



ՀՀ, ք. Երևան, Մոնթե Մելքոնյան 46/2
Հեռ.: 010 24-91-78; 077 24-91-78; E-mail: info@caaa.am

ՀԱՇՎԱՊԱՀԱԿԱՆ ՀԱՇՎԱՌՄԱՆ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ
ՀԱՐԿԱՅԻՆ ԵՎ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ԱՅԼ ՀԱՐՑԵՐԻ ՀԱՆՁՆԱԺՈՂՈՎ

Շրջաբերական նամակ

«Սույն շրջաբերականը կրում է միայն խորհրդատական բնույթ և չի կարող
դիտարկվել որպես պաշտոնական պարզաբանում»:

Անուն և պաշտոն.	Վարդգես Դովլաթյան
Կազմակերպություն.	
Կոնտակտային տվյալներ.	vard.56@mail.ru
Ամսաթիվ.	06.07.2026
Հարցում.	Հարգելի գործընկերներ, Սույնով խնդրում ենք տրամադրել հասցեգրված հանձնաժողովների մեթոդաբանական դիրքորոշումը ներքոնշյալ հարց(եր)ի վերաբերյալ՝ ՀՀՄՄ 16 և ՀՀ հարկային օրենսգրքի 121-րդ հոդվածի կիրառման տեսանկյունից: Հարցումը վերաբերում է այն իրավիճակին, երբ ռեզիդենտ շահութահարկ վճարող ընկերության կողմից կառուցվող կամ վերակառուցվող անշարժ գույքի առանձին մասը փաստացի ավարտված է եղել, առանձնացված է հաշվապահական հաշվառման մեջ որպես հիմնական միջոց, օգտագործվել է եկամուտ ստանալու նպատակով, սակայն ամբողջ անշարժ գույքի նկատմամբ իրավունքի պետական գրանցումը կատարվել է ավելի ուշ: Մասնավորապես՝ խնդրում ենք պարզաբանել հետևյալը. - Արդյո՞ք ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողը կարող է հաշվարկել և համաձայն ՀՀ ՀՕ համախառն եկամտից նվազեցնել ամորտիզացիոն մասհանումները այն հիմնական միջոցի կամ անշարժ գույքի առանձին մասի վերաբերյալ, որը - փաստացի ավարտված և պատրաստ է եղել օգտագործման,

- հանձնվել է օգտագործման կամ վարձակալության եկամուտ ստանալու նպատակով,
- հաշվապահական հաշվառման մեջ ճանաչվել է որպես առանձին հիմնական միջոց,
- դրա (ներ)ստեղծման, վերանորոգման, կահավորման ծախսերը փաստաթղթավորված են, սակայն ամբողջ անշարժ գույքի նկատմամբ իրավունքի պետական գրանցումը կատարվել է ավելի ուշ:

2. Արդյո՞ք անշարժ գույքի նկատմամբ վարձակալության կամ օգտագործման իրավունքի պետական գրանցում չկատարելու հանգամանքը ինքնին կարող է հիմք հանդիսանալ հարկ վճարողի մոտ այդ գույքի մասով հաշվարկված ամորտիզացիոն մասհանումները շահութահարկի նպատակով չնվազեցնելու համար, եթե փաստացի գույքը օգտագործվել է տնտեսական գործունեության մեջ և դրա օգտագործումից եկամուտ է ձևավորվել:

3. Այն դեպքում, երբ ամբողջ շենքը (շինությունը) դեռ ամբողջությամբ շահագործման կամ պետական գրանցման փուլում չէ, սակայն դրա առանձին մասը փաստացի պատրաստ է և օգտագործվում է եկամուտ ստանալու նպատակով, արդյո՞ք այդ առանձին մասի վերաբերյալ ամորտիզացիայի հաշվարկի սկիզբը կարող է համարվել այդ մասի փաստացի օգտագործման կամ տնտեսական օգուտներ ստանալու մեկնարկի պահը:

4. Եթե մինչև պետական գրանցման պահը տվյալ գույքի մասը չի կարող դիտարկվել որպես «շենք և շինություն» հարկային ամորտիզացիայի նպատակով, արդյո՞ք այն կարող է դիտարկվել որպես այլ տեսակի հիմնական միջոց կամ առանձին ամորտիզացվող ակտիվ՝ հաշվի առնելով դրա փաստացի առկայությունը, սեփականության իրավունքով իրեն պատկանելը, օգտագործումը, հաշվապահական ճանաչումը և տնտեսական օգուտների ստացումը:

Խնդրում ենք նաև պարզաբանել, թե նման դեպքերում ինչ փաստաթղթերի առկայությունն է բավարար համարվում՝ ամորտիզացիոն մասհանումների հիմնավորվածությունը հաստատելու համար, այդ թվում՝ հաշվապահական ձևակերպումներ, սկզբնական փաստաթղթեր, կատարողական ակտեր, օգտագործման/հանձնման փաստաթղթեր, եկամուտների ճանաչման տվյալներ, անշարժ գույքի ավարտվածության աստիճան՝ 50-80%, 100%, գույքի փաստացի օգտագործումը կամ օգտագործման իրավունքի փոխանցումը հաստատող այլ ապացույցներ:

Ընդգծում ենք, որ սույն հարցման նպատակը ՖՀՄՍ պահանջների և ՀՀ հարկային օրենսդրության կիրառման վերաբերյալ ՊԵԿ

	միասնական մեթոդաբանական մոտեցումը պարզելն է՝ հիմնական միջոցների ճանաչման, ամորտիզացիոն մասհանումների հաշվարկման և նվազեցումների մեկնարկի վերաբերյալ: Խնդրում ենք տրամադրել գրավոր դիրքորոշում՝ արդյոք ՖՀՄՄ պահանջների և հարկային նպատակներով (ՀՕ-ն հղում է անում ՀՀՄՄ և ՖՀՄՄ-ներին) որոշիչ է բացառապես անշարժ գույքի պետական գրանցման ամսաթիվը, թե հաշվի են առնվում նաև ակտիվի փաստացի պատրաստ լինելը, հարկ վճարողի վերահսկողության ներքո գտնվելը, տնտեսական գործունեության մեջ օգտագործվելը և եկամուտ ստեղծելու հանգամանքը:
--	--

Հաշվապահական հաշվառման հանձնաժողովի արձագանքը

Ֆինանսական հաշվառման նպատակով, ելնելով հաշվետվությունների արժանահավատության անհրաժեշտությունից, խոշոր հիմնական միջոցների մաշվածության հաշվարկը կարող է կատարվել ըստ առանձին բաղադրիչների՝ համաձայն ստորև նշված կետերի:

ՀՀՄՄ 16.43 Հիմնական միջոցների միավորի յուրաքանչյուր մասի համար, որի արժեքը նշանակալի է միավորի ընդհանուր արժեքի նկատմամբ, մաշվածությունը պետք է հաշվարկվի առանձին:

ՀՀՄՄ 16.44 Կազմակերպությունը հիմնական միջոցի միավորի գծով սկզբնապես ճանաչված գումարը բաշխում է ըստ դրա նշանակալի մասերի և այդ յուրաքանչյուր մասի համար մաշվածությունը հաշվարկում է առանձին:

Դիտարկվող անշարժ գույքի մասը, որը հանձնվել է վարձակալության կարող է դիտարկվել որպես առանձին բաղադրիչ, և ըստ հարցադրման, կազմակերպության ֆինանսական հաշվառման առումով այն առանձնացված է:

ՀՀՄՄ 16.55 Ակտիվի մաշվածությունը սկսում է հաշվարկվել, երբ այն մատչելի է օգտագործման համար, այսինքն՝ երբ այն գտնվում է այնպիսի վայրում և վիճակում, որն անհրաժեշտ է՝ ղեկավարության նախանշած նպատակով այն օգտագործելու համար:

Եթե անշարժ գույքը (կամ դրա մի մասը) պատրաստ է շահագործման, ապա ըստ ՀՀՄՄ 16-ի դրա գծով մաշվածության հաշվարկը պետք է սկսել՝ ըստ վերը նշված կետի: Վարձակալության հանձնված լինելու փաստը սովորաբար հաստատում է այն, որ ակտիվը (կամ դրա վարձակալության հանձնված մասը) պատրաստ է շահագործման և փաստացի շահագործվող է:

Ֆինանսական հաշվառման առումով գույքի սեփականության իրավունքի կամ վարձակալական իրավունքի պետական գրանցման փաստը անհրաժեշտ պայման չէ ակտիվների, պարտավորությունների, եկամուտների և ծախսերի ճանաչման համար, քանի որ հաշվապահական հաշվառման տարրի ճանաչումը կատարվում է այն պահին երբ հոդվածը բավարարում է տվյալ տարրի սահմանմանը և դրա արժեքը կարող է արժանահավատորեն չափվել (Ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման և ներկայացման հայեցակարգային հիմունքներ - կետ 4.37): Ֆինանսական հաշվառման շրջանակներում սա նաև կոչվում է ձևի նկատմամբ բովանդակության գերակայություն:

Ֆինանսական հաշվառման նպատակով գործարքների փաստաթղթավորումը պետք է կատարել ըստ հաշվապահական հաշվառման մասին ՀՀ օրենքի 12-րդ հոդվածի:

Ըստ էության, դիտարկող հարցադրման շրջանակներում վարձակալության հանձված շենքի (կամ դրա մի մասի) մաշվածությունը ենթակա է ճանաչման որպես ծախս շահույթ/վնասում, եթե կազմակերպությունը չի կիրառում ՀՀՄՄ 40-ով թույլատրված ներդրումային գույքը իրական արժեքով հաշվառելու քաղաքականությունը:

Հարկային և իրավական այլ հարցերի հանձնաժողովի արձագանքը

Հանձնաժողովի դիրքորոշման հիմքում ընկած են ՀՀ հարկային օրենսգրքի (այսուհետ՝ ՀՕ) դրույթները՝ մասնավորապես (մեջբերում եմ ՀՕ-ից)։

- ՀՕ Հոդված 4 – ի կետ 19) հիմնական միջոց՝ հաշվապահական հաշվառման համապատասխան միջազգային ստանդարտներով սահմանված հիմնական միջոց և ներդրումային գույք,
- ՀՕ Հոդված 121 – ի կետ 1. Ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողի և մշտական հաստատության միջոցով Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն իրականացնող ոչ ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողի հարկման բազայի որոշման նպատակով համախառն եկամտից նվազեցվում են ամորտիզացիայի ենթակա, սեփականության իրավունքով ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողին կամ մշտական հաստատության միջոցով Հայաստանի Հանրապետությունում գործունեություն իրականացնող ոչ ռեզիդենտ շահութահարկ վճարողին պատկանող կամ լիզինգով (տարատեսակներով) ստացված (եթե լիզինգի (տարատեսակների) պայմանագրով նախատեսվում է, որ պայմանագրի գործողության ժամկետի ավարտից հետո կամ մինչև դրա ավարտը լիզինգի առարկայի նկատմամբ սեփականության իրավունքը կարող է անցնել լիզինգառուին) հիմնական միջոցների և ոչ նյութական ակտիվների ամորտիզացիոն մասհանումների գծով ծախսերը:

Ելնելով վերը շարադրված ՀՕ-ից մեջբերումներից, մեր կարծիքով, բարձրացված հարցի վերաբերյալ վարձակալության հանձված շենքի (կամ դրա մի մասի) մաշվածության ծախսը, ենթակա չէ շահութահարկով որպես ծախսի

Ճանաչման: Հարցադրման մեջ նշված հիմնական միջոցի՝ տվյալ պարագայում անշարժ գույքի, սեփականության իրավունքի բացակայության պատճառով (ՀՀ-ում անշարժ գույքի սեփականության իրավունքը ամրագրվում է ՀՀ կադաստրի կոմիտեի կողմից պետական գրանցմամբ):