

ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ГРУЗИИ

АРТАК ОГАНЕСЯН
докторант ТГУ

За последние годы в налоговой системе Грузии произошли радикальные изменения. Поочередно с 1 января 2005 г. и с 1 января 2011 года были введены в действие новые Налоговые кодексы Грузии, направленные на стимулирование экономического развития, формирование привлекательного инвестиционного климата, оказание поддержки предпринимательскому сектору и повышение налоговой культуры налогоплательщиков. За принятием Налогового кодекса (далее-НК) в 2005 году последовала разработка ряда нормативных актов, которые устранили имевшиеся в налоговой системе недостатки и разночтения, способствовали разъяснению спорных моментов с учетом особенностей экономической ситуации. В настоящее время в стране из 21 налога осталось всего лишь 6. В рамках политики либерализации в НК были введены положения о стимулировании внутреннего инвестирования, экономического роста и устойчивого развития. В 2007 г. в Грузии были отменены социальные отчисления, а ставка налога на доходы физических лиц установлена в размере 25%. В 2008г. принято решение постепенно снизить ставку налога на доходы физических лиц до 15%, а ставку налога на проценты и дивиденды - до 0%. Хотя нужно отметить, что в настоящем налоговом кодексе Грузии (с 2011г.) эти снижения так и остались не реализованными. Грузия пошла по пути снижения не только количества самих налогов, но и их ставок.

Налоговый кодекс, в соответствии с Конституцией Грузии определяет общие принципы формирования и функционирования налоговой системы Грузии, регулирует правовые отношения, связанные с передвижением пассажиров, грузов и транспортных средств через таможенную границу Грузии, правовое положение участвующих в правовых отношениях лиц, налогоплательщиков и уполномоченных органов, определяет виды налоговых правонарушений, ответственность за нарушение налогового законодательства Грузии, порядок и условия обжалования неправомерных действий уполномоченного органа и его должностных лиц, порядок решения налоговых споров, регулирует правовые отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств.

1. Налоговое законодательство Грузии состоит из Конституции Грузии, международных договоров и соглашений, настоящего Кодекса и принятых в соответствии с ними подзаконных нормативных актов.

2. При налогообложении применяется налоговое законодательство Грузии, действующее на день возникновения налогового обязательства.

3. Если ратифицированным Парламентом Грузии и вступившим в силу международным договором установлены нормы налогообложения, отличные от норм, установленных налоговым законодательством Грузии, применяются нормы международного договора.

В Грузии существует только шесть видов налогов, пять

из которых (подоходный налог, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, акцизный налог и налог на импорт) являются общегосударственными, а один (имущественный налог) – местный налог. В Грузии не облагаются налогами доходы от прироста капитала, наследование, состояние, передача имущества, также отменен социальный налог, перевод из филиала и другие налоги

Подоходный налог - Физические лица, являющиеся резидентами Грузии для целей налогообложения, платят подоходный налог на собственный доход, получаемый во всем мире, согласно налоговому законодательству Грузии. Тем не менее, доход, получаемый от иностранных источников, освобождается от личного подоходного налога. Физические лица, не являющиеся резидентами Грузии для целей налогообложения, облагаются налогом только в случае получения дохода из источника в Грузии. Физические лица считаются резидентами Грузии для целей налогообложения в том случае, если они: фактически находятся в Грузии в совокупности 183 и более дней в течение любого периода в течение следовавших подряд 12 календарных месяцев, кончающихся в налоговом году; находятся на грузинской государственной службе за границей в течение налогового года. Время фактического нахождения составляет время, проведенное в Грузии, и время, проведенное за границей с целью лечения, отпуска, деловой командировки и/или обучения.

Статус резидента и нерезидента определяется для каждого налогового года. Дни, на основании которых физическому лицу было дано определение резидента для целей налогообложения в предыдущем налоговом году, не учитываются при определении резидентства на текущий налоговый год. Налоговым годом считается календарный год. Физические лица, начинающие экономическую деятельность, обязаны зарегистрироваться в НОГ¹ до начала деятельности и получить идентификационный номер налогоплательщика. Граждане Грузии, являющиеся не занимающимися предпринимательской деятельностью физическими лицами, могут использовать персональный идентификационный номер при декларировании и оплате налогов без предварительной регистрации.

Они зарегистрированы для налоговых целей, основываясь на информации в налоговых декларациях и/или налоговых платежных поручениях, представленных в банк. В то же время, иностранные граждане, являющиеся не занимающимися предпринимательской деятельностью физическими лицами, должны предварительно встать на учет в НОГ и получить идентификационный номер налогоплательщика до представления ежегодных налоговых деклараций на личный подоходный налог.

Для целей налогообложения доход подразделяется на

1 Налоговые Органы Грузии

следующие категории:

Доход от службы по найму; Доход от экономической деятельности, не связанной со службой по найму; Доход другого вида, не связанный со службой по найму и экономической деятельностью.

Все физические лица, которые получили доход в Грузии, не облагаемый налогом у источника, обязаны представить налоговую декларацию на годовой личный подоходный налог персонально или в электронной форме, или послать ее заказным почтовым отправлением и заплатить налог либо через банк, либо через систему электронного платежа до 1 апреля года, следующего за отчетным годом. Налоговая декларация должна быть представлена в НОГ в соответствии с местожительством физического лица. Физическое лицо нерезидент, производящий оплату зарплаты, не относящегося к его ПУ¹ в Грузии также освобождается от обязательства удерживать налог у источника платежа. В данном случае служащий сам/сама может исчислить налоговое обязательство, представить налоговую декларацию и оплатить налог. Физические лица, занимающиеся экономической деятельностью в Грузии, должны произвести оплату личного подоходного налога авансом. Каждый платеж равняется 25% подоходного налогового обязательства за предыдущий налоговый год. Сроки оплаты - 15 мая, 15 июля, 15 сентября и 15 декабря. Выплата налога авансом применяется для покрытия обязательства подоходного налога за текущий налоговый год. Оплата разницы должна быть произведена до 1 апреля последующего налогового года. Если общая сумма, оплаченная авансом, превышает налоговую сумму налогового года, избыток идет на покрытие неоплаченных обязательств других налогов, или возвращается.

Налогоплательщики, у которых не было налогооблагаемого дохода в течение предыдущего налогового года, не обязаны платить налоги авансом в течение текущего налогового года. Физические лица, не обязанные представлять налоговую декларацию на подоходный налог, могут сделать это добровольно, чтобы заявить о переплаченном личном подоходном налоге.

Предприятие рассматривается, как грузинское предприятие, если оно инкорпорировано или имеет место собственного менеджмента в Грузии. Грузинские предприятия обязаны платить грузинский корпоративный подоходный налог на их доход во всем мире, подверженный двойному налогообложению или другим международным облегчающим договорам. Как правило, любой действующий международный договор имеет превосходство над отечественным грузинским законодательством, включая НКГ. Иностранные компании облагаются налогом только на грузинский источник дохода, по условиям договора по облегчению двойного налогообложения. Международное предприятие, осуществляющее бизнес-деятельность через ПУ в Грузии, как правило, должно брать на себя такое же налоговое обязательство, как грузинское предприятие (см. раздел «Корпоративный подоходный налог для иностранных предприятий»). Консолидированные налоговые декларации не могут быть представлены согласно грузинскому

законодательству, и каждое предприятие - член группы должно независимо представить отчет о собственных налогах. Филиалы и другие отделы грузинских предприятий на представляют отчет и не платят корпоративный подоходный налог независимо, они консолидируют собственный налогооблагаемый доход (или убыток) с основным предприятием, которое платит совокупный корпоративный подоходный налог. Налоговый период для корпоративного подоходного налога – календарный год. Пропорциональная налоговая ставка равняется 15%.

Налог на прибыль -- Одним из главных доходных источников бюджета служит налог на прибыль предприятий и организаций. Налог является прямым, его сумма зависит от конечного финансового результата предприятия-налогоплательщика. Грузинские предприятия обязаны платить грузинский корпоративный подоходный налог на их доход во всем мире, подверженный двойному налогообложению или другим международным облегчающим договорам. Как правило, любой действующий международный договор имеет превосходство над отечественным грузинским законодательством, включая НКГ. Иностранные компании облагаются налогом только на грузинский источник дохода, по условиям договора по облегчению двойного налогообложения. Международное предприятие, осуществляющее бизнес-деятельность через ПУ в Грузии, как правило, должно брать на себя такое же налоговое обязательство, как грузинское предприятие².

Пропорциональная налоговая ставка равняется 15%.

Доход, облагаемый корпоративным подоходным налогом (т.е. налоговая база) в настоящее время исчисляется на основе МСФО³, модифицированного конкретными налоговыми корректировками. Налоговая база включает в себя следующее: доход от торговли, прибыль с капитала, доход от финансовой деятельности, бесплатно полученные товары и услуги, и т.д. Доход, полученный в иностранной валюте, конвертируется в лари в соответствии с ежедневным валютным курсом, публикуемым НБГ на дату получения прибыли.

Как правило, вычет допускается на все документированные расходы, способствующие образованию налогооблагаемого дохода, за исключением особых не вычитываемых и частично вычитываемых расходов. Министр уполномочен определить особые случаи, когда документирование расходов необязательно.

Налогообложение дивидендов - Дивиденды, выплачиваемые физическим лицам (включая физические лица-нерезиденты) и предприятиям-нерезидентам, подлежат удержанию налога; Дивиденды, выплачиваемые предприятиям-резидентам, не подлежат удержанию налога и в дальнейшем не включаются в налогооблагаемый доход; Дивиденды, полученные от Международной финансовой компании, не подлежат удержанию налога и в дальнейшем не включаются в налогооблагаемый доход; Дивиденды, полученные от ценных бумаг в свободном обращении, не подлежат удержанию налога и в дальнейшем не включаются

² (см. НКГ раздел «Корпоративный подоходный налог для иностранных предприятий»)

³ Международные стандарты финансовой отчетности

ются в налогооблагаемый доход; Дивиденды, полученные от Международного предприятия, не подлежат удерживаемому налогообложению и в дальнейшем не включаются в налогооблагаемый доход.

Грузинские компании, включая ПУ иностранных компаний в Грузии, осуществляющих экономическую деятельность, должны осуществить предоплату корпоративного подоходного налога через банк, или через систему электронных платежей (см. раздел «Электронные услуги») на 25% от налогового обязательства предыдущего налогового года. Сроки платежа - 15 мая, 15 июля, 15 сентября и 15 декабря текущего года. Предварительная оплата налога применяется к обязательству корпоративного подоходного налога для текущего года. Сальдирующий платеж для данного периода должно быть осуществлено до 1 апреля года, следующего за текущим налоговым годом.

Избыток общей суммы предварительных платежей на налог, подлежащий уплате в налоговом году, может быть применен в противовес любым неуплаченным или будущим обязательствам, или компенсирован в соответствии с установленными процедурами. Если налоговая ставка меняется в текущем году, налогоплательщик уполномочен исчислить корпоративный подоходный налог и произвести его предварительную оплату, применяя действующую налоговую ставку к налогооблагаемому доходу предыдущего налогового года. Налогоплательщик, не имеющий налогооблагаемого дохода в течение предыдущего налогового года, не обязан осуществлять предварительные платежи корпоративного подоходного налога в течение текущего года.

Предприятие рассматривается, как иностранное предприятие, если оно не грузинское предприятие (т.е. не инкорпорировано и не имеет места собственного менеджмента в Грузии). Иностранные предприятия, как правило, облагаются грузинскими налогами на доходы, полученные в Грузии. Этот грузинский источник дохода облагается налогом с применением стандартной схемы налогообложения (т.е. применимое к грузинским предприятиям, что является 15% налогооблагаемого дохода), если доход получен через ПУ иностранного предприятия в Грузии, или подвержен удерживаемому налогообложению, если он не получен через ПУ.

Грузинское законодательство допускает иностранные инвестиции в разной форме, включая инвестирование через дочерние предприятия в 100% иностранном владении, долевое участие в грузинских предприятиях, и совместные предприятия с грузинскими юридическими и физическими лицами, ПУ (филиалы, отделения), и другие виды участия.

Доход, полученный иностранными предприятиями и физическими лицами-нерезидентами из грузинских источников без ПУ, в Грузии подлежит обложению налогом, удерживаемым у источника оплаты. Тем не менее, договоры по двойному налогообложению могут снизить налоговые ставки.

Плательщик дохода резидент (юридическое лицо или частный предприниматель) несет ответственность за удержание налога от выплаченного дохода, не принимая во внимание связанные расходы, и перевести его в государственный бюджет при выплате (на последний день

месяца для не денежных платежей) иностранному лицу через банк или систему электронного платежа. Декларации представляют персонально, или в электронной форме или заказной почтой до 15-го числа месяца, следующего за отчетным периодом (ежемесячно или ежеквартально), в котором был произведен платеж. Далее, информация о платежах нерезидентам и удержанных налогах должно быть представлено в НОГ ежегодно в течение 30 дней, следующих за налоговым годом. Нерезидент, облагаемый налогом у источника дохода в Грузии, может пожелать представить декларацию для целей переисчисления налога и компенсации до 1 апреля года, следующего за отчетным годом. В этом случае нерезидент будет облагаться налогом, как получающий доход через ПУ в Грузии, с вычетом связанных налогов.

В настоящее время Грузия является стороной соглашений по двойному налогообложению с 30 странами¹. Правила пользования льготами, предоставленными соглашениями по двойному налогообложению, устанавливаются Инструкцией Министра. Согласно этим правилам, резидент Грузии, платящий нерезиденту, должен представить в НОГ соответствующую форму заявления для избегания или снижения удерживаемого налога. Форма заявления должна быть представлена до выплаты или в течение шести месяцев от платежа. Если форма заявления представлена после указанного шестимесячного периода, применяется штраф за не предоставление информации НОГ. Если налог был удержан при платеже, нерезидент может потребовать возмещения через представление соответствующей формы заявления².

АКЦИЗНЫЙ НАЛОГ

Налогоплательщики являются плательщиками акцизного налога, если:

Производят облагаемые акцизным налогом товары в Грузии, включая производство с сырьем потребителя; Импортируют или экспортируют облагаемые акцизным налогом товары в Грузию или из Грузии; Поставляют жидкий природный газ и/или природный газ для автотранспорта; Оказывают услуги по мобильной коммуникации.

Налогооблагаемыми операциями являются:

Поставки облагаемых акцизным налогом товаров, изготовленных в Грузии производителем и/или вывоз облагаемых акцизным налогом товаров из склада с целью поставок; Перевозка потребителю облагаемых акцизным налогом товаров, произведенных сырьем потребителя; Использование само произведенных облагаемых акцизным налогом товаров для изготовления необлагаемых акцизным налогом товаров; Поставка жидкого природного газа и/или природного газа для автотранспорта; Оказание услуг по мобильной коммуникации; Импорт облагаемых акцизным налогом товаров в Грузию; Экспорт облагаемых акцизным налогом товаров из Грузии

НАЛОГ НА ИМПОРТ

Плательщиком налога на импорт является лицо (физи-

1 <http://www.mof.ge> см. таблицу «Ставки налогов, удерживаемых соглашением по двойному налогообложению»

2 <http://www.mof.ge> см. раздел «Соглашения во избежание двойного налогообложения»

ческое или юридическое лицо, включая ПУ нерезидента) перемещающий товары на экономической границе Грузии, за исключением экспорта.

Налог на импорт основывается или на тарифную стоимость, или на физическую единицу товаров (для метода определения тарифной стоимости товаров при импорте см. раздел «Перемещение товаров на экономической территории Грузии»). Конкретные автотранспортные средства облагаются налогом в соответствии со специальной формулой, рассмотренной ниже. Определенная сумма налога на импорт выплачивается в момент ввоза товаров на экономическую территорию Грузии.

Ставка, применимая к тарифной стоимости товаров установлена на 0%, 5% или 12% в соответствии с Товарной номенклатурой. Большинство товаров попадает в категорию ставки по 0%. Большинство продуктов питания и строительные материалы попадают под тарифную ставку 5% или 12%.

Алкогольные напитки облагаются налоговой ставкой 0.2 евро – 3 евро за литр или 100 литров, в зависимости от содержания алкоголя. Налог на временный импорт установлен на уровне 3% от размера налога на импорт для каждого полного/неполного месяца для товаров, находящихся на экономической территории Грузии, который был бы заплачен на обычный импорт, но не превышающего размера этого налога на импорт. Налог на импорт, начисленный на автомобили, классифицируемый под кодом №8703 согласно Товарной номенклатуре исчисляется по формуле:

$ИТ = \text{лари } 0.05 * O * (1 + 5\% * N)$, где

ИТ – налог на импорт автомобилей в лари,

O- объем двигателя автомобиля в кубических сантиметрах,

N- возраст автомобиля в годах.

ИМУЩЕСТВЕННЫЙ НАЛОГ

Налогооблагаемые активы (средства) физических лиц включают в себя собственное недвижимое имущество (включая продолжающееся строительство, здания или их части), яхты, моторные лодки, самолеты, вертолеты и средства, полученные от нерезидента под финансовый лизинг. Физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в Грузии, облагаются имущественным налогом за основные средства, не монтированное оборудование, нематериальные средства, внесенные в список их баланса, и имущество, выданное лизингом под финансовый лизинг.

Годовая базовая налоговая ставка на несельскохозяйственные земли - 0.24 лари на 1 квадратный метр, что в дальнейшем корректируется по территориальному коэффициенту до 1.5, установленному местным правительством.

В Грузии постоянное представительство, определяемое согласно модели Конвенции по налогам на доход и капитал, разработанной Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), несет те же налоговые обязательства, что и налоговые резиденты Грузии. С лиц, оказывающих услуги на территории Грузии без образования постоянного представительства, удерживается налог у источника по ставке 10%. Некоммерческие представительства, осуществляющие деятельность по налаживанию связей, как правило, освобождаются от уплаты налога на прибыль.

ЛИТЕРАТУРА

1. ჯიბუტი ა., კაკულია რ., ბახტაძე ლ., საჯარო ფინანსები, სახელმძღვანელო, თბილისი, 2009;
2. როუზენი ჰ. ს., საჯარო ფინანსები, თბილისი, 2006
3. Налоговый кодекс Грузии. Тбилиси, 2010
4. Бюджетный кодекс Грузии 18.12.2009
- 5 см. НКГ раздел «Корпоративный подоходный налог для иностранных предприятий»)
6. www.mof.ge. 7. www.doingbusiness.org. 8. www.geostat.ge

ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ГРУЗИИ

АРТАК ОГАНЕСЯН докторант ТГУ

РЕЗЮМЕ

За последние годы в налоговой системе Грузии произошли радикальные изменения. Поочередно с 1 января 2005 г. и с 1 января 2011 года были введены в действие новые Налоговые кодексы Грузии, направленные на стимулирование экономического развития, формирование привлекательного инвестиционного климата, оказание поддержки предпринимательскому сектору и повышение налоговой культуры налогоплательщиков. За принятием Налогового кодекса (далее-НК) в 2005 году последовала разработка ряда нормативных актов, которые устранили имевшиеся в налоговой системе недостатки и разночтения, способствовали разъяснению спорных моментов с учетом особенностей экономической ситуации. В настоящее время в стране из 21 налога осталось всего лишь 6. В рамках политики либерализации в НК были введены положения о стимулировании внутреннего инвестирования, экономического роста и устойчивого развития. Налоговый кодекс, в соответствии с Конституцией Грузии определяет общие принципы формирования и функционирования налоговой системы Грузии, регулирует правовые отношения, связанные с передвижением пассажиров, грузов и транспортных средств через таможенную границу Грузии, правовое положение участвующих в правовых отношениях лиц, налогоплательщиков и уполномоченных органов, определяет виды налоговых правонарушений, ответственность за нарушение налогового законодательства Грузии, порядок и условия обжалования неправомерных действий уполномоченного органа и его должностных лиц, порядок решения налоговых споров, регулирует правовые отношения, связанные с исполнением налоговых обязательств.