

Համաձայնեցված է
ՀՀ ֆինանսների նախարար

ՀՀ կառավարությանն առընթեր պետական
եկամուտների կոմիտեի նախագահ

Վ. Գաբրիելյան

Գ. Խաչատրյան

22 հունիսի 2011 թ.
N 32

ՊԱՇՏՈՆԱԿԱՆ ՊԱՐԶԱԲԱՆՈՒՄ

**ԳՈՒՅՔԻ ՎԱՐՁԱԿԱԼՈՒԹՅԱՆ ՊԱՅՄԱՆԱԳՐԻ ՇՐՋԱՆԱԿՆԵՐՈՒՄ
ՍՏԱՑՎՈՂ ԵԿԱՍՈՒՏՆԵՐԻ ՀԱՐԿՄԱՆ ՄԻ ՔԱՆԻ ՀԱՐՑԵՐԻ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ**

«Շահութահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 7-րդ հոդվածի 1-ին մասի «ա» ենթակետի համաձայն այդ օրենքի իմաստով եկամուտ է համարվում հաշվետու տարվա ընթացքում ակտիվների ներհոսքը, աճը կամ պարտավորությունների նվազումը, որոնք հանգեցնում են հարկ վճարողի սեփական կապիտալի ավելացմանը: Նույն օրենքի 7-րդ հոդվածի 2-րդ մասի «ե» ենթակետի համաձայն ռեզիդենտ կազմակերպության եկամուտների թվին են դասվում վարձակալության դիմաց ստացվող վճարները և այլ հատուցում (վարձավճարները), իսկ 53-րդ հոդվածի 1-ին մասի «բ» ենթակետի և 3-րդ մասի «դ» ենթակետի համաձայն ոչ ռեզիդենտ կազմակերպության հայաստանյան աղբյուրներից ստացված եկամուտների թվին է դասվում Հայաստանում գտնվող գույքը վարձակալության տալուց ստացված եկամուտը (վարձավճարները): Ռեզիդենտ և ոչ ռեզիդենտ կազմակերպությունների վարձավճարների հաշվառումն իրականացվում է հաշվեգրման եղանակով՝ օրենքի 42-րդ և 43-րդ հոդվածներին համապատասխան (բացառությամբ՝ հարկային գործակալների կողմից Հայաստանում առանձնացված ստորաբաժանում չունեցող ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություններին վճարվող վարձավճարների, որոնցից շահութահարկը պահվում է եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ վարձավճարների փաստացի վճարման դեպքում):

«Եկամտահարկի մասին» ՀՀ օրենքի 6-րդ հոդվածի «ժգ» ենթակետի համաձայն ֆիզիկական անձի եկամուտների թվին են դասվում վարձակալության դիմաց ստացվող վճարը և այլ հատուցումը (վարձավճարները): Անհատ ձեռնարկատերերի վարձավճարների հաշվառումն իրականացվում է հաշվեգրման եղանակով՝ օրենքի 26-րդ հոդվածին համապատասխան, իսկ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձանց վարձավճարների հաշվառումն իրականացվում է այդ եկամուտների փաստացի ստացման դեպքում (այդ թվում՝ հարկային գործակալների կողմից անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձանց վճարվող վարձավճարների, որոնցից եկամտահարկը պահվում է եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ վարձավճարների փաստացի վճարման դեպքում):

ՀՀ քաղաքացիական օրենսգրքի 616-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ մասերի համաձայն վարձակալը պարտավոր է ժամանակին մուծել գույքն օգտագործելու համար վճարը (վարձավճարը): Վարձավճար մուծելու կարգը, պայմանները և ժամկետները որոշվում են վարձակալության պայմանագրով: Եթե պայմանագրով դրանք որոշված չեն, ապա կիրառվում են նույնանման գույքի վարձակալության ժամանակ համեմատելի հանգամանքներում սովորաբար գործող կարգը, պայմանները և ժամկետները: Վարձավճարը

սահմանվում է վարձակալության հանձնված ամբողջ գույքի կամ դրա յուրաքանչյուր բաղկացուցիչ մասի վերաբերյալ՝

1) պարբերաբար կամ միաժամանակ վճարվող որոշակի կայուն գումարով.

2) վարձակալված գույքն օգտագործելու արդյունքում ստացված արտադրանքի, պտուղների կամ եկամուտների համար սահմանված բաժնով.

3) վարձակալի կողմից որոշակի ծառայություններ մատուցելով.

4) վարձակալի կողմից պայմանագրով պայմանավորված գույքը վարձատուի սեփականությանը կամ վարձակալությանը հանձնելով.

5) *վարձակալված գույքը բարելավելու համար պայմանագրով նախատեսված ծախսերը վարձակալի վրա դնելով:*

Կողմերը վարձակալության պայմանագրով կարող են նախատեսել վարձավճարի մատնանշված ձևերի համակցություն կամ դրա այլ ձևեր: Այս դրույթները ամրագրված են նաև հարկային հարաբերությունները կարգավորող գերատեսչական նորմատիվ ակտերում, մասնավորապես՝ «Ռեզիդենտների կողմից շահութահարկի հաշվարկման և վճարման կարգի մասին» հրահանգի 4.1-րդ կետի «գ» ենթակետում և «Եկամտահարկի հաշվարկման և բյուջե վճարման կարգի մասին» հրահանգի 6.14-րդ կետում:

Նույն օրենսգրքի 618-րդ հոդվածի համաձայն վարձատուն պարտավոր է իր հաշվին կատարել վարձակալության հանձնված գույքի հիմնական վերանորոգումը, եթե այլ բան նախատեսված չէ օրենքով, այլ իրավական ակտերով կամ վարձակալության պայմանագրով: Հիմնական վերանորոգումը կատարվում է պայմանագրով որոշված ժամկետում, իսկ եթե պայմանագրով այն որոշված չէ կամ առաջացել է անհետաձգելի անհրաժեշտությամբ, ապա՝ ողջամիտ ժամկետում: Վարձատուի կողմից հիմնական վերանորոգում կատարելու պարտականության խախտումը վարձակալին իրավունք է տալիս իր ընտրությամբ՝ կատարել պայմանագրով նախատեսված կամ անհետաձգելի անհրաժեշտությամբ ծագած հիմնական վերանորոգում և վարձատուից պահանջել վերանորոգման արժեքը *կամ դա հաշվարկել վարձավճարի հաշվին, պահանջել համապատասխան չափով նվազեցնելու վարձավճարը*, պահանջել լուծելու պայմանագիրը և հատուցելու վնասները: Վարձակալը պարտավոր է գույքը պահպանել պատշաճ վիճակում, իր հաշվին կատարել դրա ընթացիկ վերանորոգումը և կրել գույքը պահպանելու ծախսերը, եթե այլ բան նախատեսված չէ օրենքով կամ վարձակալության պայմանագրով:

Նույն օրենսգրքի 626-րդ հոդվածի համաձայն վարձակալած գույքից վարձակալի կատարած բաժանելի բարելավումները համարվում են նրա սեփականությունը, եթե այլ բան նախատեսված չէ վարձակալության պայմանագրով: Եթե վարձակալն իր միջոցների հաշվին և վարձատուի համաձայնությամբ կատարել է վարձակալած գույքից անբաժանելի բարելավումներ՝ առանց դրան վնաս պատճառելու, պայմանագիրը դադարելուց հետո վարձակալն իրավունք ունի հատուցում ստանալ այդ բարելավումների արժեքի չափով, եթե այլ բան նախատեսված չէ վարձակալության պայմանագրով: Վարձակալի կողմից առանց վարձատուի համաձայնության վարձակալած գույքից կատարած անբաժանելի բարելավումների արժեքը չի հատուցվում, եթե այլ բան նախատեսված չէ օրենքով: *Վարձակալած գույքի ամորտիզացիոն միջոցների հաշվին կատարված ինչպես բաժանելի, այնպես էլ անբաժանելի բարելավումները համարվում են վարձատուի սեփականությունը:*

Ղեկավարվելով «Իրավական ակտերի մասին» ՀՀ օրենքի 87-րդ հոդվածի 2-րդ մասով, *պաշտոնապես պարզաբանում են.*

1) Այն դեպքում, երբ վարձակալության հանձնված գույքի հիմնական վերանորոգումը կատարվում է վարձակալի կողմից և վերջինս վարձատուից պահանջում է վերանորոգման արժեքը կամ դա հաշվարկել վարձավճարի հաշվին, կամ համապատասխան չափով նվազեցնել վարձավճարը, ապա պահանջվող վերանորոգման արժեքը կամ վարձավճարի նվազեցված մասը վարձակալի մոտ ներառվում է համախառն եկամտի մեջ, որի հաշվառումն իրականացվում է տվյալ հարկ վճարողի (վարձակալի) եկամուտների հաշվառման եղանակին համապատասխան:

2) Այն դեպքում, երբ վարձակալված գույքից վարձակալի կողմից կատարված բաժանելի կամ անբաժանելի բարելավումների դիմաց վարձատուից ստացվում է հատուցում, ապա հատուցման գումարը վարձակալի մոտ ներառվում է համախառն եկամտի մեջ, որի հաշվառումն իրականացվում է տվյալ հարկ վճարողի (վարձակալի) եկամուտների հաշվառման եղանակին համապատասխան:

3) Վարձակալված գույքից վարձակալի կողմից կատարված բաժանելի կամ անբաժանելի բարելավումների չամորտիզացված մասը (հարկման նպատակով որոշվող մնացորդային գումարը) վարձակալական պայմանագրի փաստացի լուծման դեպքում վարձատուի մոտ ներառվում է համախառն եկամտի մեջ, որի հաշվառումն իրականացվում է տվյալ հարկ վճարողի (վարձատուի) եկամուտների հաշվառման եղանակին համապատասխան:

4) Սույն պաշտոնական պարզաբանման 1-ին, 2-րդ և 3-րդ կետերում նշված եկամուտները հարկային գործակալների կողմից Հայաստանում առանձնացված ստորաբաժանում չունեցող ոչ ռեզիդենտ կազմակերպություններին կամ անհատ ձեռնարկատեր չհանդիսացող ֆիզիկական անձանց վճարելու դեպքերում, հարկային գործակալները հարկը պահում են եկամտի վճարման աղբյուրի մոտ՝ օրենքով սահմանված ընդհանուր կարգով:

5) Սույն պաշտոնական պարզաբանման 1-ին, 2-րդ, 3-րդ և 4-րդ կետերում նշված դրույթները կիրառելի են նաև գույքի անհատույց օգտագործման պայմանագրի շրջանակներում կատարված՝ անհատույց օգտագործմանը հանձնված գույքի հիմնական վերանորոգման, բաժանելի կամ անբաժանելի բարելավումների դեպքերում: