

შემოსავლების სამსახურის განმარტება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტზე

საწარმოს ყველა აქტივის მიწოდება

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტის თანახმად :

ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულია: “დღგ-ის გადამხდელის მიერ საწარმოს ყველა აქტივის ან ამ საწარმოს დამოუკიდებლად მოქმედი ქვედანაყოფის მიწოდება ერთი ოპერაციის ფარგლებში დღგ-ის მეორე გადამხდელისათვის, თუ მიმწოდებელი და მიმღები მხარეები მიწოდებიდან 15 კალენდარული დღის განმავლობაში წერილობით ატყობინებენ საგადასახადო ორგანოს ასეთი მიწოდების შესახებ. დამოუკიდებლად მოქმედ ქვედანაყოფად ითვლება ერთმანეთთან ფუნქციურად დაკავშირებული ძირითადი საშუალებებისა და თანმხლები კომუნიკაციების ერთობლიობა, რომელიც დამოუკიდებლად ფუნქციონირებს და რომლის დამოუკიდებლად ფუნქციონირება არ არის დამოკიდებული მესაკუთრის შეცვლაზე”.

ანალიზი:

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 160-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად დამატებული ღირებულების გადასახადით (დღგ-ით) დაბეგრის ობიექტია დასაბეგრი ოპერაცია. ამავე კოდექსის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციაა „ საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებული საქონლის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა “.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-16 მუხლის პირველი ნაწილი განმარტავს, რომ „ საქონლის მიწოდებად ითვლება პირის მიერ სხვა პირისათვის საქონელზე საკუთრების უფლების გადაცემა სასყიდლით (მათ შორის, საქონლის რეალიზაცია, გაცვლა, ხელფასის ან ნატურალური ფორმით ანაზღაურება) ან უსასყიდლოდ “ .

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 167-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით არსებობს დღგ-ისგან გათავისუფლება ჩათვლის უფლებით და ჩათვლის უფლების გარეშე. ამავე კოდექსის, 167-ე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, დღგ-ისგან გათავისუფლება ჩათვლის უფლებით გულისხმობს, რომ „ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ის დარიცხვას (არ იხეგრება) და გამოიყენება ჩათვლის უფლება“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლი მთლიანად ეთმობა დღგ - ისგან გათავისუფლების მარეგულირებელ ნორმებს, რომელიც გულისხმობს პირის უფლებას ისარგებლოს შეღავათით, გათავისუფლდეს გადასახდისაგან ან/და ამ უფლების გამოყენებით შეიმციროს დასაბეგრი ობიექტის მიხედვით გადასახდელი თანხის ოდენობა. ერთ-ერთი ასეთი შემთხვევა, როდესაც პირი თავისუფლდება დღგ-ისგან ჩათვლის უფლებით გაწერილია ამ კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტით.

თუ ერთი დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი გარიგების საფუძველზე აწოდებს მეორე დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ პირს, საწარმოს ყველა აქტივს,(ამ შემთხვევაში იგულისხმება, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის მე-2 და მე-15 ნაწილების მიხედვით გათვალისწინებული, როგორც მატერიალურ ასევე არამატერიალურ აქტივები) და ამ აქტივებთან ფუნქციურად დაკავშირებულ სხვა აქტივებს, რომელიც ფუნქციურად ურთიერთდაკავშირებული ობიექტია ძირითად აქტივთან ან/და აწოდებს მოძრავ აქტივებს, რომელიც ძირითადი აქტივის შემადგენელი ნაწილია. ამასთან, აღნიშნული მიწოდება ხორციელდება ერთი ოპერაციის ფარგლებში, ანუ ერთჯერადად დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირისათვის და მიმწოდებელი და მიმღები მხარეები მიწოდებიდან 15 კალენდარული დღის განმავლობაში წერილობით ატყობინებენ საგადასახადო ორგანოს ამგვარი მიწოდების თაობაზე, ოპერაცია განიხილება ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულ ოპერაციად.

ამასთან, აღნიშნული ნორმა ორგანიზაციაზე მხოლოდ იმ შემთხვევაში შეიძლება გავრცელდეს, თუ ორგანიზაცია ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და მისი ქონების ნაწილი ამ კოდექსის 30-ე მუხლის მე-4 ნაწილის თანახმად ითვლება საწარმოს ქონებად.

მიმღები შესაძლებელია იყოს ნებისმიერი დღგ-ის გადამხდელი პირი.

ფაქტობრივი გარემოება I : შპს „X“-სა და შპს „Y“-ს შორის, (ორივე მათგანი არის დღგ-ის გადასახდის გადამხდელი პირი), გაფორმდა ხელშეკრულება, რომლითაც შპს „X“-მა გადაწყვიტა მიყიდოს შპს „Y“-ს ჰიდროელექტროსადგური, ამ შემთხვევაში უძრავი ქონება – მატერიალური აქტივი, აგრეთვე ჰიდროელექტროსადგურთან ფუნქციურად დაკავშირებული აქტივები, როგორც არის მაგალითად ჰესი, აღნიშნული ჰესი და აქტივები საწარმოს სხვა აქტივებისაგან დამოუკიდებლად ახდენენ ელექტროენერჯის წარმოებას. უძრავი ქონება თავისი დანიშნულებით წარმოადგენს ჰიდროელექტროსადგურის ფუნქციონირებისათვის აუცილებელ, ფუნქციურად ურთიერთდაკავშირებულ ობიექტს, ხოლო მოძრავი აქტივები – ჰიდროელექტროსადგურის ელექტრო - მექანიკური სისტემის შემადგენელ ნაწილებს და მის მომსახურებისათვის საჭირო მოწყობილობებს.



შედეგი : აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების არსებობისას და იმის გათვალისწინებით, თუ აქტივის მიმწოდებელი და მიმღები ასეთი მიწოდებიდან 15 კალენდარულ დღეში აცნობებენ საგადასახადო ორგანოს, ასეთი მიწოდების შესახებ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, განიხილება საწარმოს ყველ აქტივისა და დამოუკიდებლად მოქმედი ქვედანაყოფის მიწოდებად და ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულ ოპერაციად.

ფაქტობრივი გარემოება II: დაუშვათ, შენობაში ფუნქციონირებს საზ.კვების ობიექტი. აღნიშნული შენობის 1/4 ნაწილი, რომელიც ცალკე დამოუკიდებელ ფუნქციონირებად ქვედანაყოფს (საწარმოს, ბიზნესს) არ წარმოადგენდა ინდ.მეწარმის მიერ გასხვისებული იქნა სხვა პირზე, ამასთან პირმა რომელიც ახდენდა ამ ბიზნესის ოპერირებას განაგრძო გასხვისებული შენობის ფაქტობრივი ფლობა/სარგებლობა. გარკვეული პერიოდის შემდეგ, დანარჩენი 3/4 ნაწილი ინდ. მეწარმემ მიყიდა „შპს“-ს, რითაც შეწყვიტა ქონების 1/4 ნაწილით სარგებლობაც. ინდ. მეწარმემ ქონების თითოეული ნაწილის მიწოდება განიხილა დღგ-ით გათავისუფლებულ ოპერაციად და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტის თანახმად არ დაბეგრა დღგ-ით.

შედეგი : თუ ხდება ქონების ნაწილის და არა დამოუკიდებელი ფუნქციონირებადი ქვედანაყოფის მიწოდება, აღნიშნული გარემოება ვერ აკმაყოფილებს სსკ-ის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრულ პირობას, შესაბამისად ოპერაცია უნდა შეფასდეს, როგორც ქონების რეალიზაცია და დაიბეგროს დღგ-ით. საწარმოს დაერიცხება დღგ-ის კუთვნილი გადასახადი და დეკლარაციაში გადასახდის შემცირების შემთხვევაში დაჯარიმდება სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.

ფაქტობრივი გარემოება III: დღგ-ის გადასახდის გადამხდელ პირებს შორის - შპს „X“-სა და შპს „Y“-ს შორის გაფორმდა ხელშეკრულება საწარმოს ყველა აქტივისა ან ამ საწარმოს დამოუკიდებლად მოქმედი ქვედანაყოფის მიწოდების თაობაზე, მხარეებმა ასეთი მიწოდებიდან 15 კალენდარული დღის განმავლობაში აცნობეს საგადასახადო ორგანოს განხორციელებული ოპერაციის შესახებ.

ანალიზი :

აღნიშნული ფაქტობრივი გარემოების არსებობისას, თუ აქტივის მიმწოდებელი და მიმღები საწარმოს მიწოდებიდან 15 კალენდარულ დღეში აცნობებენ საგადასახადო ორგანოს, აღნიშნული მიწოდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, განიხილება საწარმოს დამოუკიდებლად მოქმედი ქვედანაყოფის მიწოდებად და ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლებულ ოპერაციად.

იმის გათვალისწინებით, თუ შემოწმებით დადგინდა რომ აღნიშნული აქტივის მიწოდება არ აკმაყოფილებს 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „მ“ ქვეპუნქტით დადგენილ პირობებს, მაგრამ მიმწოდებლისა და მიმღების მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის მიწოდებულია ინფორმაცია ასეთი მიწოდებიდან 15 კალენდარულ დღეში. მიმწოდებელს უფლება ეძლევა ამ ოპერაციის მიხედვით საგადასახადო ვალდებულება შეასრულოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 275-ე მუხლით გათვალისწინებული სანქციის გარეშე, ხოლო მყიდველი უფლებამოსილია მიიღოს კუთვნილი დღგ-ის ჩათვლა ამ კოდექსის 174-ე მუხლის მე-3 ნაწილის „ე“ და „ვ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული შეზღუდვების გარეშე.

