

გაკვეთილი 21

საქართველოს საგადასახადო

კოდექსი

შემოსავლების დაბეგვრა გადახდის

წყაროსთან

ნაწილი 2

მუხლი 136. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის პრინციპები

1. გადასახადის გადამხდელის ვალდებულია სწორად და დროულად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, ამ თავით გათვალისწინებული მეთოდების გამოყენებით და მიაკუთვნოს საანგარიშო პერიოდს, რომელშიც მოხდა მიღება და გაწევა.

2. თუ ამ თავით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, გადასახადის გადამხდელი შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო ან დარიცხვის მეთოდს, იმის მიხედვით, თუ რომელ მეთოდს იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისთვის.

3. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი მათ დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე.

5. დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება) უნდა განისაზღვროს იმავე მეთოდით, რომელსაც გადასახადის გადამხდელი იყენებს ბუღალტრული აღრიცხვისათვის. ამასთანავე, შემოსავლის (მოგების) კორექტირება ხდება მხოლოდ ამ კოდექსის მოთხოვნების შესაბამისად. ტუ ამავე კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების მიხედვით გადასახადის გადამხდელის ბუღალტრული აღრიცხვის მონაცემები და კოდექსით დადგენილი ზღვრული ნორმები განსხვავდება ერთმანეთისგან, დასაბეგრი ობიექტის განსაზღვრისათვის მან უნდა გამოიყენოს ამ კოდექსით დადგენილი ნორმები.

6. ამ მუხლის დებულებათა გათვალისწინებით, გადასახადის გადამხდელმა აღრიცხვა უნდა აწარმოოს საგადასახადო მიზნებისათვის აღრიცხოს საკასო ან დარიცხვის მეთოდით, იმ პირობით, რომ იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში ერთ მეთოდს გამოიყენებს.

7. ფიზიკურ პირს უფლება აქვს, შემოსავლები და ხარჯები საკასო მეთოდით აღრიცხოს.

8. დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია გამოიყენოს აღრიცხვის დარიცხვის მეთოდი.

10. თუ გადასახადის გადამხდელი არაფულადი ფორმით იღებს შემოსავლებს ან სწევს ხარჯებს, ასეთი შემოსავლების მიღების ან ხარჯების გაწევის მომენტი განისაზღვრება იმ წესით, რა წესითაც განისაზღვრება ფულადი ფორმით შემოსავლების მიღების ან ხარჯების გაწევის მომენტი.

13. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირგასამტეხლო და სხვა ჯარიმები აღრიცხება საკასო მეთოდით.

საგადასახადო კანონმდებლობა გადასახადის გადამხდელს აკისრებს ვალდებულებას დოკუმენტურად დადასტურებულ მონაცემთა საფუძველზე, დროულად და სწორად აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები კანონით დადგენილი მეთოდების გამოყენებით და მოახდინოს მათი მიკუთვნება იმ საანგარიშო პერიოდისათვის, რომელშიც მოხდა მათი მიღება და გაწევა. ასევე გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სრულად აღრიცხოს თავის საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა ოპერაცია. ეს აუცილებელია იმისთვის, რათა გარანტირებული იყოს კონტროლი ამ ოპერაციათა დაწყებაზე, მიმდინარეობასა და დასრულებაზე. გადასახადის გადამხდელი შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო ან დარიცხვის მეთოდს.

ეს დამოკიდებულია იმაზე, თუ რომელ მეთოდს იყენებს ის ბუღალტრული აღრიცხვისათვის. ბუღალტრული აღრიცხვისთვის გამოყენებული მეთოდით უნდა განისაზღვროს დასაბეგრი შემოსავალიც ანუ მოგებაც.

გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვას აწარმოებს საკასო ან დარიცხვის მეთოდით, იმ პირობით, რომ იგი საგადასახადო წლის განმავლობაში ერთ მეთოდს გამოიყენებს. ფიზიკურ პირს შეუძლია შემოსავლები და ხარჯები საკასო მეთოდით აღრიცხოს. ხოლო დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია გამოიყენოს მხოლოდ დარიცხვის მეთოდი. პირგასამტეხლო სა სხვა ჯარიმები აღრიცხება საკასო მეთოდით.

მუხლი 137. შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა საკასო მეთოდით აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა:

- ა) შემოსავლები უნდა აღრიცხოს მათი მიღების ან გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტიდან;
- ბ) ხარჯები უნდა გამოქვითოს განაღდებას შემდეგ (აღნიშნული არ ეხება ამ კოდექსის 111-ე მუხლით გათვალისწინებულ ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ ძირითად საშუალებებს.)

საწარმოს ფინანსური მდგომარეობა უტყუარად მაშინ შეიძლება ჩაითვალოს, როდესაც ფინანსურ ანგარიშგებაში საანგარიშგებო პერიოდის ყველა რეალური შემოსავალი და ხარჯია ასახული. ცხადია, აღნიშნული განმარტება ეჭვს არ უნდა იწვევდეს და ფინანსური ანგარიშგება სწორედ ასე უნდა იყოს მომზადებული. საწარმოს გამართული საქმიანობისთვის აუცილებელია სწორი აღრიცხვა, რომელიც ფინანსური ინფორმაციის სისტემატურ რეგისტრაციასა და ინფორმაციის მომხმარებლამდე დაყვანას ემსახურება. არსებობს აღრიცხვის საკასო და დარიცხვის მეთოდები. ერთ-ერთი საკასო მეთოდი, რომლის გამოყენების დროსაც შემოსავალი ფულის მიღებისას, ხოლო ხარჯი გადახდისას აღიარდება, იყო და ზოგ შემთხვევაში კვლავაც რჩება ფინანსური ინფორმაციის ასახვის სრულიად მისაღებ მეთოდად. აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას, აუცილებელი პირობაა, რომ გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლები უნდა აღრიცხოს მათი მიღების, ან გამოყენებისა და განკარგვის უფლების მოპოვების მომენტიდან. ხარჯები კი უნდა გამოქვითოს განაღდებას შემდგომ. ეს არ ეხება ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ ძირითად საშუალებებს.

მუხლი 138. საკასო მეთოდით შემოსავლების მიღების მომენტი

1. აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას შემოსავლების მიღების მომენტად ითვლება:

- ა) ნაღდი ფულის ანგარიშსწორებისას - ნაღდი ფულის მიღების მომენტი;
- ბ) უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისას - ფულადი სახსრების ჩარიცხვა ბანკში გადასახადის გადამხდელის მიმდინარე ანგარიშზე ან სხვა ანგარიშზე, რომლის განკარგვის ან რომლიდანაც ამ სახსრების მიღების უფლება აქვს.

2. გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის შემთხვევაში, კერძოდ, ურთიერთჩათვლის დროს, შემოსავლების მიღების მომენტად ითვლება ამ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის მომენტი.

როგორც უკვე აღნიშნული იყო, აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას, გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლები უნდა აღრიცხოს მათი მიღების მომენტიდან. რაც შეეხება თვითონ შემოსავლების მიღების მომენტს, იგი განსხვავებულია საკასო და დარიცხვის მეთოდების გამოყენებისას. საკასო მეთოდით აღრიცხვისას, შემოსავლების მიღების მომენტად ითვლება: ნაღდი ფულით ანგარიშსწორების დროს - ნაღდი ფული მიღების მომენტი; ხოლო, უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისას - ფულადი სახსრების ჩარიცხვა ბანკში გადასახადის გადამხდელის მიმდინარე ანგარიშზე ან სხვა ანგარიშზე, რომლის განკარგვის ან რომლიდანაც ამ სახსრების მიღების უფლება აქვს. გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის შემთხვევაში, კერძოდ, ურთიერთჩათვლის დროს, შემოსავლების მიღების მომენტად ითვლება ამ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის მომენტი.

მუხლი 139. საკასო მეთოდით ხარჯების გაწევის მომენტი

1. აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება გადასახადის გადამხდელის მიერ ხარჯების ფაქტობრივად გაწევის მომენტი, გარდა ამ მუხლის მე-3 და მე-4 ნაწილებით გათვალისწინებული შემთხვევებისა.

2. აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელის მიერ ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება:

ა) ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას - ნაღდი ფულის გადახდის მომენტი;

ბ) უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისას - ბანკის მიერ გადამხდელის საბანკო ან სხვა ანგარიშიდან თანხების ჩამოწერის მომენტი.

3. გადასახადის გადამხდელის წინაშე ფინანსურ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის შემთხვევაში, კერძოდ, ურთიერთჩათვლის დროს, ხარჯების გაწევის მომენტიდან ითვლება ამ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის მომენტი.

4. სავალო ვალდებულების ან ქონების იჯარით გაცემასთან დაკავშირებული გადასახდელის მიმართ, თუ სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, ფაქტობრივად გადახდილი პროცენტის (იჯარის) თანხა, რომელიც გამოიქვითება საგადასახადო წლის განმავლობაში, არის პროცენტის (იჯარის) ის თანხა, რომელიც გამოიანგარიშება თითოეულ საანგარიშო პერიოდში დარიცხული ან დასარიცხი თანხის მიხედვით.

აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა ხარჯები უნდა გამოქვითოს განაღდებად შემდეგ. აღრიცხვის საკასო მეთოდის გამოყენებისას ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება გადასახადის გადამხდელის მიერ ხარჯების ფაქტობრივად გაწევის მომენტი. ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას - ნაღდი ფულის გადახდის მომენტი; ხოლო უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისას - ბანკის მიერ გადასახადის გადამხდელის საბანკო ან სხვა ანგარიშიდან თანხების ჩამოწერის მომენტი. თუმცა არსებობს გამონაკლისი შემთხვევებიც, კერძოდ, 1) გადასახადის გადამხდელის წინაშე ფინანსურ ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის შემთხვევაში, ურთიერთჩათვლის დროს, ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება ამ

ვალდებულებათა გაუქმების ან დაფარვის მომენტი და 2) სავალო ვალდებულების ან ქონების იჯარით გაცემასთან დაკავშირებული გადასახდელის მიმართ, თუ სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, ფაქტობრივად გადახდილი პროცენტის (იჯარის) თანხა, რომელიც გამოიქვითება საგადასახადო წლის განმავლობაში, არის პროცენტის (იჯარის) ის თანხა, რომელიც გამოიანგარიშება თითოეულ საანგარიშო პერიოდში დარიცხული ან დასარიცხი თანხის მიხედვით.

მუხლი 140 შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვა დარიცხვის მეთოდით

დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს შესაბამისად შემოსავლების მიღების უფლების მოპოვებისა ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივად მიღებისა და ხარჯების ფაქტობრივად გაწევის მომენტის მიუხედავად, გარდა ამ კოდექსის 142-ე მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

დღეისათვის აღრიცხვის მეთოდებიდან უპირატესობა დარიცხვის მეთოდს ენიჭება და იგი ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებით, ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ერთ-ერთ საწყის წინაპირობად და უმნიშვნელოვანეს დაშვებად ითვლება. დარიცხვის მეთოდი შემოსავლის აღიარებს ძირითადი პროცესის დამთავრებისთანავე ახდენს. როგორც წესი, ეს საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) მიწოდებისას ხდება, როდესაც სათანადო დოკუმენტით გამყიდველი (მიმწოდებელი) საკუთრების (განკარგვის) უფლებასა და მასთან დაკავშირებულ რისკებს მყიდველს (მიმღებს) გადასცემს. ანალოგიურად რეგისტრირდება ყველა ხარჯი, შესაბამის მომენტში, როგორც წესი, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გამოყენებისას. სწორედ დარიცხვის მეთოდის გამოყენება საანგარიშგებო პერიოდის განმავლობაში შემოსავლებისა და ხარჯების დარიცხვის მეთოდით ასახვა აუცილებელს ხდის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებამდე დაზუსტდეს მისი ელემენტები. ეს კი, საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოს კორექტირებადი გატარებით ხდება.

დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს შესაბამისად შემოსავლების მიღების უფლების მოპოვებისა და ხარჯების აღიარების მომენტის მიხედვით, შემოსავლების ფაქტობრივად მიღებისა და ხარჯების ფაქტობრივად გაწევის მომენტის მიუხედავად. თუმცა ეს არ ეხება იმ შემთხვევას, როცა გადახდა უკავშირდება ფიზიკურ პირს, გარდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული ფიზიკური პირისა; ბ) მიღებული მომსახურებისთვის საკომპენსაციო თანხის გადახდა უკავშირდება არარეზიდენტ საწარმოს, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში.

მუხლი 141. დარიცხვის მეთოდით შემოსავლების მიღების მომენტი

1. გადასახადის გადამხდელის შემოსავლების მიღების უფლება მოპოვებულად ითვლება, თუ:

- ა) შესაბამისი თანხა ექვემდებარება გადასახადის გადამხდელისათვის გადახდას;
- ბ) გადასახადის გადამხდელმა შეასრულა გარიგებით (ხელშეკრულებით) გათვალისწინებული ყველა ვალდებულება.

2.თუ გადასახადის გადამხდელი სწევს მომსახურებას, ამ მუხლის პირველ ნაწილში აღნიშნული უფლება მის მიერ გარიგებით (ხელშეკრულებით) გათვალისწინებული მომსახურების გაწევის დამთავრების მომენტში მოპოვებულად ითვლება.

3.თუ გადასახადის გადამხდელი იღებს ან მას უფლება აქვს, მიიღოს შემოსავალი პროცენტის სახით ან ქონების იჯარით გადაცემით, შემოსავალი სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადის გასვლის მომენტში მიღებულად ითვლება. ამასთანავე, თუ სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, შემოსავალი საანგარიშო პერიოდებს შორის ნაწილდება თითოეულ საანგარიშო პერიოდში დარიცხული ან დასარიცხი თანხის მიხედვით.

4.ბანკები სესხებზე დარიცხულ პროცენტებსა და ჯარიმებს შემოსავლად აღიარებენ საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ დადგენილი წესით.

დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას გადასახადის გადამხდელმა შემოსავლები და ხარჯები უნდა აღრიცხოს შესაბამისად შემოსავლების მიღების უფლების მოპოვების მომენტიდან. გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოსავლების მიღების უფლება კი მოპოვებულად ითვლება, თუ შესაბამისი თანხა ექვემდებარება გადასახადის გადამხდელისათვის გადახდას ან გადასახადის გადამხდელმა შეასრულა გარიგებით (ხელშეკრულებით) გათვალისწინებული ყველა ვალდებულება. იმ შემთხვევაში, როცა გადასახადის გადამხდელი იღებს ან მას უფლება აქვს, მიიღოს შემოსავალი პროცენტის სახით ან ქონების იჯარით გადაცემით, შემოსავალი სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადის გასვლის მომენტში მიღებულად ითვლება. ამასთანავე, თუ სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, შემოსავალი საანგარიშო პერიოდებს შორის ნაწილდება თითოეულ საანგარიშო პერიოდში დარიცხული ან დასარიცხი თანხის მიხედვით. სესხებზე დარიცხულ პროცენტებსა და ჯარიმებს კი ბანკები შემოსავლად აღიარებენ საქართველოს ბანკის მიერ დადგენილი წესით.