

საგადასახადო დავების პრაქტიკის გზამკვლევი

ყოველთვიური საინფორმაციო ბიულეტენი მომზადებული
PwC საქართველოს საგადასახადო და იურიდიული
დეპარტამენტის მიერ



29 იანვარი 2019
გამოცემა #2

PricewaterhouseCoopers (PwC) საქართველო გათავაზობს საგადასახადო დავების პრაქტიკას შემოსავლების სამსახურის და ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს მიერ გამოცემული გადაწყვეტილებების საფუძველზე. ჩვენ მოკლედ მიმოვიხილავთ საკითხის ფაქტობრივ გარემოებებს, დავის მონაწილე მხარეთა არგუმენტებს და დავის განხილველი ორგანოების მიერ მიღებულ შესაბამის გადაწყვეტილებებს. არსებული გამოცემა ატარებს მხოლოდ ზოგად საინფორმაციო ხასიათს არსებულ საკითხებზე და არ წარმოადგენს პროფესიულ რჩევას.

მიმოვიხილავთ შემდეგ საკითხებს:

საკითხი N1: კომპანიის კუთვნილი მოგების გადასახადის და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის მოსაკრებლის თანხის კონტრაქტორი* კომპანიის მიერ ანაზღაურების დაბეგვრის საკითხი;

საკითხი N2: შენობა-ნაგებობის კაპიტალური რემონტის საკუთარი წარმოების ძირითად საშუალებად განხილვა;

საკითხი N3: შემოსავლის გადახდის წყაროსთან არასწორად დაბეგვრის შედეგად ზედმეტად გადახდილი თანხის ფიზიკური პირისთვის დაბრუნების საკითხი;

**კონტრაქტორი კომპანია - კომპანია, რომელზეც ნაწილდება მოპოვებული ნავთობი „პწგბ“-ის მიხედვით.*

საკითხი #1: კომპანიის კუთვნილი მოგების გადასახადის და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის მოსაკრებლის თანხის კონტრაქტორი კომპანიის მიერ ანაზღაურების დაბეგვრის საკითხი

საკითხის ფაქტობრივი გარემოებები

კომპანიის საქმიანობას წარმოადგენს ნედლი ნავთობის მოპოვება, რომელსაც ახორციელებს პროდუქციის წილობრივი განაწილების ხელშეკრულების (შემდგომში „პწგბ“) ფარგლებში.

„პწგბ“ გაფორმებულია კომპანიასა და ნავთობისა და გაზის რესურსების მარეგულირებელ სახელმწიფო სააგენტოს შორის, რომლის მე-17 მუხლის თანხმად, კომპანიის კუთვნილი მოგების გადასახადის და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის მოსაკრებლის გადახდას უზრუნველყოფს „კკ“ კომპანიის სახელითა და მაგივრად. (მოგების გადასახადის დეკლარაციას წარადგენს კომპანია, ხოლო პირადი აღრიცხვის ბარათზე დარიცხულ გადასახადს ანაზღაურებს „კკ“. მოსაკრებლის შემთხვევაში - დეკლარირებასაც და გადახდასაც ახორციელებს „კკ“).

აუდიტის დეპარტამენტის პოზიცია

საგადასახადო შემოწმებამ მიიჩნია, რომ „კვ“-ის მიერ კომპანიისათვის გადახდილი მოგების გადასახადის და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობის მოსაკრებლის თანხა ფაქტობრივად წარმოადგენს შესრულებული სამუშაოს სანაცვლოდ მიღებულ/მისაღებ დასაბეგრ შემოსავალს, რაც იწვევს დამატებით საგადასახადო ვალდებულებების გამოვლენას მოგების გადასახადის ნაწილში.

შემოწმებით, „კვ“-ის მიერ გადახდილი მოგების გადასახადისა და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის მოსაკრებლის თანხებით გაიზარდა საანგარიშო პერიოდების ერთობლივი შემოსავალი.

კომპანიის არგუმენტაცია

„პწგ“-ის და საქართველოს ნავთობისა და გაზის შესახებ კანონის მიხედვით კომპანია მიიჩნევს, რომ მის მიერ საქართველოში ნავთობისა და გაზის ოპერაციების წარმოება არ გულისხმობს სახელმწიფოსათვის სამუშაოს შესრულებას ან/და მომსახურების გაწევას და შესაბამისად კომპანიას მოგების გადასახადის გადახდის დამატებითი ვალდებულებები არ გააჩნია.

ამასთანავე კომპანია აღნიშნავს, რომ დღემდე საგადასახადო სამსახურის მხრიდან ნავთობის მომპოვებლების მიმართ ამ საკითხების დაბეგვრის მეთოდები იყო უცვლელი და როგორც ცნობილია, არ დაფიქსირებულა მსგავსი დარიცხვები საგადასახადო შემოწმებების დროს არცერთ მომპოვებელ კომპანიასთან.

დავის განმხილველი ორგანოების გადაწყვეტილებები

აღნიშნული საკითხი თავდაპირველად განიხილა შემოსავლების სამსახურმა და მიიჩნია რომ საგადასახადო ვალდებულებები საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად განისაზღვრა და საჩივარი არ დაკმაყოფილდა.

დავის მეორე ეტაპზე საკითხი განიხილა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულმა დავების განხილვის საბჭომ და გადაწყვეტილება დააფუძნა შემდეგ არგუმენტებს:

კომპანიის მოგების გადასახადის და ბუნებრივი რესურსებით სარგებლობისათვის მოსაკრებლის დაფარვის ვალდებულება აღებული აქვს „კვ“-ს,

ამასთან, აღნიშნულით მიღებული სარგებელი არ არის გათვალისწინებული საგადასახადო კოდექსის მე-100 მუხლის მე-4 ნაწილით (შემოსავლის ის სახეები, რომლებიც ერთობლივ შემოსავალში ასახვას არ ექვემდებარება). შესაბამისად საბჭომ მიიჩნია, რომ გადახდილი მოგების გადასახადის და მოსაკრებლის თანხის შესრულებული სამუშაოს სანაცვლოდ მიღებულ/მისაღებ შემოსავლად განხილვა და მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად დაბეგვრა, მართლზომიერია.

საბჭოს გადაწყვეტილებით აღნიშნულ ნაწილში საჩივარი არ დაკმაყოფილდა და დარიცხვა დარჩა უცვლელი.

წყარო: ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება N3694/2/2017

საკითხი #2: შენობა-ნაგებობის კაპიტალური რემონტის საკუთარი წარმოების ძირითად საშუალებად განხილვა

საკითხის ფაქტობრივი გარემოებები

კომპანია 2008 წლიდან ეწეოდა საგანმანათლებლო საქმიანობას საკუთრებაში არსებული შენობა-ნაგებობით, რომელსაც დამატებით დააშენა მე-5 სართული და მანსარდა. 2016 წლის მაისის თვეში კი მიიღო ექსპლუატაციაში. ამავდროულად, კომპანიამ აღნიშნული შენობა-ნაგებობის სხვა სართულებსაც ჩაუტარა კაპიტალური სარემონტო სამუშაოები.

აუდიტის დეპარტამენტის პოზიცია

საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ კომპანიას მე-5 სართულისა და მანსარდის დაშენებასთან დაკავშირებით მიღებული აქვს ნებართვა ქ. თბილისის არქიტექტურის სამსახურისგან.

სსკ-ის 161-ე მუხლის "დ" ქვეპუნქტის თანახმად, საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობის ძირითად საშუალებად გამოყენებისას, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 148-ე მუხლით განსაზღვრული აქტივის ღირებულებით.

შენობის რეკონსტრუქციის ნებართვის საფუძველზე განხორციელებული მშენებლობის შედეგად მიღებული შენობა-ნაგებობა წარმოადგენს საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობას, ხოლო მისი გამოყენება

საგანმანათლებლო საქმიანობაში - ძირითად საშუალებად გამოყენებას და დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას.

აღნიშნულის გათვალისწინებით, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხას შეადგენს სამშენებლო და სარემონტო სამუშაოებთან დაკავშირებული ყველა ხარჯი, რომელიც შეიტანება აქტივის ღირებულებაში.

ამასთანავე ვინაიდან, კომპანიის სააღრიცხვო დოკუმენტაციიდან არ იმიჯნება დამატებითი სართულების დაშენებასა და უკვე არსებული სართულების რემონტზე გაწეული დანახარჯები, ყველა ხარჯი სრულად ექვემდებარება აქტივის ღირებულებისათვის მიკუთვნებას.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, აუდიტის დეპარტამენტმა დამატებითი დასარიცხი დღგ და შესაბამისი სანქცია გამოიანგარიშა მთლიანი დანახარჯების გათვალისწინებით.

კომპანიის პოზიცია

გადამხდელი არ ეთანხმება განხორციელებული რეკონსტრუქციის საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობად განხილვას და დღგ-ით დაბეგრას. კომპანიის არგუმენტაციით გაწეული დანახარჯების ნაწილი მოხმარდა არსებული შენობის გარემონტებას. შესაბამისად, ითხოვს დარიცხული თანხების გადაანგარიშებას.

შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება

საბჭომ გაიზიარა აუდიტის დეპარტამენტის პოზიცია, რომ შენობის რეკონსტრუქციის ნებართვის საფუძველზე განხორციელებული მშენებლობის შედეგად მიღებული შენობა-ნაგებობა წარმოადგენს საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობას, ხოლო მისი საგანმანათლებლო საქმიანობაში გამოყენება - ძირითად საშუალებად გამოყენებას და განხილვება დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად.

ამავდროულად, ვინაიდან შემმოწმებლის მიერ არ მოხდა მშენებლობაზე და რემონტზე გაწეული დანახარჯების ერთმანეთისაგან გამიჯვნა, დღგ-ით დასაბეგრი ბაზის განსაზღვრისას ყველა სახის ხარჯის გათვალისწინება არამართლო მიერია.

შესაბამისად კომპანიას მიეცა წინადადება ათი საშუალო დღის ვადაში აუდიტის დეპარტამენტს წარუდგინოს დოკუმენტურად დასაბუთებული მტკიცებულებები დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვის განსაზღვრის მიზნით.

წყარო: შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება N5625

საკითხი #3: შემოსავლის გადახდის წყაროსთან არასწორად დაბეგრის შედეგად ზედმეტად გადახდილი თანხის ფიზიკური პირისთვის დაბრუნების საკითხი;

საკითხის ფაქტობრივი გარემოებები

მომჩივანი წარმოადგენს გრანტის მიმღებ ფიზიკურ პირს. კანონმდებლობის თანახმად, ფიზიკური პირის მიერ გრანტის სახით მიღებული შემოსავალი გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადისაგან. დამსაქმებელი მას უკავებდა საშემოსავლო გადასახადს აღნიშნული გრანტის სახით მიღებული შემოსავლის თანხიდან.

მომჩივანმა მიმართა აუდიტის დეპარტამენტს ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნების მოთხოვნით, რაზეც აუდიტის დეპარტამენტის შესაგებელით ეთქვა უარი თანხის დაბრუნებაზე.

აუდიტის დეპარტამენტის პოზიცია

აუდიტის დეპარტამენტის შესაგებელი დაეფუძნა იმ მოსაზრებას, რომ დამსაქმებლის-საგადასახადო აგენტის მიერ, ფიზიკური პირის შემოსავალი გადახდის წყაროსთან შეცდომით იყო დაბეგრილი. შესაბამისად, გადამხდელისათვის ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნებაც საგადასახადო აგენტის ვალდებულებას წარმოადგენდა.

მომჩივნის პოზიცია

გადამხდელის არგუმენტაციით, დამსაქმებლის მიერ წყაროსთან დაკავებული გადასახადების შესახებ დეკლარაციებში განხორციელებული იყო კორექტირება. კერძოდ, ფიზიკური პირის მიერ მიღებული გრანტი, ნაცვლად ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლისა, ასახული იქნა დეკლარაციის გრაფაში-„სხვა“. ასევე, გადამხდელს გააჩნია დამსაქმებლის მიერ გაცემული ცნობა, რომელიც ადასტურებს, რომ მისთვის გადახდილი შემოსავლები წარმოადგენდა გრანტის ხელშეკრულების საფუძველზე მიღებულ შემოსავლებს და შეცდომით იყო დაკავებული გადახდის წყაროსთან. ამ ყველაფერთან ერთად, უკვე წარდგენილი იყო ფიზიკური პირის დეკლარაციები, რომელთა საფუძველზეც შეცდომით გადახდილი თანხა ასახულ იქნა ზედმეტად გადახდილი თანხების სახით პირადი აღრიცხვის ბარათზე. მომჩივანი აღნიშნავს, რომ შესაგებელით ირღვევა საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული უფლება ზედმეტად გადახდილი გადასახადის დაბრუნებასთან დაკავშირებით.



დავის განხილველი ორგანოების გადაწყვეტილებები

აღნიშნული საკითხი თავდაპირველად განიხილა შემოსავლების სამსახურმა, რომელმაც მიიჩნია რომ აუდიტის დეპარტამენტის პოზიცია იყო მართლზომიერი და საჩივარი არ დაკმაყოფილა.

დავა გაგრძელდა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში. საბჭომ განმარტა, რომ გადასახადის გადამხდელის უფლებაა, ისარგებლოს საგადასახადო შეღავათით და დაიბრუნოს ზედმეტად გადახდილი გადასახადები. თავის მხრივ, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია გადასახადის გადამხდელს დაუბრუნოს ზედმეტად გადახდილი თანხები. ამასთანავე, გრანტის სახით მიღებული შემოსავალი გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადისაგან.

საბჭოს განმარტებით, შემოსავლების სამსახურის უფროსის №13446 ბრძანების თანახმად, ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნება შეიძლება განხორციელდეს ორი გზით: 1. დამსაქმებელი, რომელმაც დასაქმებულს არასწორად დაუკავა საშემოსავლო გადასახადი, ვალდებულია მოახდინოს კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადის გადაანგარიშება, აუნაზღაუროს ფიზიკურ პირს ზედმეტად გადახდილი თანხა და საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს შესაბამისად კორექტირებული დეკლარაციები 2. თუ ობიექტური მიზეზების გამო დამსაქმებლის მიერ ვერ ხერხდება შეცდომით დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის დაბრუნება, მაშინ სსკ-ის 153-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად, საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციები წარდგენილ უნდა იქნეს ფიზიკური პირის მიერ.

საბჭომ მიუთითა იმ გარემოებაზე, რომ გრანტის ფარგლებში გაცემული თანხები დაბეგრულია გადახდის წყაროსთან საგადასახადო აგენტის მიერ არასწორად და საგადასახადო აგენტი არ ასრულებს თანხის დაბრუნებასთან დაკავშირებით მის ვალდებულებას. ამასთან, მომჩივნის მიერ სრულად არის შესრულებული ზედმეტად გადახდილი გადასახადის თანხის დაბრუნების მიზნით კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნები.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, საბჭოს გადაწყვეტილებით საჩივარი ნაწილობრივ დაკმაყოფილდა და აუდიტის დეპარტამენტს დაევალა ზედმეტად გადახდილი გადასახადის თანხის მომჩივანისათვის დაბრუნება.

წყარო: ფინანსთა სამინისტროს დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება N6813/2/2018

PwC საქართველო კლიენტებს სთავაზობს ინტეგრირებულ აუდიტორულ, საგადასახადო, იურიდიულ და საკონსულტაციო მომსახურებებს. PwC-ის ქსელი მსოფლიოს მასშტაბით შედგება 255,000 პროფესიონალისგან, რომლებიც დასაქმებული არიან 158 ქვეყნის 756 ოფისში.

ჩვენ გთავაზობთ ეფექტურ, ინოვაციურ და პრაქტიკულ საგადასახადო კონსულტაციას, რომელიც მორგებული იქნება თქვენს კონკრეტულ ბიზნეს საჭიროებებზე. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ჩვენი ცოდნის გამოყენებით, ჩვენ შეგვიძლია გადავჭრათ თქვენი პრობლემები და შევიტანოთ სიცხადე დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებით.

PwC საქართველო საგადასახადო მომსახურების ფარგლებში კლიენტებს სთავაზობს საგადასახადო საკონსულტაციო მომსახურებას, სატრანსფერო ფასწარმოქმნის მოთხოვნებთან შესაბამისობის შემოწმებას, საგადასახადო დავებში წარმომადგენლობას, საერთაშორისო დაბეგვრის საკითხებთან მიმართებით კონსულტაციებს, საგადასახადო სტრუქტურირებას და სხვა.

PwC საქართველოს საგადასახადო დავების გადაწყვეტის პრაქტიკა შედგება საერთაშორისო და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის წამყვანი სპეციალისტებისგან გამოცდილი როგორც ფინანსთა სამინისტროს სისტემის ფარგლებში საგადასახადო დავების გადაწყვეტაში ასევე სასამართლო პროცესებში. ჩვენ მზად ვართ დავებმართ კომპანიებს, როგორც საგადასახადო შემოწმების ყველა ეტაპზე, ასევე გასაჩივრების სტადიაზე, რომელიც მოიცავს:

- საგადასახადო რისკების აღმოჩენა და საგადასახადო შემოწმებისთვის მომზადება;
- მხარდაჭერა საგადასახადო შემოწმების დროს;
- საგადასახადო შემოწმების შედეგების გასაჩივრება;
- საგადასახადო ზედმეტობის დაბრუნებაში დახმარება.

ჩვენ მოხარული ვიქნებით მოგაწოდოთ დამატებითი ინფორმაცია თუ რა გავლენა შეიძლება ჰქონდეს მითითებულ დავების გადაწყვეტილებებს თქვენს ბიზნესზე



სერგი კობახიძე

დირექტორი, საგადასახადო და იურიდიული პრაქტიკა

ტელ.: (+995 32) 250 80 50

ელ.ფოსტა: sergi.kobakhidze@pwc.com



გიორგი ჭანტურიძე

უფროსი საგადასახადო მენეჯერი

ტელ.: (+995 32) 250 80 50

ელ.ფოსტა: george.chanturidze@pwc.com



ლადო ჭაბაშვილი

საგადასახადო მენეჯერი

ტელ.: (+995 32) 250 80 50

ელ.ფოსტა: lado.chabashvili@pwc.com



თორნიკე წიკლაური

უფროსი საგადასახადო კონსულტანტი

ტელ.: (+995 32) 250 80 50

ელ.ფოსტა: tornike.tsiklauri@pwc.com

PwC-ში, ჩვენი მიზანია რომ შევექნათ სანდოობა საზოგადოებაში და გადავჭრათ მნიშვნელოვანი საკითხები. ჩვენ ვართ კომპანიათა ქსელი, რომელიც წარმოდგენილია 158 ქვეყანაში 255,000-ზე მეტი პროფესიონალით, რომლებიც მოწოდებული არიან, რომ შეიტანონ ხარისხი აუდიტორულ, საკონსულტაციო და საგადასახადო მომსახურებაში. შეიტყვეთ უფრო მეტი შემდეგ საიტზე www.pwc.com და გვაცნობეთ თუ რა არის თქვენთვის მნიშვნელოვანი. PwC გულისხმობს წევრ კომპანიას საქართველოში, რომელიც წარმოადგენს ცალკე იურიდიულ პირს. მეტი დეტალი ჩვენი სტრუქტურის შესახებ შეგიძლიათ შეიტყოთ შემდეგ მისამართზე www.pwc.com/structure.

