საგადასახადო დავების პრაქტიკის გზამკვლევი

ყოველთვიური საინფორმაციო ბიულეტენი მომზადებული PwC საქართველოს საგადასახადო და იურიდიული დეპარტამენტის მიერ

25 ოქტომბერი 2019
გამოცემა №10

PricewaterhouseCoopers (PwC) საქართველო გთავაზობთ 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 განმხილველი ორგანოების მიერ მიღებულ შესაბამის გადაწყვეტილებებს. არსებული გამოცემა ატარებს მხოლოდ ზოგად საინფორმაციო ხასიათს არსებულ საკითხებზე და არ წარმოადგენს პროფესიულ რჩევას.

წინამდებარე გზამკვლევში მიმოვიხილავთ შემდეგ საკითხს:

საკითხი 1: ფილიალის მუდმივ დაწესებულებად განხილვა და სათაო ოფისიდან მიღებული საკომპენსაციო თანხის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლად განხილვის მართლზომიერება.

საკითხი 1: ფილიალის მუდმივ დაწესებულებად განხილვა და სათაო ოფისიდან მიღებული საკომპენსაციო თანხის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავლად განხილვის მართლზომიერება.

საკითხის ფაქტობრივი გარემოებები

კომპანია წარმოადგენს უცხოური საწარმოს რეგისტრირებულ წარმომადგენლობას/ფილიალს საქართველოში. მისი ძირითადი საქმიანობის საგანია მონაცემებისა და ინფორმაციის დამუშავება- ანალიზი და სათავო ოფისისათვის მიწოდება. ფილიალი მასზე დაკისრებული ფუნქციების (საქმიანობის) უზრუნველსაყოფად საანგარიშო პერიოდში დაფინანსებას იღებდა სათავო ოფისიდან ყოველთვიურად, წინასწარ შედგენილი ბიუჯეტის მიხედვით.

დადგენილი უფლებამოსილების ფარგლებში

ფილიალი ასევე ახდენდა მის ბალანსზე რიცხული სმფ-ების რეალიზაციასაც (ძირითადად მოძველებული ძირითადი საშუალებები), საიდანაც მიღებული შემოსავლები ასევე გამოყენებული იყო მის ძირითად საქმიანობასთან პირდაპირ დაკავშირებული ხარჯების დასაფინანსებლად.

შემოწმების შედეგად, ფილიალი მიჩნეულ იქნა უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად საქართველოში, ხოლო ინფორმაციის დამუშავება-ანალიზი-მიწოდებისათვის მიღებული საკომპენსაციო თანხები - ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად მიღებულ შემოსავლად. შედეგად, ფილიალს ბიუჯეტის მიმართ განესაზღვრა საგადასახადო ვალდებულებები.

აუდიტის დეპარტამენტის პოზიცია

აუდიტის დეპარტამენტის პოზიციის თანახმად, დარიცხვა განაპირობა შემდეგმა გარემოებებმა:

- ფილიალსა და მის სათავო ოფისს შორის განხორციელებული ოპერაციები ჩაითვალა საერთაშორისო კონტროლირებულ ოპერაციებად, რომელთა ფინანსური მაჩვენებლების შედეგად გამოვლინდა, რომ ფილიალის მაჩვენებლები არ მოდის თანხვედრაში გაშლილი ხელის (საბაზრო) პრინციპთან.
- ფილიალის ყოფილ თანამშრომლებთან საუბრის შედეგად დადგინდა, რომ კომპანია სათავო ოფისის დავალებით აწარმოებდა მარკეტინგულ და გაყიდვებთან დაკავშირებულ ფუნქციებს: პირდაპირი მარკეტინგი; ბრენდ მენეჯმენტი; მარკეტინგული სტრატეგიის განვითარება; მარკეტინგული გეგმის დასახვა; გაყიდვების წახალისება; საფასო სტრატეგიის შემუშავება; მოკლევადიანი გაყიდვების წინ წაწევა; პერსონალური გაყიდვების წახალისება პროფესიულ ჯგუფებთან.
- შერჩევითი მეთოდით ფილიალის თანამშრომლების „ლინკდინ“ გვერდების შემოწმებით დადასტურდა, რომ ის თანამშრომლები, რომლებიც მუშაობდნენ ფილიალში, სრულად იყვნენ ჩართული მის მარკეტინგულ საქმიანობაში.
- საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაციების მიხედვით დადგინდა, რომ ფილიალში მნიშვნელოვანი ფუნქციების მქონე დასაქმებულებს ჰქონდათ სოლიდური თვიური ხელფასი. ასევე დადგინდა, რომ ამ

საკითხი #1 – გაგრძელება

- თანამშრომლების უმრავლესობას სოლიდური განათლება აქვთ მიღებული.
- აუდიტის დეპარტამენტმა მიიჩნია, რომ ფილიალი მხოლოდ ინფორმაციის შეგროვებითა და სათავო ოფისისთვის გაგზავნით არ შემოიფარგლებოდა, რადგან ამ კვალიფიკაციის, გამოცდილების მქონე თანამშრომელი, ასეთი ანაზღაურების პირობებში მხოლოდ ინფორმაციის შეგროვებით არ შეიძლება დაკავდეს.

ფილიალის პოზიცია

- გადასახადის გადახდის ვალდებულების წარმოშობისთვის უნდა არსებობდეს როგორც სუბიექტი (გადასახადის გადამხდელი), ასევე უნდა დგინდებოდეს შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტი. წინამდებარე შემთხვევაში აღნიშნულთაგან არცერთი წინაპირობის არსებობა არ დგინდება: 1) არ არსებობს გადასახადის გადამხდელი - ფილიალი ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოსთან არ ახორციელებს ერთ ან რამდენიმე ფინანსურ ან კომერციულ ოპერაციებს; 2) დაბეგვრის ობიექტი არ არსებობს, რამდენადაც მიღებული თანხები შესაძლებელია განხილული იყოს წარმომადგენლობის შენახვისთვის მიღებული დაფინანსების ხარჯვის სტრუქტურად (ძირითადად დაქირავებული პირების ხელფასები, ასევე მივლინებისა და იჯარის თანხები).
- ფილიალი შექმნილია უცხოური საწარმოს მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე ძირითადი საქმიანობის მოსამზადებელი ან დამხმარე ხასიათის ნებისმიერი სხვა საქმიანობის განხორციელების მიზნით და ფაქტობრივად საქმიანობას ახორციელებს როგორც უცხოური საწარმოს ადმინისტრაციული სტრუქტურის ერთ-ერთი ქვედანაყოფი.
- უცხოური საწარმო საქონელს გასაყიდად აწვდის რეზიდენტ იურიდიულ პირს (ე.წ. დისტრიბუტორს), ხოლო შესაბამის მარკეტინგულ აქტივობებსა და საქმიანობას ეწევა, როგორც დისტრიბუტორის, ისე სხვა რეზიდენტი იურიდიული პირების მეშვეობით.
- საგადასახადო აგენტის ფუნქცია-მოვალეობების შესრულების ვალდებულებას, ასევე ქონების, მოგებისა და დღგ-ის გადასახადების გადახდის უზრუნველსაყოფად, შემოსავლების სამსახურთან „სტანდარტული გაუგებრობის“ თავიდან არიდების მიზნით, ფილიალი „ნაწილობრივ იძულებით“ აღიარებდა მის საქმიანობას როგორც ეკონომიკურ საქმიანობად,

მაგრამ ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე ფილიალის საქმიანობა არანაირად არ/ვერ ექვემდებარება სათაო ოფისის მიმართ „მარკეტინგული მომსახურების გაწევის“ ინტერპრეტირებას.

- ფილიალმა ასევე წარმოადგინა წერილი სათაო ოფისიდან, რომლის მიხედვითაც საქართველოს წარმომადგენლობა, არ იყო ჩართული მომგებიან ოპერაციებში, იგი სუბსიდირდებოდა სათავო ოფისიდან და მისი ფუნქციები იყო შეზღუდული.
- დარიცხული თანხები და შესაბამისი საგადასახადო მოთხოვნები მთლიანად ეფუძნება არარსებულ სამართლებრივ და ფაქტობრივ გარემოებებს და აუდიტორების ე.წ. „ინტერპრეტაციას“.

დავის განმხილველი ორგანოების გადაწყვეტილებები

აქტი გასაჩივრდა შემოსავლების სამსახურში, რომელმაც განიხილა საჩივარი და არ დააკმაყოფილა იგი შემდეგ გარემოებათა გამო:

- შემოსავლების სამსახურმა მიუთითა მუდმივი დაწესებულების საგადასახადო კოდექსისეულ განსაზღვრებაზე (მ. 29) და მიიჩნია, რომ თანამშრომლების ფუნქციების, მათი ანაზღაურების, განათლების მიხედვით, საქმიანობა, რომელსაც ეს თანამშრომლები ატარებდნენ შეესაბამება მუდმივი დაწესებულების ფუნქციებს.
- სამსახურმა ასევე მიუთითა, რომ არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით ახორციელებს, წარმოადგენს მოგების გადასახადის გადამხდელს, ამასთან, დასტურდება, რომ თავად კომპანიას წარდგენილი აქვს მოგების გადასახადის დეკლარაციები.
- შემოსავლების სამსახურმა მიიჩნია, რომ შემოწმებით განხორციელებული დარიცხვა შესაბამისობაშია კანონმდებლობასთან და არ არსებობს აქტის ბათილობის საფუძველი.

აღნიშნული გადაწყვეტილება კომპანიამ გაასაჩივრა ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში, რომელმაც ნაწილობრივ დააკმაყოფილა საჩივარი შემდეგ გარემოებათა გამო:

- საბჭომ ყურადღება გაამახვილა მუდმივი დაწესებულების საგადასახადო კოდექსისეულ განსაზღვრებაზე. ასევე ცალკე გამოყო დანაწესი, რომლის თანახმადაც უცხოური საწარმოს ან არარეზიდენტი ფიზიკური პირის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში არ მიეკუთვნება საქართველოს ტერიტორიაზე არსებული დაწესებულება, რომელიც გამოიყენება მხოლოდ ამ უცხოური საწარმოს ან არარეზიდენტი ფიზიკური პირის ინტერესებიდან გამომდინარე მოსამზადებელი ან დამხმარე ხასიათის ნებისმიერიც სხვა საქმიანობის განხორციელების მიზნით.
- საბჭომ ასევე ყურადღება გაამახვილა საქართველოსა და თურქეთის რესპუბლიკას შორის შემოსავლებზე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და გადასახადების გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ შეთანხმებაზე, რომელიც საგადასახადო კოდექსთან შედარებით უპირატესი ძალა გააჩნია.
- კერძოდ, საბჭომ ყურადღება გაამახვილა აღნიშნული შეთანხმების მე-5 მუხლის მე-4 პუნქტის „e“ ქვეპუნქტზე, რომელიც განმარტავს, რომ ტერმინი „მუდმივი დაწესებულება“ არ მოიცავს საქმიანობის ფიქსირებული ადგილის გამოყენებას საწარმოსათვის მხოლოდ მოსამზადებელი ან დამხმარე ხასიათის ნებისმიერი სხვა საქმიანობის განხორციელების მიზნით.
- საბჭომ მიიჩნია, რომ სათანადო შეფასებასა და დამატებით შესწავლას საჭიროებს მომჩივნის საქმიანობა წარმოადგენს თუ არა სათავო კომპანიის ინტერესებისათვის განსახორციელებელ დამხმარე საქმიანობას, მომჩივანი ითვლება თუ არ უცხოური საწარმოს მუდმივ დაწესებულებად. შესაბამისად, მის მიერ სათაო ოფისის მიმართ განხორციელებული ე.წ. „შიდა ოპერაციები“ წარმოადგენს თუ არა მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს, მათ შორის საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების ფარგლებში.
- აღნიშნულიდან გამომდინარე, საბჭოს გადაწყვეტილებით გაუქმდა შემოსავლების სამსახურის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება და საჩივარი ხელახლა განსახილველად დაუბრუნდა ამავე სამსახურს.

წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს 25.09.2019 წლის გადაწყვეტილება #8900/2/2019

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 დავეხმაროთ 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
პარტნიორი, საგადასახადო და იურიდიული მომსახურებები
ტელ: (+99532) 250 80 50
ელ. ფოსტა: serge.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 შევქნათ სანდოობა საზოგადოებაში და გადავჭრათ მნიშვნელოვანი საკითხები. ჩვენ ვართ კომპანიათა ქსელი, რომელიც წარმოდგენილია 157 ქვეყანაში 276,000-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.

© 2019 შპს ფრაისუოთერჰაუსკუპერს საქართველო. ყველა უფლება დაცულია.