասնակիցների մոտ մարվող բաժնեմասի ձեռքբերման (սկզբնական) արժեքը գրոյացվում է։ Ընդ որում՝ մարվող բաժնեմասի դիմաց տրամադրվող վճարման և բաժնեմասի սկզբնական (ձեռքբերման) արժեքի (որից նախապես հանվում է հետաձգված եկամուտը, որը մասնակցի մոտ դեռևս չի ձանաչվել որպես հարկվող եկամուտ և չի ներառվել համախառն եկամտի մեջ) դրական տարբերությունը մասնակիցների մոտ համարվում է հարկվող եկամուտ (գույքի արժեքի հավելած) և ներառվում է համախառն եկամտի մեջ (ֆիզիկական անձ մասնակցի դեպքում՝ որպես նվազեցվող եկամուտ)։

8. Ռեզիդենտի՝ օրենքով սահմանված կարգով վերակազմակերպման (միաձուլում, միացում, բաժանում, առանձնացում, վերակազմավորում) դեպքերում վերակազմակերպմանը մասնակցող կազմակերպությունների ակտիվների և պարտավորությունների (այդ թվում՝ կանոնադրական կապիտալի), ֆինանսական շահույթի (վնասի) և սեփական կապիտալի այլ տարրերի վերաբաշխման արդյունքում հարկման նպատակներով եկամուտներ կամ ծախսեր (նվազեցումներ) չեն առաջանում։

Համաձայնեցված է
ՀՀ ֆինանսների նախարար

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական
եկամուտների կոմիտեի նախագահ

Վ. Գաբրիելյան

Գ. Խաչատրյան

28 հոկտեմբերի 2011 թ.

14 հոկտեմբերի 2011 թ.

N 42