



**ՀԱՆՈՒՆ ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ
ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐԱԿԱՆ ԴԱՏԱՐԱՆԻ
ՈՐՈՇՈՒՄԸ**

2019 ԹՎԱԿԱՆԻ ՍԵՊՏԵՄԲԵՐԻ 24-ԻՆ ՍՏՈՐԱԳՐՎԱԾ «ՀԱՅԱՍՏԱՆԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ԵՎ ՄԱԼԹԱՅԻ ՀԱՆՐԱՊԵՏՈՒԹՅԱՆ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒԹՅԱՆ ՄԻՋԵՎ՝ ԵԿԱՄՈՒՏՆԵՐԻ ԿՐԿՆԱԿԻ ՀԱՐԿՈՒՄԸ ԲԱՑԱՌԵԼՈՒ ԵՎ ՀԱՐԿԵՐ ՉՎՃԱՐԵԼՆ ՈՒ ՀԱՐԿՈՒՄԻՑ ԽՈՒՍԱՓԵԼԸ ԿԱՆԽԵԼՈՒ ՄԱՍԻՆ» ՀԱՄԱՁԱՅՆԱԳՐՈՒՄ ԱՄՐԱԳՐՎԱԾ ՊԱՐՏԱՎՈՐՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ՝ ՍԱՀՄԱՆԱԴՐՈՒԹՅԱՆԸ ՀԱՄԱՊԱՏԱՍԽԱՆՈՒԹՅԱՆ ՀԱՐՑԸ ՈՐՈՇԵԼՈՒ ՎԵՐԱԲԵՐՅԱԼ ԳՈՐԾՈՎ

Քաղ. Երևան

15 հունիսի 2021 թ.

Սահմանադրական դատարանը՝ կազմով. Ա. Դիլանյանի (նախագահող), Վ. Գրիգորյանի, Հ. Թովմայանի, Ա. Թունյանի, Ա. Խաչատրյանի, Ե. Խունդկարյանի, Է. Շաթիրյանի, Ա. Պետրոսյանի, Ա. Վաղարշյանի, մասնակցությամբ (գրավոր ընթացակարգի շրջանակներում)՝ Կառավարության ներկայացուցիչ՝ Ֆինանսների նախարարի տեղակալ Ա. Պողոսյանի,

համաձայն Սահմանադրության 168-րդ հոդվածի 3-րդ կետի, 169-րդ հոդվածի 3-րդ մասի, ինչպես նաև «Սահմանադրական դատարանի մասին» սահմանադրական օրենքի 23, 40 և 74-րդ հոդվածների,

դռնբաց նիստում գրավոր ընթացակարգով քննեց «2019 թվականի սեպտեմբերի 24-ին ստորագրված «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության և Մալթայի Հանրապետության կառավարության միջև՝ եկամուտների կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկեր չվճարելն ու հարկումից խուսափելը կանխելու մասին»

համաձայնագրում ամրագրված պարտավորությունների՝ Սահմանադրությանը համապատասխանության հարցը որոշելու վերաբերյալ» գործը:

Կառավարությունն իր՝ 2021 թվականի ապրիլի 1-ի N 454-Ա որոշմամբ 2019 թվականի սեպտեմբերի 24-ին ստորագրված «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության և Մալթայի Հանրապետության կառավարության միջև՝ եկամուտների կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկեր չվճարելն ու հարկումից խուսափելը կանխելու մասին» համաձայնագրում ամրագրված պարտավորությունների՝ Սահմանադրությանը համապատասխանության հարցը որոշելու նպատակով դիմել է Սահմանադրական դատարան:

Գործի քննության առիթը Կառավարության՝ 2021 թվականի ապրիլի 5-ին Սահմանադրական դատարան մուտքագրված դիմումն է:

Ուսումնասիրելով սույն գործով վերոնշյալ համաձայնագիրը, Կառավարության ներկայացուցչի գրավոր բացատրությունը և գործում առկա մյուս փաստաթղթերը՝ Սահմանադրական դատարանը **Պ Ա Ր Զ Ե Ց** .

1. «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության և Մալթայի Հանրապետության կառավարության միջև՝ եկամուտների կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկեր չվճարելն ու հարկումից խուսափելը կանխելու մասին» համաձայնագիրը (այսուհետ՝ Համաձայնագիր) ստորագրվել է 2019 թվականի սեպտեմբերի 24-ին Նյու Յորքում՝ եկամուտների և գույքի կրկնակի հարկման բացառման և այդպիսով եկամտային և գույքային հարկերի հետ կապված խոչընդոտների, միջազգային առևտրի և ներդրումների վրա բացասական ազդեցության նվազեցման, ինչպես նաև կանխատեսելի և կայուն հարկային դաշտի ստեղծման նպատակով:

2. Համաձայնագրով սահմանվում են Պայմանավորվող պետությունների ռեզիդենտ հանդիսացող անձանց՝ հարկման ենթակա գույքը և եկամուտների տեսակները, որոնց կապակցությամբ էլ Պայմանավորվող պետությունները ձեռք են բերում համապատասխան իրավունքներ և պարտականություններ, որոնք դրսևորվում են նրանով, որ մի Պայմանավորվող կողմը, տվյալ պարագայում՝ Հայաստանի Հանրա-

պետությունը, պարտավորություն է ստանձնում ձեռնպահ մնալ Մալթայի Հանրապետության (այսուհետ՝ նաև Մալթա) ռեզիդենտ հանդիսացող անձանց ստացած այն եկամուտը կամ գույքը հարկելուց, որի հարկման իրավունքը Համաձայնագրով վերապահված է մյուս Պայմանավորվող կողմին և ընդհակառակը:

3. Բացի վերոհիշյալ պարտավորությունից, Հայաստանի Հանրապետությունը, փոխադարձության հիման վրա, Համաձայնագրով ստանձնում է մի շարք այլ պարտավորություններ, մասնավորապես.

– Համաձայնագիրը կիրառել շահութահարկի և եկամտային հարկի նկատմամբ (Հոդված 2, կետ 3, ենթակետ «a»),

– Համաձայնագիրը կիրառել նաև ցանկացած նույնական կամ էապես նման հարկատեսակների նկատմամբ, որոնք կսահմանվեն Համաձայնագրի ստորագրումից հետո՝ ի լրումն գործող հարկատեսակների կամ դրանց փոխարեն, ինչպես նաև ապահովել, որ Հայաստանի Հանրապետության իրավասու մարմինները մալթական կողմի իրավասու մարմիններին ծանուցեն Հայաստանի Հանրապետության համապատասխան հարկային օրենսդրությունում կատարված ցանկացած էական փոփոխության մասին (Հոդված 2, կետ 4),

– ապահովել, որ Հայաստանի Հանրապետության ձեռնարկության շահույթը հարկվի միայն Հայաստանի Հանրապետությունում, եթե ձեռնարկությունն իր ձեռնարկատիրական գործունեությունը չի իրականացնում Մալթայում՝ այնտեղ գտնվող մշտական հաստատության միջոցով (Հոդված 7, կետ 1),

– մշտական հաստատությանը վերագրելի շահույթը որոշել այնպիսի համաչափ բաշխմամբ, որն ընդունելի կլինի, և այնպիսի եղանակով, որ արդյունքը համապատասխանի Համաձայնագրի 7-րդ հոդվածում ներառված սկզբունքներին (Հոդված 7, կետ 4),

– Համաձայնագրի 7-րդ հոդվածում թվարկված նպատակներով մշտական հաստատությանը վերագրվող շահույթը ամեն տարի որոշել նույն եղանակով, քանի դեռ չկա այն փոխելու հիմնավոր և բավարար պատճառ (Հոդված 7, կետ 6),

– Մալթայի ձեռնարկության կողմից միջազգային փոխադրումներում նավերի կամ օդանավերի շահագործումից ստացված շահույթը չհարկել Հայաստանի Հանրապետությունում. վերոհիշյալ կարգը կիրառել նաև միավորումում, համատեղ գործունեությունում կամ միջազգային շահագործման գործակալությունում մասնակցությունից ստացած շահույթի նկատմամբ (Հոդված 8, կետեր 1 և 3),

– այն դեպքում, երբ Հայաստանի Հանրապետությունը ՀՀ ձեռնարկության շահույթի կազմում ընդգրկում և համապատասխանաբար, հարկում է այն շահույթը, որի նկատմամբ Մալթայի Հանրապետության ձեռնարկությունը ենթարկվել է հարկման Մալթայի Հանրապետությունում, և այդ ձևով ներառված շահույթը համարվում է շահույթ, որը պետք է հաշվեգրված լիներ Հայաստանի Հանրապետության ձեռնարկությանը, եթե երկու ձեռնարկությունների միջև պայմանները լինեին այնպիսին, ինչպիսին ստեղծված կլինեին անկախ ձեռնարկությունների միջև, ապա կատարել շահույթից գանձված հարկի գումարի համապատասխան ճշգրտում, այն դեպքում, երբ Մալթայի Հանրապետությունը համարում է ճշգրտումը արդարացված, այդպիսի ճշգրտումը որոշելիս հաշվի առնել Համաձայնագրի մյուս դրույթները և ապահովել, որ Հայաստանի Հանրապետության և Մալթայի Հանրապետության իրավասու մարմինները անհրաժեշտության դեպքում խորհրդակցեն միմյանց հետ (Հոդված 9, կետ 2),

– չսահմանել որևէ հարկ Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտ ընկերության կողմից վճարված շահաբաժինների նկատմամբ, եթե անգամ վճարված շահաբաժինները ամբողջությամբ կամ մասամբ կազմված են Հայաստանի Հանրապետությունում առաջացող շահույթից կամ եկամտից, բացառությամբ Համաձայնագրի 10-րդ հոդվածի 5-րդ կետով նախատեսված դեպքերի (Հոդված 10, կետ 5),

– չհարկել Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտ ընկերության չբաշխված շահույթը ընկերության չբաշխված շահույթից գանձվող հարկով, եթե անգամ վճարված շահաբաժինները կամ չբաշխված շահույթն ամբողջությամբ կամ մասամբ կազմված են Հայաստանի Հանրապետությունում առաջացող շահույթից կամ եկամտից (Հոդված 10, կետ 5), ապահովել, որ Համաձայնագրի 11-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետե-

րով նախատեսված դեպքերում գանձված հարկերը չգերազանցեն տոկոսի համախառն գումարի 5 տոկոսը (Հոդված 11, կետեր 1 և 2),

– Համաձայնագրի 11-րդ հոդվածի 4-րդ կետով նախատեսված դեպքերում չկիրառել Համաձայնագրի 11-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերով նախատեսված դրույթները. այդ դեպքում կիրառել Համաձայնագրի 7-րդ հոդվածի դրույթները (Հոդված 11, կետ 4),

– Համաձայնագրի 11-րդ հոդվածի 6-րդ կետով նախատեսված դեպքում վճարումների ավելցուկային մասը հարկել Հայաստանի Հանրապետության օրենքներին համապատասխան՝ հաշվի առնելով Համաձայնագրի այլ դրույթները (Հոդված 11, կետ 6),

– ապահովել, որ Համաձայնագրի 12-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերով նախատեսված դեպքերում գանձվող հարկերը չգերազանցեն ոռոյաթիների համախառն գումարի 5 տոկոսը (Հոդված 12, կետեր 1 և 2),

– Համաձայնագրի 12-րդ հոդվածի 4-րդ կետով նախատեսված դեպքերում չկիրառել Համաձայնագրի 12-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերով նախատեսված դրույթները. այդ դեպքում կիրառել Համաձայնագրի 7-րդ հոդվածի դրույթները (Հոդված 12, կետ 4),

– չհարկել Մալթայի ձեռնարկության կողմից միջազգային փոխադրումներում շահագործվող նավերի կամ օդանավերի կամ այդպիսի նավերի կամ օդանավերի շահագործմանը վերաբերող շարժական գույքի օտարումից ստացված արժեքի հավելաճը (Հոդված 13, կետ 3),

– հարկել Համաձայնագրի 13-րդ հոդվածի 1-ին, 2-րդ, 3-րդ, 4-րդ կետերում չնշված ցանկացած գույքի օտարումից առաջացած արժեքի հավելաճը, միայն եթե գույքն օտարողը Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտ է (Հոդված 13, կետ 5),

– հաշվի առնելով Համաձայնագրի 15-րդ, 17-րդ և 18-րդ հոդվածների դրույթները՝ չհարկել Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտի կողմից վարձու աշխատանքի դիմաց ստացված աշխատավարձը, ռոճիկը և համանման այլ վարձատրությունները, եթե այդպիսի վարձու աշխատանքը չի կատարվում Հայաստանի Հանրապետությունում (Հոդված 14, կետ 1),

– Համաձայնագրի 14-րդ հոդվածի 2-րդ կետով նախատեսված դեպքերում՝ չնայած նույն հոդվածի 1-ին կետի դրույթներին, Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտի կողմից Մալթայի Հանրապետությունում կատարվող վարձու աշխատանքի դիմաց ստացված վարձատրությունը հարկել Հայաստանի Հանրապետությունում (Հոդված 14, կետ 2),

– անկախ Համաձայնագրի 16-րդ հոդվածի 1-ին և 2-րդ կետերի դրույթներից՝ չհարկել Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտի՝ որպես արվեստի գործիչ կամ որպես մարզիկ իրականացրած անձնական գործունեությունից ստացված եկամուտը, եթե այդ գործունեությունն իրականացվում է Հայաստանի Հանրապետությունում մշակութային կամ սպորտային փոխանակման ծրագրերի շրջանակներում, որոնք հաստատված են Հայաստանի Հանրապետության և Մալթայի Հանրապետության կողմից (Հոդված 16, կետ 3),

– չհարկել Մալթայի Հանրապետության կողմից այդ պետությանը մատուցած ծառայությունների դիմաց ֆիզիկական անձին վճարված աշխատավարձը, ռոճիկը և համանման այլ վարձատրությունները (Հոդված 18, կետ 1, ենթակետ «a»),

– չնայած Համաձայնագրի 18-րդ հոդվածի 1-ին կետի դրույթներին՝ չհարկել Մալթայի Հանրապետության կողմից կամ նրա ստեղծած հիմնադրամներից այդ պետությանը մատուցած ծառայությունների դիմաց ֆիզիկական անձին վճարված կենսաթոշակները և համանման այլ վարձատրությունները, սակայն դրանք հարկել, եթե ֆիզիկական անձը հանդիսանում է Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտն ու քաղաքացին (Հոդված 18, կետ 2),

– չհարկել ուսանողի կամ ստաժորի, որը հանդիսանում է կամ անմիջապես մինչև Հայաստանի Հանրապետություն ժամանելը հանդիսացել է Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտ, և որը գտնվում է Հայաստանի Հանրապետությունում բացառապես իր ուսման կամ մասնագիտացման նպատակով, Հայաստանի Հանրապետությունում իր ապրելու, կրթության կամ մասնագիտանալու համար ստացած վճարումներից՝ պայմանով, որ այդպիսի վճարումներն առաջանում են Հայաստանի Հանրապետությունից դուրս գտնվող աղքյուրներից (Հոդված 19),

– ազատել հարկումից ֆիզիկական անձին, որը ժամանել է Հայաստանի Հանրապետություն՝ Հայաստանի Հանրապետությունում գտնվող համալսարանում, քոլեջում, դպրոցում կամ այլ հավատարմագրված ուսումնական հաստատությունում ուսուցանելու կամ հետազոտություն անցկացնելու նպատակով, և որը հանդիսանում կամ անմիջապես մինչև ժամանելը հանդիսացել է Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտ, Հայաստանի Հանրապետությունում այդպիսի ուսուցանման կամ հետազոտման համար վարձատրության առնչությամբ՝ այդ նպատակով իր առաջին ժամանման օրվանից երկու տարին չգերազանցող ժամանակահատվածում, պայմանով, որ այդ վարձատրությունն առաջանում է Հայաստանի Հանրապետությունից դուրս գտնվող աղբյուրներից (Հոդված 20, կետ 1),

– չկիրառել Համաձայնագրի 20-րդ հոդվածի 1-ին կետի դրույթները հետազոտությունից ստացվող վարձատրության նկատմամբ, եթե այդպիսի հետազոտությունն իրականացվում է ոչ թե հանրային շահի, այլ հիմնականում հատուկ անձի կամ անձանց մասնավոր շահերի համար (Հոդված 20, կետ 2),

– երբ Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտը եկամուտ է ստանում, որը Համաձայնագրի դրույթներին համապատասխան, կարող է հարկվել Մալթայի Հանրապետությունում, ապա թույլատրել այդ ռեզիդենտի եկամտից գանձվող հարկից նվազեցնել Մալթայում վճարված եկամտահարկին հավասար գումարը, սակայն այդպիսի նվազեցումը չպետք է գերազանցի մինչև նվազեցնելը հաշվարկված եկամտահարկի այն մասը, որը վերագրելի է այն եկամտին, որը կարող է հարկվել Մալթայում (Հոդված 22, կետ 1),

– Մալթայի Հանրապետության քաղաքացիներին Հայաստանի Հանրապետությունում չենթարկել այլ կամ ավելի ծանր որևէ հարկման կամ դրա հետ կապված որևէ պարտավորության, քան այն հարկումն ու դրա հետ կապված պարտավորություններն են, որոնց միևնույն հանգամանքներում, մասնավորապես՝ կապված ռեզիդենտության հետ, ենթարկվում են կամ կարող են ենթարկվել Հայաստանի Հանրապետության քաղաքացիները. չնայած Համաձայնագրի 1-ին հոդվածի դրույթներին՝ վերոհիշյալ դրույթը կիրառել նաև Պայմանավորվող

պետություններից մեկի կամ երկուսի ռեզիդենտ չհանդիսացող անձանց նկատմամբ (Հոդված 23, կետ 1),

– Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտ համարվող՝ քաղաքացիություն չունեցող անձանց Հայաստանի Հանրապետությունում չենթարկել այլ կամ ավելի ծանր հարկման կամ դրա հետ կապված պարտավորության կատարման, քան այն հարկումը և դրա հետ կապված պարտավորության կատարումը, որին ենթարկվում են կամ կարող են ենթարկվել Հայաստանի Հանրապետության քաղաքացիները միևնույն հանգամանքներում, մասնավորապես՝ կապված ռեզիդենտության հետ (Հոդված 23, կետ 2),

– երաշխավորել, որ Մալթայի Հանրապետության ձեռնարկության մշտական հաստատության հարկումը Հայաստանի Հանրապետությունում չի լինի պակաս բարենպաստ, քան համանման գործունեություն իրականացնող Հայաստանի Հանրապետության ձեռնարկության հարկումը (Հոդված 23, կետ 3),

– ձեռնարկության հարկվող շահույթի որոշման նպատակով հանել տոկոսները, ռոյալթիները և Հայաստանի Հանրապետության ձեռնարկության՝ Մալթայի Հանրապետության ռեզիդենտին կատարած այլ վճարումներն այն նույն պայմաններով, որով հանվում են Հայաստանի Հանրապետության ռեզիդենտին վճարելիս, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ կիրառվում են Համաձայնագրի 9-րդ հոդվածի 1-ին, 11-րդ հոդվածի 6-րդ կամ 12-րդ հոդվածի 6-րդ կետերի դրույթները (Հոդված 23, կետ 4),

– Հայաստանի Հանրապետության այն ձեռնարկություններին, որոնց գույքն ամբողջությամբ կամ մասամբ պատկանում է Մալթայի Հանրապետության մեկ կամ մի քանի ռեզիդենտների կամ ուղղակի կամ անուղղակի վերահսկվում է Մալթայի Հանրապետության մեկ կամ մի քանի ռեզիդենտների կողմից, Հայաստանի Հանրապետությունում չենթարկել այլ կամ ավելի ծանր որևէ հարկման կամ դրա հետ կապված պարտավորությունների կատարման, քան այն հարկումը կամ դրա հետ կապված պարտավորությունների կատարումն են, որոնց ենթարկվում են կամ կարող են ենթարկվել Հայաստանի Հանրապետությունում այլ նման ձեռնարկությունները (Հոդված 23, կետ 5),

– չնայած Համաձայնագրի 2-րդ հոդվածի դրույթներին՝ Համաձայնագրի 23-րդ հոդվածի դրույթները կիրառելի հարկերի ցանկացած տեսակի և ձևի նկատմամբ (Հոդված 23, կետ 6),

– երաշխավորել, որ Հայաստանի Հանրապետության իրավասու մարմինները Մալթայի Հանրապետության իրավասու մարմինների հետ կփոխանակեն Համաձայնագրի դրույթների իրականացման կամ ներպետական օրենքների իրականացման կամ կիրառման համար կանխատեսելի համապատասխան տեղեկություններ Հայաստանի Հանրապետության և Մալթայի Հանրապետության անունից կիրառվող ցանկացած տեսակի ու ձևի հարկի վերաբերյալ, այն չափով, որը չի հակասում Համաձայնագրին. վերոհիշյալ տեղեկությունների փոխանակումը չսահմանափակել Համաձայնագրի 1-ին և 2-րդ հոդվածներով (Հոդված 25, կետ 1),

– երաշխավորել, որ Հայաստանի Հանրապետության կողմից Համաձայնագրի 25-րդ հոդվածի 1-ին կետի համաձայն ստացված ցանկացած տեղեկություն կհամարվի գաղտնի այնպես, ինչպես Հայաստանի Հանրապետության ներպետական օրենքներին համապատասխան ստացված տեղեկությունը, և կհաղորդվի միայն այն անձանց կամ մարմիններին (ներառյալ դատարանները և վարչական մարմինները), որոնք առնչվում են Համաձայնագրի 25-րդ հոդվածի 1-ին կետում նշված հարկերի գնահատմանը կամ գանձմանը, հարկադիր բռնագանձմանը կամ դատական հետապնդմանը, բողոքարկումների քննմանը կամ վերոնշյալի վերահսկողությանը, ինչպես նաև երաշխավորել, որ այդ անձինք կամ մարմինները տեղեկությունը կօգտագործեն միայն այդպիսի նպատակների համար (Հոդված 25, կետ 2):

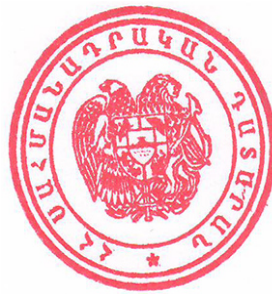
Ելնելով գործի քննության արդյունքներից և ղեկավարվելով Սահմանադրության 168-րդ հոդվածի 3-րդ կետով, 170-րդ հոդվածի 1-ին և 4-րդ մասերով, «Սահմանադրական դատարանի մասին» սահմանադրական օրենքի 63, 64 և 74-րդ հոդվածներով՝ Սահմանադրական դատարանը **Ո Ր Ո Շ Ե Ց** .

1. 2019 թվականի սեպտեմբերի 24-ին ստորագրված «Հայաստանի Հանրապետության կառավարության և Մալթայի Հանրապետության կառավարության միջև՝

Եկամուտների կրկնակի հարկումը բացառելու և հարկեր չվճարելն ու հարկումից խուսափելը կանխելու մասին համաձայնագրում ամրագրված պարտավորությունները համապատասխանում են Սահմանադրությանը:

2. Սահմանադրության 170-րդ հոդվածի 2-րդ մասի համաձայն՝ սույն որոշումը վերջնական է և ուժի մեջ է մտնում հրապարակման պահից:

ՆԱԽԱԳԱՀՈՂ



Ա. ԴԻԼԱՆՅԱՆ

15 հունիսի 2021 թվականի
ՍԴՈ-1602