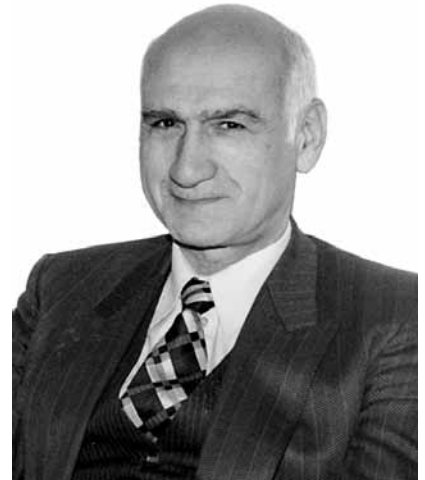


გვეკითხებიან, პასუხობთ

შემოსულ კითხვებზე პასუხობს ჟურნალ „ბიზნესი და
ჯანონმდებლობის“ ექსპერტი, ბ-ნი თამაზ იაშვილი.



კითხვა:

– როგორც ცნობილია, უმეტეს შემთხვევაში, წერილობითი ან ზეპირი ხელშეკრულების საფუძველზე საწარმოების მიერ შეძენილი საქონლის ღირებულების ანაზღაურება ხდება გარკვეული პერიოდის შემდგომ საქონლის რეალიზაციის მოცულობიდან გამომდინარე (ე.წ. კონსიგნაცია). აღნიშნული წარმოადგენს ჩვეულებრივ სამეურნეო ოპერაციას და საბუღალტრო აღრიცხვაში მიწოდებიდან წარმოქმნილი ვალდებულებები (ანგ. №3110) სისტემატურად იცვლება. ანალოგიური სიტუაციები იქმნება მომსახურების მოწოდების, აგრეთვე, სხვა უამრავი სახის სამეურნეო ოპერაციების განხორციელების დროს. ჩამონათვალი ძალიან დიდია: მიღებული ავანსები, გადასახდელი ხელფასები და ა.შ. (ბალანსის პასივი-ვალდებულებები).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 176-ე მუხლის 1 პუნქტის შესაბამისად „სხვა შემოსავლებს, რომლებიც არ არის დაკავშირებული დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან, განეკუთვნება ნებისმიერი შემოსავალი ან სარგებელი...“

გთხოვთ განგვიმარტოთ, შეიძლება თუ არა წარმოიშვას აზრი იმის თაობაზე, რომ ბალანსის პასივში (ვალდებულებებში) რიცხულ რომელიმე თანხაზე, განსაკუთრებით მოწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილ ვალდებულებებზე საგადასახადო ორგანოებმა მოითხოვონ სარგებლის გაანგარიშება და რა საფუძველი შეიძლება დაედოს მას. რა თქმა უნდა, აღნიშნულ ვალდებულებებში არ ვგულისხმობთ უპროცენტოდ მიღებულ ან სხვა ანალოგიური ფინანსური ოპერაციების დროს წარმოშობილ თანხებს (ვალდებულებებს).

პასუხი:

– აზრის წარმოშობა არ იზღუდება. არ არის გამორიცხული იგი წარმოეშვათ საგადასახადო ორგანოს სპეციალისტებსაც, მათ შორის „სარგებლის გაანგარიშების თაობაზე მომსახურებიდან და მიწოდებიდან წარმოქმნილ ვალდებულებებზე“. ვფიქრობთ, რიგ შემთხვევებში ასეთი აზრი სულაც არ იქნება უსაფუძვლო. მითუმეტეს, ასეთი აზრი დროულად უნდა წარმოექმნას საწარმოს ბუღალტერსაც.

საქართველოს შრომის კოდექსის 31-ე მუხლის მესამე პუნქტის თანახმად, **დამსაქმებელი ვალდებულია ნებისმიერი ანაზღაურების თუ ანგარიშსწორების დაყოვნების ყოველი დღისათვის გადაუხადოს დასაქმებულს დაყოვნებული თანხის 0,07 პროცენტი.**

ამრიგად, თუ საანგარიშგებო წლის ბოლოს, საწარმოს ერიცხება დავალიანება დროულად გადაუხდელი ხელფასებით, იგი ვალდებულია გაიანგარიშოს შესაბამისი საპროცენტო დავალიანება და ასახოს ბალანსის მოკლევადიანი ვალდებულებების ჯგუფში (შესაბამის ხარჯებთან კორესპონდენციით).

ასევე უნდა მოხდეს გადასახდელი და დროულად გადაუხდელი სარგებლის (სესხებზე, თამასუქებზე, ასევე მიღებულ ავანსებზე და კრედიტორულ დავალიანებებზე თუ ასეთი ითვალისწინებს პროცენტის გადახდას) გაანგარიშება, აღიარება და აღრიცხვა ყოველი საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს (შესაბამისი ხარჯების ანგარიშებთან კორესპონდენციით).

ასეთი დავალიანებების აღსარიცხავად, მოქმედი ანგარიშთა გეგმა ითვალისწინებს სპეციალურ **3410 ანგარიშს „გადასახდელი პროცენტები“** მოკლევადიანი ვალდებულებების 3400 ანგარიშების ჯგუფში (დარიცხული ვალდებულებები). 3410 ანგარიშს შესაძლოა გაეხსნას ქვეანგარიშები: **გადასახდელი პროცენტები ხელფასზე, სესხებზე** და სხვა.

რაც შეეხება საგადასახადო ორგანოს დაინტერესებას ამ საკითხით. გადახდილი პროცენტები, თუ იგი დაკავშირებულია ეკონომიკურ საქმიანობასთან, მიეკუთვნება ხარჯებს და გამოიქვეთება ერთობლივი შემოსავლიდან, საშემოსავლო (მოგების) გადასა-

ხადით დასაბეგრი ბაზის განსაზღვრისას. ამდენად, საგადასახადო ორგანო აუცილებლად დაინტერესდება, რამდენად დროულად და სწორადაა გაანგარიშებული და ხარჯებს მიკუთვნებული გადახდილი პროცენტები.

კითხვა:

– არის თუ არა ფულის გასესხება ფინანსური მომსახურება? – საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის თანახმად, კრედიტის გაცემა არის ფინანსური მომსახურება, ხოლო მე-12 მუხლის მე-12 ნაწილით კი „პროცენტი არის სავალო ვალდებულებებთან (გარდა.... მომსახურების განწევით წარმოშობილი სავალო ვალდებულებებისა) მ.შ. კრედიტებთან დაკავშირებული გადასახადი“. ე.ი. არ არის მომსახურება?!

პასუხი:

– ფულის გასესხება არის ფინანსური მომსახურება (საგადასახადო კოდექსის მე-19 მუხლის პირველი ნაწილი).

რაც შეეხება „პროცენტის“ კოდექსისეულ განმარტებას, რომელიც მოყვანილია კოდექსის მე-12 მუხლის მე-12 ნაწილში, მასში პირდაპირ არის მითითებული, რომ:

პროცენტი არის სავალო ვალდებულებებთან, მათ შორის კრედიტებთან (სესხებთან) დაკავშირებული გადასახდელი/შემოსავალი.

ვფიქრობთ, რომ სადავო არ უნდა იყოს, პროცენტის განმარტების ის ნაწილიც, რომლის თანახმად, პროცენტი არ მიეკუთვნება სავალო ვალდებულებები, წარმოქმნილი საქონლის/მომსახურების მიწოდებიდან, რომლებიც განეკუთვნება, მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოქმნილ, ანუ „კრედიტორული დავალიანებების“ კატეგორიას.

კითხვა:

– 2008 წლის 1 იანვრიდან გაუქმდა სოციალური გადასახადი, რომლითაც არასამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობა არ იბეგრებოდა. ამჟამად ორივე ეკონომიკური საქმიანობა იბეგრება 25%-ით. რა სხვაობაა სამეწარმეო და არასამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობის განმარტებითი პირების საგადასახადო ვალდებულებებსა და პასუხისმგებლობებს შორის?

პასუხი:

– სოციალური გადასახადის გაუქმების შემდეგ, ფიზიკური პირის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 25%-იანი განაკვეთით.

ეკონომიკურ საქმიანობად ითვლება ნებისმიერი საქმიანობა (სამეწარმეო იქნება იგი თუ არასამეწარ-

მეო), რომელიც ხორციელდება მოგების, შემოსავლის, ან კომპენსაციის მიღების მიზნით. საგადასახადო კოდექსი არ ანსხვავებს სამეწარმეო და არასამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლებს.

საშემოსავლო და მოგების გადასახადებით დაბეგრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი – სხვაობა ერთობლივ შემოსავალსა და კოდექსით გათვალისწინებულ გამოქვითვებს შორის. ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით მიღებული შემოსავალი.

სამეწარმეო და არასამეწარმეო შემოსავლებს შორის განსხვავებას არ ითვალისწინებს არც საგადასახადო კოდექსის ის მუხლები, რომლებიც არეგულირებენ საგადასახადო შეღავათებს მოგების და საშემოსავლო გადასახადებზე.

ამავე დროს საგადასახადო კოდექსში არის 281-ე მუხლის 23-ე ნაწილის „ვ“ პუნქტი, რომელიც 2008 წლის 1 იანვრიდან 2011 წლის 1 იანვრამდე საგადასახადო პერიოდების მიხედვით, აწესებს 12%-იან განაკვეთს საშემოსავლო გადასახადს ცალკეული სახის შემოსავლებზე, მათ შორის მიღებულ ანაზღაურებებზე, რომლებიც 2007 წლის 31 დეკემბრისათვის საქართველოს კანონმდებლობით არ იბეგრებოდა სოციალური გადასახადით. მათ შორის იგულისხმება არასამეწარმეო საქმიანობის ფარგლებში (ერთჯერადად), მეწარმედ არა რეგისტრირებული პირის მიერ მის საკუთრებაში არსებული ქონების გაყიდვით ან იჯარით გაცემით მიღებული შემოსავალი.

კითხვა:

– 2009 წლის პირველი იანვრიდან ამოქმედდება საგადასახადო კოდექსის 196-ე მუხლის მე-5 ნაწილი, რომლითაც შემოვიდა ცნება „ლიცენზირებული საფინანსო ინსტიტუტები“. რომელი ორგანიზაციები მოიაზრება ამ ცნებაში? შეიძლება თუ არა მენარმე ფიზიკური პირი განეკუთვნებოდეს მათ რიცხვს? როგორ შეიძლება სათანადო ლიცენზიის მიღება?

პასუხი:

– საგადასახადო კოდექსის 196-ე მუხლი მე-5 ნაწილის თანახმად:

ლიცენზირებული ფინანსური ინსტიტუტებიდან მიღებული პროცენტები გადახდის წყაროსთან არ იბეგრება და პროცენტის მიმღები პირის მიერ ერთობლივ შემოსავალში არ შეიტანება.

ფინანსურ ინსტიტუტებს განეკუთვნება სახელმწიფო და კერძო კომერციული ორგანიზაციები (ფორმები), რომლებიც კანონმდებლობით დადგენილი წესით მიღებული ნებართვის საფუძველზე ახორციელებენ:

- დაკრედიტებისა და სადეპოზიტო ოპერაციებს;
- საქმიანობას საფონდო, სავალუტო, ფიუჩერსების ბაზარზე;
- ფინანსურ მომსახურებას.

დასმული კითხვის კონტექსტში, ფინანსურ ინსტიტუტებად იგულისხმება საბანკო და არასაბანკო სადეპოზიტო საქმიანობის განმახორციელებელი სამეურნეო სუბიექტები, რომლებიც გასცემენ პროცენტებს შეტანილ ანაზრებზე. ასეთი საქმიანობის ლიცენზირებას ახორციელებს საქართველოს ეროვნული ბანკი (საქართველოს კანონი „სამეწარმეო საქმიანობის ლიცენზიისა და ნებართვის გაცემის საფუძვლების შესახებ“, მუხლი 6 „ბ“).

ასეთი საქმიანობა წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობას და მისი განხორციელების უფლება, ანუ სათანადო ლიცენზია მიეცემა მხოლოდ სათანადოდ რეგისტრირებულ მენარმე სუბიექტს.

„სამეწარმეო საქმიანობის ლიცენზიისა და ნებართვის გაცემის საფუძვლების შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-9 მუხლი მოითხოვს, რომ განცხადება ლიცენზიის მისაღებად უნდა შეიცავდეს მონაცემებს სამეწარმეო რეესტრში რეგისტრაციის შესახებ.

კითხვა:

– ფიზიკურ პირს, ბინის გაქირავებისას, აქვს თუ არა უფლება მიღებული შემოსავლიდან გამოქვითოს საამორტიზაციო ანაზრები და რემონტის ხარჯები წლიურად 5-5 პროცენტის ოდენობით და აუცილებელია თუ არა რემონტის ხარჯების დამადასტურებელი საბუთების ქონა?

პასუხი:

– საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისთვის კოდექსით გათვალისწინებულ გამოქვითვებს შორის (მუხლი 166).

ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომლებიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან, გარდა იმ ხარჯებისა, რომლებიც გამოქვითვას არ ექვემდებარება. ამორტიზაციისა და რემონტის ხარჯების გამოქვითვას ითვალისწინებს საგადასახადო კოდექსის 183-ე და 184-ე მუხლები. კოდექსი ამ გამოქვითვებთან დაკავშირებით, ფიზიკური პირებისათვის რაიმე შეზღუდვას არ ითვალისწინებს.

ამავე დროს, ამორტიზაციის ხარჯის დასადგენად გასარკვევი იქნება:

ა) მისი ნარჩენი ღირებულება, რადგან ამორტიზაცია ერიცხება აქტივის ნარჩენ ღირებულებას (ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსათვის);

ბ) რემონტის ხარჯების გამოსაქვითად აუცილებელი იქნება გაწეული ხარჯების დამადასტურებელი პირველადი დოკუმენტები, გაფორმებული საგადასახადო კოდექსის 93-ე მუხლის მოთხოვნების დაცვით.

ვფიქრობთ, რომ ამორტიზაციისა და რემონტის

ხარჯების გამოქვითვების ოპერაციების სწორად შესრულებისთვის, აუცილებელი იქნება ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება, თუნდაც გამარტივებული ფორმით.

კითხვა:

– პირი, რომელიც არის რეგისტრირებული გადასახადის გადამხდელად, ითვლება თუ არა გადასახადის გადამხდელად, როცა არა აქვს დასაბეგრი შემოსავალი (შეადარეთ 38-ე პუნქტს, რომლის მიხედვით გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც ეკისრება გადასახადის გადახდა სკ-ის მიხედვით). ეკისრება თუ არა მას ამ პერიოდში დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება? რა სანქციები შეიძლება გავრცელდეს გადამხდელად რეგისტრირებულ ფიზიკურ პირზე, რომელიც დასაბეგრი შემოსავლის არ ქონის პერიოდში, შესაბამისად, არ წარადგენს დეკლარაციას?

პასუხი:

– დასაბეგრი შემოსავალი არის სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისთვის კოდექსით გათვალისწინებულ გამოქვითვებს შორის (მუხლი 166). ეს კი ნიშნავს, რომ როდესაც პირს არა აქვს დასაბეგრი შემოსავალი, მას შესაძლოა ჰქონდეს დიდი მოცულობის შემოსავლები და გამოსაქვითი ხარჯები, რომელიც ასეთ შემოსავლებს აღემატება. სხვა სიტყვებით თუ ვიტყვით, დასაბეგრი შემოსავლის არარსებობა არ ნიშნავს იმას, რომ პირს არ უწარმოებია აქტიური ეკონომიკური საქმიანობა.

ამდენად, როდესაც პირი ახორციელებს აქტიურ ეკონომიკურ საქმიანობას, მან უნდა წარადგინოს სათანადო დეკლარაციები, მიუხედავად, ასეთი საქმიანობის ფინანსური შედეგებისა.

ამავე დროს, საგადასახადო კოდექსის 95-ე მუხლის თანახმად:

თუ გადასახადის გადამხდელი არ წყვეტს ეკონომიკურ საქმიანობას გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, მაგრამ დროებით აღარ ახორციელებს სამეურნეო ოპერაციებს და ამ პერიოდში უნდა განახორციელოს საგადასახადო ანგარიშგება, მას უფლება აქვს აღნიშნული პერიოდების მიხედვით არ წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაციები (განგარიშგებები) გარდა საშემოსავლო, მოგებისა და ქონების გადასახადების ყოველწლიური დეკლარაციებისა.

საგადასახადო დეკლარაციების არასწორად და არადროულად წარმოდგენისთვის ეკონომიკური სანქციები განსაზღვრულია საგადასახადო კოდექსის 131-ე მუხლით, თუ არ აღმოჩნდება, რომ ასეთი ქმედება შეიცავს ადმინისტრაციული და სისხლის სამართლის კანონმდებლობით განსაზღვრულ მართლსაწინააღმდეგო ქმედებათა ნიშნებს.