

გაკვეთილი 22

საქართველოს საგადასახადო

კოდექსი

შემოსავლების დაბეგვრა გადახდის

წყაროსთან

ნაწილი 3

მუხლი 142. დარიცხვის მეთოდით ხარჯების გაწევის მომენტი

1. თუ ამ მუხლით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას გარიგებასთან (ხელშეკრულებასთან) დაკავშირებული ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება მომენტი, როცა შესრულებულია ყველა შემდეგი პირობა:

ა) შესაძლებელია გადასახადის გადამხდელის მიერ ფინანსური ვალდებულების აღების ცალსახად მიჩნევა;

ბ) ფინანსური ვალდებულების ოდენობა შეიძლება საკმარისი სიზუსტით შეფასდეს;

გ) გარიგების (ხელშეკრულების) ყველა მონაწილემ ფაქტობრივად შეასრულა თავის ვალდებულება ამ გარიგების (ხელშეკრულების) მიხედვით და სათანადო ანაზღაურება ექვემდებარება აუცილებელ გადახდას.

2. ფინანსურ ვალდებულებაში იგულისხმება გარიგების (ხელშეკრულების) შედეგად აღებული ვალდებულება, რომლის შესრულების ძალითაც ამ გარიგების (ხელშეკრულების) მეორე მონაწილემ უნდა მიუთითოს ვალდებულების შესაბამისი შემოსავალი ფულადი ან სხვა ფორმით.

3. სავალო ვალდებულების პროცენტის ან იჯარით გაცემული ქონებიდან გადასახდელის გადახდისას ხარჯების აწევის მომენტად ითვლება სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადის გასვლის მომენტი. თუ სავალო ვალდებულების ან იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, ხარჯები საანგარიშო პერიოდებს შორის ნაწილდება მათი დარიცხვების შესაბამისად.

4. მიუხედავად ამ მუხლის პირველი - მე-3 ნაწილებისა, თუ პირი, გარდა ლიცენზირებული ფინანსური ინსტიტუტისა, იყენებს დარიცხვის მეთოდს, ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება თანხის გადახდის მომენტი, როდესაც:

ა) გადახდა უკავშირდება ფიზიკურ პირს, გარდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული ფიზიკური პირისა;

ბ) მიღებული მომსახურებისათვის საკომპენსაციო თანხის გადახდა უკავშირდება არარეზიდენტ საწარმოს, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში.

საგადასახადო კანონმდებლობა განსაზღვრავს, თუ რა ითვლება ხარჯების გაწევის მომენტად დარიცხვის მეთოდის გამოყენებისას. დარიცხვის მეთოდით, ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება თანხის გადახდის მომენტი, როდესაც: გადახდა უკავშირდება ფიზიკურ პირს, გარდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული ფიზიკური პირისა ან მიღებული მომსახურებისათვის საკომპენსაციო თანხის გადახდა უკავშირდება არარეზიდენტ საწარმოს, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში.

მუხლი 144. შემოსავლები და გამოქვითვები კონტრაქტების მიხედვით

1. თუ გადასახადის გადამხდელი აღრიცხვისას დარიცხვის მეთოდს იყენებს, გათვალისწინებული უნდა იქნეს შემოსავლები და გამოქვითვები გრძელვადიანი კონტრაქტების მიხედვით, საგადასახადო წლის განმავლობაში პროპორციულად, მათი ფაქტობრივი შესრულების შესაბამისად.

2. გრძელვადიანი კონტრაქტის მიხედვით ფაქტობრივი შესრულების მოცულობა განისაზღვრება საგადასახადო წლის ბოლომდე კონტრაქტის ფარგლებში გაწეული ხარჯების კონტრაქტით გათვალისწინებულ ერთობლივ ხარჯებთან შეპირისპირებით.

პირებთან მიმართებით, რომელთა მიერ მომსახურების გაწევა ხორციელდება გრძელვადიანი კონტრაქტის ფარგლებში გამოიყენება ე.წ. პროცენტული შესრულების მეთოდი და შესრულების მთავარ კრიტერიუმად მიიჩნევა კონკრეტულ საანგარიშო პერიოდში გაწეული ხარჯის ოდენობას. შემოსავლის ოდენობა, თავის მხრივ, განისაზღვრება ამ ხარჯების მთლიან ხარჯებში ხვედრითი წილის შეპირისპირებით კონტრაქტის მიხედვით მისაღებ თანხებთან. აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების არსებობისას, შემოსავლები და გამოქვითვები გრძელვადიანი კონტრაქტით უნდა იყოს გათვალისწინებული. გრძელვადიანი კონტრაქტი არის კონტრაქტი წარმოებაზე, მონტაჟზე, მშენებლობაზე ან ასეთ საქმიანობასთან დაკავშირებული მომსახურების გაწევაზე, რომელიც არ დასრულებულა იმ კალენდარულ წელს.

მუხლი 145.სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების აღრიცხვის წესი

1. გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის შემადგენლობაში შეიტანოს თავის საკუთრებაში არსებული დამუშავებული ან ნაწილობრივ დამუშავებული საქონელი, მისი ადგილმდებარეობის მიუხედავად, კერძოდ, ნედლეული ან/და მასალები (გარდა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა), რომლებიც შეძენილია შემდგომი რეალიზაციისათვის ან საქონლის წარმოებისათვის / მომსახურების გაწევისათვის.

2. დასაბეგრი შემოსავლის (მოგების) განსაზღვრისას საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება აკლდება, ხოლო საანგარიშო პერიოდის ბოლოსთვის არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ღირებულება ემატება ერთობლივ შემოსავალს.

3. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღრიცხვისას გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია წარმოებული ან შეძენილი საქონლის ღირებულება აღრიცხვაში ასახოს ამ საქონლის წარმოებაზე გაწეული ხარჯების (გარდა საამორტიზაციო ანარიცხებისა) ან შეძენის ფასად. ამასთანავე, გადასახადის გადამხდელი საქონლის ღირებულებაში შეიტანს მისი შენახვისა და ტრანსპორტირების ხარჯებს.

4. საქონლის რეალიზაციისას გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღსარიცხავად გამოიყენოს ერთ-ერთი შემდეგი მეთოდი:

ა) ინდივიდუალური აღრიცხვის მეთოდი;

ბ) საშუალო შეწონილი შეფასების მეთოდი;

გ) მეთოდი 1, რომლის მიხედვითაც საანგარიშო პერიოდში პირველ რიგში რეალიზებულად ითვლება ის საქონელი, რომელიც საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისათვის მიეკუთვნება სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობას, ხოლო შემდეგ რეალიზებულად - ის საქონელი, რომელიც წარმოებულია (შეძენილია) საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, მისი წარმოების (შეძენის) დროის მიხედვით.

5. სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღრიცხვისას გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, დეფექტური ან მოძველებული და მოდიდან გამოსული საქონელი, რომლის რეალიზაციაც შეუძლებელია მის წარმოებაზე გაწეულ ხარჯებზე ან შეძენის ფასზე მეტ ფასად, შეაფასოს ამ საქონლის შესაძლო სარეალიზაციო ფასით.

6. ვადაგასული ან /და გამოსაყენებლად ან შემდგომი მიწოდებისთვის უვარგისი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერისას გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს შეატყობინოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერის (სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის სახეობის, რაოდენობისა და ღირებულების მითითებით) შესახებ და ჩამოწერა განახორციელოს მხოლოდ საგადასახადო ორგანოს მიერ შესაბამისი დადასტურების შემთხვევაში.

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები მოიცავს გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერ აქტივს, მიუხედავად საკუთრებაში მიღების წესისა. როგორც წესი, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ღირებულება განისაზღვრება მასზე გაწეული ხარჯების ოდენობის მიხედვით.

გადასახადის გადამხდელს შეუძლია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის აღსარიცხავად გამოიყენოს ერთ-ერთი შემდეგი მეთოდი: ინდივიდუალური აღრიცხვის მეთოდი; საშუალო შეწონილი შეფასების მეთოდი და მეთოდი FIFO, რომლის მიხედვითაც საანგარიშო პერიოდში პირველ რიგში რეალიზებულად ითვლება ის საქონელი, რომელიც საანგარიშო პერიოდის დასაწყისისთვის მიეკუთვნება სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობას, ხოლო შემდეგ რეალიზებულად - ის საქონელი, რომელიც წარმოებულია (შექმნილია) საანგარიშო პერიოდის განმავლობაში, მისი წარმოების (შექმნის) დროის მიხედვით. საგადასახადო კანონმდებლობით დასაშვებია დეფექტური ან მოძველებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შეფასება შესაძლო სარეალიზაციო ფასით. შესაბამისად, საანგარიშო პერიოდის ბოლოს არსებულ ასეთ ფასეულობებთან მიმართებით წარმოებასა თუ შექმნაზე გაწეულ ხარჯსა და სარეალიზაციო ფასს შორის დადებითი სხვაობა მუხლის მე-2 ნაწილის ძალით ფაქტობრივად წარმოადგენს გამოსაქვით ხარჯს. გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები აღრიცხოს ელექტრონული ფორმით.

მუხლი 147. მოგება და ზარალი აქტივების მიწოდებისას

1. აქტივების მიწოდებისას მიღებული მოგება არის დადებითი სხვაობა მათი მიწოდებით მიღებულ შემოსავლებსა და ამ აქტივების ღირებულებას შორის, რომელიც განისაზღვრება ამ კოდექსის 148-ე მუხლის შესაბამისად.

2. აქტივების მიწოდებით მიღებული ზარალი არის უარყოფითი სხვაობა მათი მიწოდებით მიღებულ შემოსავლებსა და ამ აქტივების ღირებულებას შორის.

3. აქტივების უსასყიდლოდ ან თვითღირებულებაზე ნაკლებ ფასად მიწოდებისას მიმწოდებლის მოგება განისაზღვრება, როგორც დადებითი სხვაობა მიწოდებული აქტივების საბაზრო ფასსა და ამ კოდექსის 148-ე მუხლის შესაბამისად განსაზღვრულ აქტივების ღირებულებას შორის.

აქტივების მიწოდებისას მიღებული მოგება არის დადებითი სხვაობა მათი მიწოდებით მიღებულ შემოსავლებსა და ამ აქტივების ღირებულებას შორის, ხოლო აქტივების მიწოდებით მიღებული ზარალი არის უარყოფითი სხვაობა მათი მიწოდებით მიღებულ შემოსავლებსა და აქტივების ღირებულებას შორის. როგორც ვხედავთ, საგადასახადო კოდექსი საკმაოდ მარტივად განიხილავს მიწოდებიდან მიღებული შემოსავლების აღრიცხვას. აქტივების უსასყიდლოდ ან თვითღირებულებაზე ნაკლებ ფასად მიწოდებისას კი მიმწოდებლის მოგება განისაზღვრება, როგორც დადებითი სხვაობა მიწოდებული აქტივების საბაზრო ფასსა და

აქტივების ღირებულებას შორის. ეს დებულება არ გამოიყენება ჯგუფური მეთოდით ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივებისა და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების მიმართ.

მუხლი 148. აქტივების ღირებულება

1. აქტივების ღირებულებაში შეიტანება მათი შესყიდვის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟისა და დადგმის ხარჯები (დანახარჯები), აგრეთვე სხვა ხარჯები (დანახარჯები), რომლებიც ზრდის მათ ღირებულებას, გარდა ისეთი ხარჯებისა (დანახარჯებისა), რომელთა პირდაპირ გამოქვითვის უფლება აქვს გადასახადის გადამხდელს, ხოლო აქტივების უსასყიდლოდ მიღებისას - ამ აქტივების საბაზრო ფასი.

აქტივების ღირებულებაში შეიტანება მათი შესყიდვის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟისა და დადგმის ხარჯები (დანახარჯები), აგრეთვე სხვა ხარჯები (დანახარჯები), რომლებიც ზრდის მათ ღირებულებას, გარდა ისეთი ხარჯებისა (დანახარჯებისა), რომელთა პირდაპირ გამოქვითვის უფლება აქვს გადასახადის გადამხდელს, ხოლო აქტივების უსასყიდლოდ მიღებისას - ამ აქტივების საბაზრო ფასი.

მუხლი 149. მოგების ან ზარალის აუდიარებლობა

1. დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას არანაირი მოგება ან ზარალი მხედველობაში არ მიიღება, თუ ხდება:

- ა) აქტივის გადაცემა მეუღლეებს შორის;
- ბ) აქტივის გადაცემა ყოფილ მეუღლეებს შორის განქორწინების დროს;
- გ) აქტივის არანებაყოფლობითი განადგურება/ჩამორთმევა და განადგურება/ჩამორთმევის წლის მომდევნო 2 წლის დასრულებამდე;

დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას არანაირი მოგება ან ზარალი მხედველობაში არ მიიღება, თუ ხდება: აქტივის გადაცემა მეუღლეებს შორის ან აქტივის გადაცემა ყოფილ მეუღლეებს შორის განქორწინების დროს. მეუღლეებს შორის ნებისმიერი ქონების საკუთრებაში გადაცემა, გარდა ძირითადი საშუალებებისა, ასახვას არ ჰპოვებს თითოეული მათგანის არც ერთობლივ შემოსავალში, და არც - გამოსაქვით ხარჯებში. მეუღლის ქონება, თუ ის შეძენილია ქორწინების განმავლობაში და თუ ქორწინების ხელშეკრულება სხვა რამეს არ ითვალისწინებს, წარმოადგენს მეუღლეების თანასაკუთრებას, თუნდაც ერთ-ერთი მეუღლე მესამე პირების წინაშე წარმოდგეს მის მესაკუთრედ, მათ შორის, რეგისტრირებულ მესაკუთრედ.

დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას არანაირი მოგება ან ზარალი მხედველობაში არ მიიღება ასევე, თუ ხდება: აქტივის არანებაყოფლობითი განადგურება/ჩამორთმევა და განადგურების/ჩამორთმევის წლის მომდევნო 2 წლის დასრულებამდე;

მუხლი 150. იურიდიული პირის ლიკვიდაცია

1.თუ ხდება იურიდიული პირის ლიკვიდაცია და პარტნიორ იურიდიულ პირს გადაეცემა მისი წილის პროპორციული (შესაბამისი) აქტივი და, ამასთანავე, პარტნიორი იურიდიული პირი ლიკვიდაციამდე ფლობდა 50 პროცენტს ან მეტს ამ იურიდიულ პირში, მაშინ:

- ა) ასეთი გადაცემა არ ითვლება ლიკვიდირებული იურიდიული პირის მიერ აქტივების რეალიზაციად (მიწოდებად);
- ბ) პარტნიორისათვის მისი წილის პროპორციულად (შესაბამისად) გადაცემული აქტივის ღირებულება იგივეა, რაც ამ აქტივის ღირებულება ლიკვიდირებული იურიდიული პირისათვის გადაცემამდე;
- გ) აქტივების განაწილება არ არის დივიდენდი;
- დ) მოგება და ზარალი მხედველობაში არ მიიღება ლიკვიდირებულ იურიდიულ პირში პარტნიორის წილის გაუქმებისას.

იმ შემთხვევაში, როცა ხდება იურიდიული პირის ლიკვიდაცია და პარტნიორ იურიდიულ პირს გადაეცემა მისი წილის პროპორციული (შესაბამისი) აქტივი და ამასთანავე, პარტნიორი იურიდიული პირი ლიკვიდაციამდე ფლობდა 50 პროცენტს ან მეტს ამ იურიდიულ პირში, აქტივების განაწილება არ არის დივიდენდი ან მოგება და ზარალი მხედველობაში არ მიიღება ლიკვიდირებულ იურიდიულ პირში პარტნიორის წილის გაუქმებისას. შეიძლება ითქვას, რომ ეს დებულება ეხება ერთიდაიგივე პირის მიერ ბიზნესის გადატანისას სახელმწიფო ხელშეწყობას, რომელიც გამოიხატება მოგების გადასახადის გადავადებაში.

ამ მუხლის პირველი ნაწილი არ გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ: საგადასახადო ორგანო დაამტკიცებს, რომ ლიკვიდაციის მიზანი არის გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდება ან ლიკვიდაციაში პარტნიორი იურიდიული პირი არარეზიდენტია. განსხვავებით რეზიდენტისაგან, არარეზიდენტმა პარტნიორმა, რომელსაც სურს შეღავათების მიღება, საგადასახადო ორგანოს უნდა მიაწოდოს ლიკვიდაციის მიზნების ამსახველი და დასაბუთებული ინფორმაცია. წინააღმდეგ შემთხვევაში მისთვის არ გამოიყენება ამ მუხლით დადგენილი შეღავათები.

მუხლი 151. იურიდიულ პირში წილის (აქციების) სანაცვლოდ აქტივების შეტანა

- 1.პირის (პირთა) მიერ იურიდიული პირისათვის მასში 50 პროცენტის ან მეტი წილის (აქციების) სანაცვლოდ აქტივების გადაცემა (დავალიანებით ან მის გარეშე) არ არის აქტივების მიწოდება.
- 2.ამ მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევაში მიმღები მხარისათვის აქტივების ღირებულება იგივეა, რაც მიმწოდებელი მხარისათვის მათი ღირებულება გადაცემის მომენტისათვის.

საგადასახადო კანონმდებლობა უშვებს პირის ან პირთა მიერ იურიდიულ პირში წილის (აქციების) სანაცვლოდ აქტივების შეტანის შესაძლებლობას. თუმცა პირის მიერ იურიდიული პირისათვის მასში 50 პროცენტის ან მეტი წილის (აქციების) სანაცვლოდ აქტივების გადაცემა (დავალიანებით ან მის გარეშე) არ წარმოადგენს აქტივების მიწოდებას. ეს დებულება მიზნად ისახავს პარტნიორისათვის შეღავათის მინიჭებას პირთა იდენტურობისა და ბიზნესის გადატანის ნიშნების არსებობის მოტივით.

იურიდიული პირისთვის წილის სანაცვლოს აქტივების გადაცემისას მიმღები მხარისათვის აქტივების ღირებულება იგივეა, რაც მიმწოდებელი მხარისათვის მათი ღირებულება გადაცემის მომენტისათვის. გაცვლის შედეგად მიღებული პარტნიორის წილის ღირებულება კი ტოლია გადაცემული აქტივების ღირებულებისა, გადაცემული (შესაბამისი) დავალიანების გამოკლებით. იურიდიულ პირში წილის სანაცვლოდ არ შეიტანება ისეთი აქტივები, რომლებიც ექვემდებარება ამორტიზაციას ჯგუფური მეთოდით, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ერთდროულად გაიცემა ამორტიზაციის ერთი ნორმის მიხედვით დაჯგუფებული ჯგუფის ყველა აქტივი.

მუხლი 152. იურიდიული პირის რეორგანიზაცია

1. რეორგანიზაციის მხარე იურიდიული პირის ან პირთა მფლობელობაში არსებული ქონების და წილის (აქციების) ღირებულება ტოლია ამ ქონებისა და წილის (აქციების) ღირებულებისა რეორგანიზაციის განხორციელების წინ.

2. ქონების ან წილის (აქციების) გადაცემა რეორგანიზაციის მხარე იურიდიულ პირებს შორის არ ითვლება ქონების რეალიზაციად.

3. რეორგანიზაციის მხარე რეზიდენტ იურიდიულ პირში წილის (აქციების) ნებისმიერი გაცვლა წილზე (აქციებზე) სხვა იურიდიულ პირში, რომელიც ასევე ამ რეორგანიზაციის მხარეა, არ ითვლება წილის (აქციების) რეალიზაციად.

ეს მუხლი ეხება იურიდიული პირის რეორგანიზაციისას წარმოქმნის დაბეგვრასთან დაკავშირებულ საკითხებს. რეორგანიზაციის დროს საგადასახადო კოდექსი შელავათებს აწესებს მხოლოდ და მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც რეორგანიზაციაში პირდაპირ ჩართული იურიდიული პირები არიან საქართველოს რეზიდენტები. შელავათების მიმღები პირები პირობითად შეიძლება დაიყოს ორ ჯგუფად: 1. რეორგანიზაციის მხარეები - პირდაპირ ჩართული პირები და არაპირდაპირ ჩართული პირები; 2. რეორგანიზაციის მხარეების პარტნიორები, მიუხედავად იმისა, არიან თუ არა ეს პირები რეზიდენტები ან იურიდიული პირები.

ქონების ან წილის (აქციების) გადაცემა რეორგანიზაციის მხარე იურიდიულ პირებს შორის არ ითვლება ქონების რეალიზაციად. რეორგანიზაციის მხარე იურიდიულ პირში წილის განაწილება, რაც წარმოშობს მსგავს უფლებას სხვა იურიდიულ პირში, რომელიც ასევე ამ რეორგანიზაციის მხარეა, არ არის დივიდენდი.

თუ საგადასახადო ორგანო არ დაამტკიცებს, რომ შერწყმის, შეძენის, მიერთების ან გაყოფის ოპერაციის მიზანი არის გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდება, რეორგანიზაცია მოიცავს: ა) ორი ან მეტი რეზიდენტი იურიდიული პირის შერწყმას; ბ) ხმის უფლების მქონე 50 პროცენტის ან მეტი წილისა და რეზიდენტი იურიდიული პირის პარტნიორის წილის საერთო მოცულობის ღირებულების 50 პროცენტის ან მეტის შეძენას ან მიერთებას მხოლოდ შეძენის ან მიერთების ოპერაციაში პარტნიორ მხარეთა მსგავსი უფლებებით, წილის (აქციების) სანაცვლოდ; გ) რეზიდენტი იურიდიული პირის აქტივების 50 პროცენტის და მეტის შეძენას სხვა რეზიდენტი იურიდიული პირის მიერ ხმის უფლების მქონე წილის (აქციების) სანაცვლოდ.