



ნოდია, ურუმაშვილი და პარტნიორები NODIA, URUMASHVILI & PARTNERS

სარჩევი:

- დღგ-ის რეფორმა 02
- უსასყიდლო ოპერაციების დაბეგვრა
მოგების გადასახადით 04
- თანამშრომლის საცხოვრებელი ფართით
და საკვებით უზრუნველყოფა 05
- ქონების გადასახადით დაბეგვრის
ობიექტის გაფართოვება 06
- ჯარიმის ლიბერალიზაცია 06

საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში შესუდი ცვლილებების მოკლე მიმოხილვა

დღგ-ის ხეფოხმა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის ივლისში შესული ცვლილებებით განხორციელდა დღგ-ის მნიშვნელოვანი რეფორმა, რომლის ფარგლებშიც არა მხოლოდ სრულად ახალი რედაქციით ჩამოყალიბდა დღგ-ის მარეგულირებელი ნორმები, არამედ არსებითად შეიცვალა დღგ-ით დაბეგვრის რიგი ძირეული პრინციპები.

რეფორმის აუცილებლობა გამომწვეული იყო საქართველოსა და ევროკავშირს შორის გაფორმებული ასოცირების ხელშეკრულებით და მიზნად ისახავს საგადასახადო კანონმდებლობის დაახლოვებას დღგ-ის დირექტივასთან (2006/112/EC).

ცვლილებების ძირითადი ნაწილი პოზიტიურ გავლენას ახდენს გადასახადის გადამხდელების საგადასახადო ტვირთზე და აღმოფხვრის რიგ ხარვეზებსა და ბუნდოვანებებს. ცვლილებების მასშტაბურობის და კომპლექსურობის გათვალისწინებით დღგ-ის რეფორმა ამოქმედდება 2021 წლის 1 იანვრიდან, რაც გადასახადის გადამხდელებს მისცემს საშუალებას გაეცნონ და გააანალიზონ სიახლეების გავლენა მათ ოპერაციებზე.

• ეკონომიკური საქმიანობის განახლებული დეფინიცია

შეტანილი ცვლილებებით დღგ-ის მიზნებისათვის განსხვავებულად განიმარტება ეკონომიკური საქმიანობა და დგინდება, რომ ეკონომიკურ საქმიანობას განეკუთვნება მხოლოდ:

- სამეწარმეო საქმიანობა (მათ შორის „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის 1.3 მუხლით გათვალისწინებული საქმიანობა);

- ქონების გამოყენება რეგულარული შემოსავლის მიღების მიზნით;
- საქონლის მიწოდების/მომსახურების გაწევის ოპერაციების განმახორციელებელი პირების არაერთჯერადი/რეგულარული საქმიანობა;
- არასაცხოვრებელი დანიშნულების შენობის/ნაგებობის მიწოდება (მ.შ. ერთჯერადი/არარეგულარული საქმიანობის ფარგლებშიც).

ცვლილებიდან გამომდინარე, 2021 წლიდან ეკონომიკურ საქმიანობად აღარ ჩაითვლება არასამეწარმეო ერთჯერადი და არარეგულარული საქმიანობა (გარდა არასაცხოვრებელი შენობა-ნაგებობის მიწოდებისა). შესაბამისად, ასეთი ოპერაციები 2021 წლიდან აღარ დაექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას, რადგან დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტი არის საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში.

• ავანსად მიღებული თანხების დღგ-ით დაბეგვრა

ავანსად მიღებული თანხის დღგ-ით დაბეგვრის პრინციპის შემოღება საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელდა 2017 წლის 1 იანვრიდან, თუმცა იგი არ ვრცელდებოდა:

- რეგულარულად ან უწყვეტად გასაწევი მომსახურების ფარგლებში მიღებული ავანსის თანხაზე;
- რეგულარულად ან უწყვეტად მისაწოდებელი საქონლის (გარანტირებული სიმძლავრის, ელექტრო- ან თბოენერჯის, გაზის ან წყლის) ფარგლებში მიღებული ავანსის თანხაზე.

2021 წლის 1 იანვრიდან ფართოვდება ოპერაციების წრე, რომლის ფარგლებშიც მიღებული ავანსი ექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას და აღნიშნული პრინციპი გავრცელდება რეგულარული ან უწყვეტი ოპერაციის ფარგლებში მიღებულ ავანსებზეც.

გამონაკლისად რჩება შემდეგი ოპერაციები, რომლებიც ფარგლებშიც მიღებული ავანსი კვლავ არ იქნება დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტი:

- ტელესაკომუნიკაციო/კავშირგაბმულობის მომსახურების განვითარება რეგულარულად ან უწყვეტად;
- საქონლის (გარანტირებული სიმძლავრის, ელექტროენერჯის, გაზის, წყლის, თბოენერჯის, გაგრილების ენერჯის ან სხვა მსგავსი საქონლის) მიწოდება რეგულარულად ან უწყვეტად.

ამდენად, 2021 წლიდან დღგ-ით დაიბეგრება საიჯარო, საკონსულტაციო, იურიდიული და სხვა მსგავსი მომსახურებების ფარგლებში მიღებული ავანსი იმ შემთხვევაშიც, თუ ეს მომსახურებები განხორციელდება რეგულარულად ან უწყვეტად.

• საქონლის/მომსახურების უსასყიდლო მიწოდების დაბეგვა

მიმდინარე პერიოდში მოქმედი საგადასახადო კანონმდებლობის თანახმად საქონლის მიწოდება/მომსახურების განვითარება წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას თუ იგი ხორციელდება ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში. ამასთან, საწარმოს მიერ განხორციელებული უსასყიდლო ოპერაცია განიხილება ეკონომიკურ საქმიანობად და შესაბამისად დღგ-ით მდგომარეობით წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას.

2021 წლის 1 იანვრიდან, დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად განისაზღვრება საქონლის მიწოდება/მომსახურების განვითარება თუ იგი ხორციელდება (1) ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში და (2) ანაზღაურების სანაცვლოდ.

ცხადია, ეს არ მიუთითებს იმ გარემოებაზე, რომ დღგ-ით დაბეგვრას აღარ ექვემდებარება უსასყიდლოდ განხორციელებული ნებისმიერი ოპერაცია, რადგან საგადასახადო კოდექსის 160 და 160¹ მუხლები ადგენს უსასყიდლო ოპერაციების სახეებს, რომლებიც დაბეგვრის მიზნებისათვის მიიჩნევა ანაზღაურების სანაცვლოდ განეულად, მაგალითად:

- საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდება, თუ მიმწოდებელს ამ საქონელზე ან მასზე განეულ ხარჯზე დღგ სრულად ან ნაწილობრივ აქვს ჩათვლილი;
- მომსახურების უსასყიდლოდ განვითარება პირის თანამშრომლისთვის (პირადი

სარგებლობისთვის) ან საკუთარი საქმიანობის მიზნისგან განსხვავებული მიზნით.

ამდენად, 2021 წლიდან დღგ-ით დაბეგვრას აღარ დაექვემდებარება საწარმოების მიერ:

- საქონლის უსასყიდლოდ მიწოდება, თუ ამ საქონელთან დაკავშირებით მიმწოდებელს არ აქვს მიღებული დღგ-ის ჩათვლა და
- მომსახურების უსასყიდლოდ განვითარება თუ იგი არ არის განეული თანამშრომლისთვის და გამომდინარეობს მისი საქმიანობის მიზნიდან.

ასევე საყურადღებოა, რომ 2021 წლიდან უსასყიდლო ოპერაციები, რომლებიც იბეგრება დღგ-ით, დაბეგვრას დაექვემდებარება არა საბაზრო ფასიდან, არამედ მიწოდებული საქონლის/განეული მომსახურების თვითღირებულებიდან.

• მომსახურების გაწევის ადგილის განსაზღვრა

მოქმედი საგადასახადო კოდექსი მომსახურების გაწევის ადგილის განსაზღვრასთან დაკავშირებით არსებითად იცვლება მიდგომა 2021 წლის 1 იანვრიდან და განისაზღვრება ორი ძირითადი პრინციპი, რომლის მიხედვითაც მოხდება მომსახურების გაწევის ადგილის დადგენა:

1. ბიზნესის მიერ ბიზნესისათვის (B2B პრინციპი) მომსახურების გაწევის შემთხვევაში მომსახურების გაწევის ადგილად ძირითადად განიხილება მომსახურების მიმღები პირის დაფუძნების ადგილი;
2. ბიზნესის მიერ მომხმარებლისათვის (B2C პრინციპი) მომსახურების გაწევის ადგილად ძირითადად განიხილება მომსახურების მიმწოდებელი პირის დაფუძნების ადგილი.

ზემოთ მითითებული პრინციპები არ გამოიყენება ყველა სახის ოპერაციის მიმართ და ისევე როგორც მოქმედი საგადასახადო კოდექსი, დღგ-ის რეფორმის შედეგად განისაზღვრება რიგი ოპერაციები, რომელთა განხორციელების ადგილი განსხვავებულად დგინდება, მაგალითად:

- უძრავ ქონებასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევის ადგილი ყველა

შემთხვევაში არის ადგილი სადაც მდებარეობს უძრავი ქონება;

- მგზავრისთვის ტრანსპორტირების მომსახურების განწვევის ადგილად განიხილება ადგილი, სადაც ხორციელდება ტრანსპორტირება, გავლილი მანძილის პროპორციულად;
- სარესტორნე ან კვების მომსახურების განწვევის ადგილად განიხილება ადგილი, სადაც ეს მომსახურება ფაქტობრივად ხორციელდება და სხვ.

საყურადღებოა, რომ 2021 წლიდან მომსახურების განწვევის ადგილის დადგენის მიზნით საგადასახადო კოდექსს ემატება ე.წ. ფაქტობრივი სარგებლობის და გამოყენების კრიტერიუმი (criterion of effective use and enjoyment). აღნიშნული კრიტერიუმი პირველად საქართველოში შემოღებული იყო 1997 წელის საგადასახადო კოდექსით, თუმცა იმის გამო, რომ ამ კრიტერიუმის მიხედვით ოპერაციის შეფასება ხშირ შემთხვევაში წარმოადგენდა დავის საგანს, 2010 წლის საგადასახადო მოხდა მისი ამოღება.

მიუხედავად ამისა, 2021 წლიდან იგი კვლავ ბრუნდება საგადასახადო კოდექსში და განისაზღვრება, რომ:

- საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილ შემთხვევებში არ გამოიყენება B2B და B2C პრინციპები მომსახურების ადგილის განსაზღვრის მიზნით და
- მომსახურების განწვევის ადგილად მიიჩნევა საქართველო, თუ მომსახურებით ფაქტობრივი სარგებლობა ან/და მისი გამოყენება ხდება საქართველოში.

ცხადია, აღნიშნული პრინციპის ამოქმედების შედეგად წარმოიშობა იგივე სირთულეები, რასაც აწყდებოდნენ საგადასახადო ორგანოები და გადასახადის გადამხდელები წარსულში, თუმცა დიდი ალბათობით ამ სირთულეების გადალახვა გაცილებით მარტივად მოხდება, რადგან:

- ხსენებული კრიტერიუმის გამოყენების შემთხვევები დადგინდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით და განიხილება როგორც უნდა მოხდეს ამ კრიტერიუმით მომსახურების ადგილის დადგენა;
- ანალოგიურ კრიტერიუმს ითვალისწინებს დღგ-ის

ევროდირექტივა და მის გამოყენებასთან დაკავშირებით არსებობს მართლმსაჯულების ევროპული სასამართლოს გადაწყვეტილებებით დადგენილი პრაქტიკა.

• აჩამაგეხიადუხი აქცივის მიწოდების მომსახურების გაწევად განხილვა

მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად ტერმინი „საქონლის მიწოდება“ განმარტებულია, როგორც „...საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა...“, ხოლო საქონელი თავის მხრივ მოიცავს როგორც მატერიალურ, ისე არამატერიალურ ქონებას.

2021 წლიდან დღგ-ის მიზნებისათვის დამატებით განისაზღვრება ტერმინები „საქონელის მიწოდება“ და „მომსახურების განწვევა“ და დგინდება, რომ დღგ-ის მიზნებისათვის:

- საქონლის მიწოდება არის მატერიალური ქონების განკარგვაზე მესაკუთრის უფლების გადაცემა.
- მომსახურების განწვევა არის ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც არ არის საქონლის მიწოდება (მ.შ. არამატერიალური ქონების გადაცემა).

ამდენად, 2021 წლიდან არამატერიალური აქცივის მიწოდება დღგ-ის მიზნებისათვის განიხილება მომსახურების განწევად. მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნული ცვლილება არ ახდენს არსებით გავლენას არამატერიალური აქტივების მიწოდების დღგ-ით დაბეგვრაზე, ცვლილების შედეგად სწორდება მოქმედ საგადასახადო კოდექსში არსებული ხარვეზი, რომელიც წლების განმავლობაში იწვევდა შეკითხვებს.

უხასყიდო ოპეჩაციების დაბეგვჩა მოგების გადასახადით

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2020 წლის ივლისში შესული ცვლილებით განხორციელდა ე.წ. „ესტონური მოდელის“ მიხედვით მოგების გადასახადის გადამხდელი საწარმოების დაბეგვრის ლიბერალიზაცია და განისაზღვრა, რომ საქართველოს საწარმოს მიერ უხასყიდლოდ

საქონლის მიწოდება, მომსახურების გაწევა ან ფულადი სახსრების გადაცემა იმ საწარმოსთვის, რომელიც მოგების გადასახადს იხდის ასევე ე.წ. „ესტონური მოდელის“ მიხედვით არ ექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას.

მიუხედავად ზემოხსენებულისა, საყურადღებოა, რომ ანალოგიური პრინციპი არ არის დადგენილი სხვა გადასახადებთან მიმართებაში და ასეთი ოპერაცია კვლავ ექვემდებარება სხვა გადასახადებით (მაგ. დღგ) დაბეგვრას.

თანამშრომლის საცხოვრებელი ფაჩით და საკვებით უზრუნველყოფა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში 2016 წლის 13 მაისის კანონით შესული ცვლილებებით და დამატებებით 101-ე მუხლს დაემატა მე-3 ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტი, რომელიც ამოქმედდა 2017 წლის 1 იანვრიდან და განისაზღვრა, შემთხვევები როდესაც დამსაქმებლის მიერ თანამშრომელთა ტრანსპორტირება არ განიხილებოდა ხელფასის სახით მიღებულ სარგებლად. ხსენებული ცვლილებით დადგინდა თანამშრომელთა ტრანსპორტირების დაბეგვრის წესი, თუმცა დაურეგულირებელი დარჩა ბიზნეს საჭიროებიდან გამომდინარე თანამშრომელთა საკვებით ან/და საცხოვრებელი უზრუნველყოფის საკითხი, რაც არაერთ შეკითხვას და განსხვავებულ მიდგომას წარმოშობდა.

2020 წლის ივლისში საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებების ნაწილი სწორად ამ საკითხს დაეთმო და განისაზღვრა, რომ დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისთვის საცხოვრებლის სარგებლობაში გადაცემა ან კვების მომსახურების გაწევა ან ამავე მომსახურებებთან დაკავშირებული ხარჯების ანაზღაურება არ ჩაითვლება ხელფასად და არ დაექვემდებარება საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას თუ კმაყოფილდება შემდეგი პირობები:

პირველი პირობა: საცხოვრებლის სარგებლობაში გადაცემა ან/და კვების მომსახურების გაწევა ან/და ამავე მომსახურებებთან დაკავშირებული ხარჯების ანაზღაურება არ წარმოადგენს

დამქირავებელსა და დაქირავებულ პირებს შორის არსებული შრომითი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული შრომის ანაზღაურების ნაწილს;

მეორე პირობა:

- საცხოვრებელი/საკვებით უზრუნველყოფა ხორციელდება დამქირავებლის საქმიანობის თავისებურებიდან გამომდინარე და წარმოადგენს დაქირავებულ პირის მიერ შრომითი ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულებების ჯერონად შესრულებისთვის აუცილებელ პირობას ან/და;
- დაქირავებული პირის საცხოვრებელი ადგილით/საკვებით უზრუნველყოფა, დამქირავებლის უზრუნველყოფის გარეშე, საჭიროებს დაქირავებულის მიერ არაგონივრული ხარჯების გაწევას ან/და
- დაქირავებული პირის საცხოვრებელი ადგილით/საკვებით უზრუნველყოფა, დამქირავებლის უზრუნველყოფის გარეშე, საჭიროებს დაქირავებულის მიერ არაგონივრული დროის ხარჯვას;

მეორე პირობიდან თუნდაც ერთი პოზიციის არსებობა საკმარისია პირობის არსებობისთვის.

მაგალითად, კომპანია დასახლებული პუნქტიდან მოშორებით ახორციელებს სამუშაოებს და გაჰყავს კავშირგაბმულობის ხაზი. სამუშაო ადგილის ახლოს არ მდებარეობს საზოგადოებრივი კვების ობიექტი. კომპანია საკუთარ თანამშრომლებს სამუშაო ადგილზე უზრუნველყოფს კვებით, ამასთან კვებითი მომსახურების მიწოდება არ წარმოადგენს არსებული შრომითი ხელშეკრულებით გათვალისწინებული შრომის ანაზღაურების ნაწილს. მოცემულ შემთხვევაში, პირველი პირობის გარდა კმაყოფილდება მეორე პირობაც, რადგან თუნდაც მეორე პირობიდან სხვა პოზიციები სახეზე არ იყოს, მხოლოდ ის გარემოება, რომ დაქირავებულების მიერ სამუშაო ადგილიდან დასახლებულ პუნქტში კვებისთვის წასვლა და შემდეგ უკან დაბრუნება საჭიროებს მისი მხრიდან არაგონივრული დროის ხარჯვას, საკმარისია მეორე პირობის არსებობისთვის. შესაბამისად, რადგან სახეზეა ორივე პირობა, კომპანიის მიერ დაქირავებულისთვის კვების მომსახურების მიწოდება არ დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით.

ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის გაფაჩთოვება

საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებებით გაფართოვდა საქართველოს რეზიდენტი საწარმოების/ორგანიზაციების ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი. კერძოდ, რეზიდენტი საწარმო/ორგანიზაცია ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტებად ასევე განისაზღვრა:

- სახელშეკრულებო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში მიღებულ (დასაკუთრებულ) უძრავ ქონებაზე, იახტაზე (კატარლაზე), შვეულმფრენზე, თვითმფრინავსა და სხვა სატრანსპორტო საშუალებაზე;
- ფულადი ვალდებულების (გარდა სისხლის სამართლის და ადმინისტრაციული წესით დაკისრებული სანქციებისა) გადახდევინების ფარგლებში აუქციონის, პირდაპირი მიყიდვის ან სხვა წესით შეძენილ უძრავ ქონებაზე, იახტაზე (კატარლაზე), შვეულმფრენზე, თვითმფრინავზე და სხვა სატრანსპორტო საშუალებაზე.

საწარმოს მიერ დასაკუთრებული ქონების აღრიცხვის ფორმის მიუხედავად (თუნდაც დასაკუთრებული ქონება აღრიცხული იყოს სასაქონლო - მატერიალურ მარაგად), იგი მაინც დაექვემდებარება ქონების გადასახადით დაბეგვრას.

საყურადღებოა, რომ საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებების თანახმად აღნიშნული რეგულაციის მოქმედება ვრცელდება 2020 წლიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

ჯაჩიმის დიბეჩაღიზაცია

ცვლილებებით განხორციელდა სასაქონლო ზედნადების გამოწერასთან დაკავშირებით არსებული ჯაჩიმის ლიბერალიზაცია. კერძოდ, სამეწარმეო საქმიანობისათვის საქონლის სასაქონლო ზედნადების გარეშე ტრანსპორტირება, მყიდველის მოთხოვნისას სასაქონლო ზედნადების გაუცემლობა ან

საქონლის შეძენისას სასაქონლო ზედნადების მიღებაზე უარის თქმა, მიუხედავად საქონლის ღირებულებისა, გამოიწვევს პირის დაჯარიმებას 500 ლარით.

ცვლილებამდე, თუ საქონლის ღირებულება აღემატებოდა 10 000 ლარს, გათვალისწინებული იყო ჯარიმა 10 000 ლარის ოდენობით.

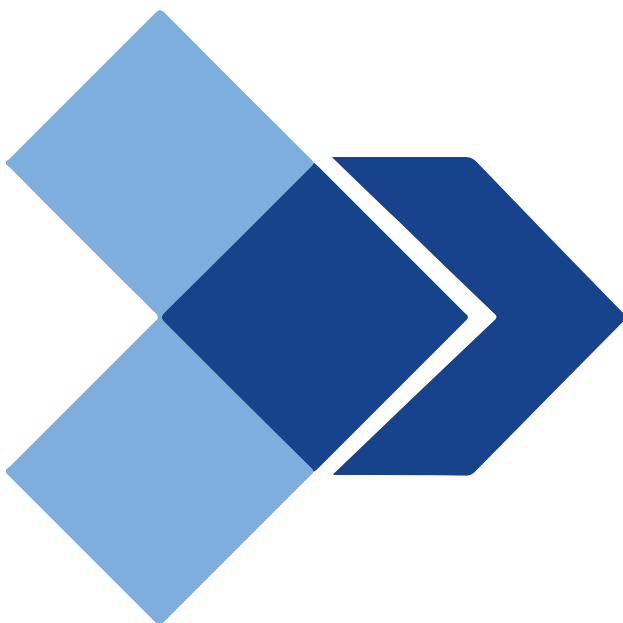
საკონტაქტო ინფორმაცია

*საქახოვედო, ქ. თბილისი,
ვაჟა ფშავედას გამზიხი, 71, ბღოკი IV,
სახოუდი IV, ოფისი 28*

ტელ: (+995) 322 207407 (ext. 101)

მობილური: (+995) 555 018585

ელ-ფოსტა: info@nplaw.ge



**NODIA,
URUMASHVILI
& PARTNERS**