საყურადღებო ცვლილებები საგადასახადო კოდექსში



სულიკო ფუტკარაძე

საქართველოს ბიზნესმენთა ფედერაციის აჭარის რეგიონული ფილიალის თავმჯდომარე, ექსპერტი

*2008 წლის 15 ივლისის №206-რს საქართველოს კანონით **„საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შესახებ"** (სსმ №15, 22.07. 2008წ. ძალაშია 06.08. 2008წ.) საგადასახადო კოდექსში შესულ სიახლეთაგან **არსებითი ხასიათისაა ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო, აგრეთვე, დივიდენდებიდან და პროცენტებიდან მიღებული შემოსავლების დაბეგვრის საგადასახადო განაკვეთები (სსკ-ის მუხლები 97, 195, 196) და ზარალის გადატანის ვადის გაგრძელება (მუხლი - 1922).** სხვა ცვლილება და დამატება, რომელიც ამ აქტით განხორციელდა, უკავშირდება **„მეწარმეთა შესახებ"** საქართველოს კანონში შესულ ცვლილებებს (და შინაარსობრივად არ ცვლის მანამდე არსებულ დებულებებს) ან რედაქციული ხასიათისაა.*

უფრო ნათელი და აღქმადი რომ იყოს სიახლეთა არსი, განვიხილოთ ისინი მუხლობრივად:

სსკ-ის მე-20 მუხლის მე-4 ნაწილი ახალი რედაქციით ასეთნაირად იკითხება:

4. საქონლის მიწოდებად/მომსახურების გაწევად არ ითვლება:

ა) სახელმწიფოსათვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისათვის აქტივების გამოტანა იმ საწარმოს საწესდებო კაპიტალიდან, რომლის წილის/აქციების 50%-ზე მეტი სახელმწიფო ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობის საკუთრებაშია;

ბ) სახელმწიფოსათვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისათვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემა ან/და მომსახურების უსასყიდლოდ გაწევა.

როგორც ვხედავთ, აქ მნიშვნელოვანი ისაა, რომ გადამხდელის მიერ სახელმწიფოსთვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისათვის საქონლის უსასყიდლოდ გადაცემასთან ერთად მომსახურების გაწევაც აღარ ითვლება რეალიზაციად და ისინი დასაბეგრ ოპერაციებს არ წარმოადგენენ, ასევე საქონლის მიწოდებად/ მომსახურების გაწევად არ ჩაითვლება სახელმწიფოსათვის ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობისთვის აქტივების გამოტანა იმ საწარმოების საწესდებო კაპიტალიდან, რომლის წილის/აქციების 50%-ზე მეტი სახელმწიფო ან/და ადგილობრივი თვითმმართველობის საკუთრებაშია. წინამორბედი რედაქციის თანახმად კი მხოლოდ საქონლის მიწოდება ითვლებოდა რეალიზაციაში და ეს მოთხოვნა მომსახურების გაწევას არ ეხებოდა.

სსკ-ის 167-ე მუხლი ამჟამად შემდეგნაირად ჩამოყალიბდა:

მუხლი 167. გადასახადის გაანაკვეთი

ფიზიკური პირის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 15%-ით.

როგორც ცნობილია, ამ მუხლის წინამორბედი რედაქციით ფიზიკური პირის შემოსავალი 25%-იანი განაკვეთით იბეგრებოდა. ნორმის ახალი რედაქციის მიხედვით კი ის 15%-მდე შემცირდა. თუმცა ეს ერთმნიშვნელოვნად არ ნიშნავს იმას, რომ ამიერიდან ფიზიკური პირის შემოსავლები ახალი განაკვეთით დაიბეგრება. ამასთან, უნდა გავითვალისწინოთ სსკ-ის 281-ე მუხლში (გარდამავალი დებულებები) შეტანილი 35-ე პუნქტიც, რომლის თანახმადაც **ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის 25%-იანი განაკვეთიდან 15%-იან განაკვეთზე გადასვლა მოხდება ეტაპობრივად და იგი 2008 წლის განმავლობაში კვლავ – 25%-ი იქნება, ხოლო 2009 წელს შემცირდება 24%-მდე, 2010 წელს – 22%-მდე, 2011 წელს – 20%-მდე, 2012 წელს – 18%-მდე და მხოლოდ 2013 წლის 1 იანვრიდან გახდება 15 %-ი.**

კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შესაბამისად, დივიდენდები და პროცენტებიც (სსკ-ის მუხლი 195, 196), ასევე არარეზიდენტების შემოსავლები გადახდის წყაროსთან (მუხლი 197) 0%-იანი განაკვეთით უნდა დაიბეგროს, მაგრამ ეს ყველაფერი ასევე ეტაპობრივად მოხდება და ამავე კანონის გარდამავალ დებულებებში (მუხლი 281) შეტანილი დამატებების – 36-ე და 37-ე პუნქტების შესაბამისად, საქართველოს საწარმოების მიერ ფიზიკური პირისთვის ან უცხოური საწარმოსთვის (ასევე არარეზიდენტის მიერ საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც მიეკუთვნება არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში) გადახდილი

დივიდენდები და პროცენტები, თუ გადახდის წყარო საქართველოშია, დაიბეგრება: 2008 წელს – 10%-ით, 2009 წელს – 7,5%-იანი, ხოლო 2010 წელს – 5%-იანი განაკვეთით და 2010 წლის 1 იანვრიდან აღნიშნული განაკვეთები 0%-ს გაუტოლდება. მაგრამ ამავდროულად აქვე ჩნდება კითხვები: **როგორ უნდა დაიბეგროს წინა საგადასახადო წელს (ვთქვათ, 2008 წლის) გაუცემელი ხელფასები, როცა მათი გაცემა 2009 წლის 1 იანვარში, ან მომდევნო პერიოდებში მოხდება. ანალოგიურად, გაურკვეველი რჩება წინა წლების პროცენტები და დივიდენდები, თუ მათი გაცემა მოხდება მომდევნო წლებში (2009 წლის 1 იანვრის შემდეგ).** თუ გახსოვთ, ანალოგიურ მდგომარეობას ჰქონდა ადგილი საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების გაერთიანებით ერთიანი საშემოსავლო გადასახადის – 25%-იანი განაკვეთის შემოღებისას. წარმოქმნილ გაურკვევლობაში სიცხადე შევიდა მაშინ, როცა სსკ-ის გარდამავალ დებულებებში (მუხლი 281, პუნქტი - 25) მიეთითა, რომ 2008 წლის 1 იანვრამდე დარიცხულ და გაუცემელ ხელფასზე მოქმედებს საშემოსავლო გადასახადის 12%-იანი განაკვეთი და პარალელურ რეჟიმში გადამხდელი იხდიდა სოციალურ გადასახადს - 20%-ს (სსკ-ში ეს ცვლილება შეტანილი იქნა 07.12.2007 წ.).

ამდენად, მიმაჩნია, რომ ამჯერადაც საკითხი ანალოგიურად უნდა გადაიჭრას.

სავარაუდოდ, 2009 წლის 1 იანვრამდე საგადასახადო კოდექსში კვლავ შევა ცვლილებები და გარდამავალ დებულებებში გაჩნდება შესაბამისი ნორმა.

განსაკუთრებით საყურადღებოა სსკ-ში შეტანილი შემდეგი დამატება:

მუხლი 192². ზარალის გადატანის ვადის გაგრძელება

1. პირს უფლება აქვს ამ კოდექსის 191-ე და 192-ე მუხლებით განსაზღვრული ზარალის გადატანის 5-წლიანი ვადა შეცვალოს ზარალის გადატანის 10-წლიანი ვადით. აღნიშნულის თაობაზე პირმა განცხადებით უნდა მიმართოს საგადასახადო ორგანოს საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით. ასეთ შემთხვევაში ამ კოდექსის მე-5 მუხლით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადაა 11 წელი და იგი აითვლება საგადასახადო ორგანოსათვის პირის მიერ განცხადებით მიმართვის კალენდარული წლის დასრულებიდან. ხანდაზმულობის 11-წლიანი ვადის მოქმედება არ ვრცელდება საგადასახადო ორგანოსათვის პირის მიერ განცხადებით მიმართვის კალენდარული წლის წინა პერიოდებზე.

2. ამ მუხლის პირველი ნაწილის დებულების გამოყენებისას პირს ზარალის დაფარვის შემთხვევაში უფლება აქვს არჩეული ზარალის გადატანის 10-წლიანი ვადა კვლავ შეცვალოს ზარალის გადატანის 5-წლიანი ვადით, რისთვისაც მან ზარალის დაფარვიდან ნებისმიერ შემდგომ საგადასახადო წელს საგადასახადო ორგანოს უნდა აცნობოს ისევ 5-წლიან ვადაზე გადასვლის შესახებ.

3. ამ მუხლის პირველი და მე-2 ნაწილების დებულებების გამოყენებისას ამავე კოდექსის მე-5 მუხლით გათვალისწინებული ხანდაზმულობის ვადა განისაზღვრება ზარალის გადატანის ვადის გაგრძელების თაობაზე განცხადების წარდგენის კალენდარული წლის დასრულებიდან ზარალის გადატანის ვადის გაგრძელების შეცვლის შესახებ განცხადების წარდგენის კალენდარული წლის დასრულებამდე პერიოდის ვადით, მაგრამ აღნიშნული ვადა არ შეიძლება იყოს 6 წელზე ნაკლები და 11 წელზე მეტი.



თუ ადრე სსკ-ის 192-ე მუხლის ერთ-ერთ ნაკლად მიჩნეული იყო, რომ გადამხდელს სსკ-ის 183-ე მუხლს მე-13 მუხლის გამოყენების შემთხვევაში მიღებული ზარალის გამოქვითვა მხოლოდ მომდევნო 5 წლის განმავლობაში შეეძლო, ახლა უკვე 192² მუხლის შესაბამისად, ეს ვადა შეუძლია 11 წლამდე გაიხანგრძლივოს, რაც ვფიქრობ, მეტად არსებითი ხასიათის ცვლილებაა და მეწარმეს უფრო მეტ შესაძლებლობას აძლევს თამამად გამოიყენოს 100 %-იანი ამორტიზაციის დარიცხვის წესი. მას ახლა უკვე უფრო ხანგრძლივი ვადა ეძ-

ლევა ამ წესის გამოყენებით მიღებული ზარალი, ნაცვლად 5 წლისა, 11 წლის განმავლობაში გამოქვითოს.

ცვლილებები შევიდა სსკ-ის 230-ე (დღგ-სგან განთავისუფლებული ბრუნვები) მუხლშიც, ამ მუხლის 1-ლი ნაწილის „კ“ ქვეპუნქტი შემდეგი რედაქციით ჩამოყალიბდა:

„კ) საქართველოს საპატრიარქოს მიერ ჯვრის, სანთლის, ხატის, წიგნის, კალენდრისა და სხვა საღვთისმსახურო საგნების მიწოდება, რომლებიც გამოიყენება მხოლოდ რელიგიური მიზნით; საქართველოს საპატრიარქოს დაკვეთით ტაძრებისა და ეკლესიების მშენებლობა, რესტავრაცია და მოხატვა, აგრეთვე პირის მიერ საქართველოს კულტურის, ძეგლთა დაცვისა და სპორტის სამინისტროსთან შეთანხმებით მსოფლიო მემკვიდრეობის ნუსხაში შეტანილი, ეროვნული მნიშვნელობის კატეგორიის ან/და საკულტო-რელიგიური დანიშნულების კულტურული მემკვიდრეობის ძეგლების სარესტავრაციო, სარეაბილიტაციო, საპროექტო და კვლევითი სამუშაოების შესრულება;“

აღნიშნულ მუხლში შეტანილი ცვლილება ძირითადში რედაქციული ხასიათისაა, თუმცა, აქვე მხედველობაშია მისაღები ისიც, რომ თუ ამ მუხლის ძველი რედაქციის თანახმად, საპატრიარქოს დაკვეთით ტაძრებისა და ეკლესიის მშენებლობა, რესტავრაცია, პროექტირება და მოხატვა თავისუფლდებოდა დღგ-საგან, **ამიერიდან დღგ-ს განთავისუფლებულ ბრუნვაში „პროექტირება“ აღარ ფიგურირებს და შესაბამისად, 2008 წლის 6 აგვისტოდან აღნიშნული მომსახურება დღგ-ით დაიბეგრება.**

აქვე საჭიროა აღვნიშნოთ, რომ ამავე მუხლის 1-ლი ნაწილის „ჩ“ ქვეპუნქტში შეტანილი ცვლილებების მიხედვით, სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული პირის მიერ სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდებით განთავისუფლებულ ბრუნვად



აღარ ითვლება კვერცხის მიწოდება.

როგორც შემდგომმა რეაქციამ დაადასტურა, ასეთი „ჩასწორება“ არ იყო ყოველმხრივ დაბალანსებული. სამწუხაროდ, ამ ნორმის ამოქმედებას უკუეფექტიც დაჰყვა და ფაქტობრივად, 2008 წლის 6 აგვისტოდან კვერცხის ფასის გაძვირება გამოიწვია.

ცვლილება შევიდა სსკ-ის 258-ე მუხლშიც (აქციზის განაკვეთები) და აქციზური განაკვეთის ცხრილში 1-დან - 4-ის ჩათვლით გათვალისწინებული აქციზური საქონელი ახალ რედაქციაში აღარ ფიგურირებს, შესაბამისად, ყურძნის ნატურალური და ცქრიალა ღვინოები აქციზურ საქონელს აღარ წარმოადგენს, რაც ქართველი გლეხკაცისთვის, რომელიც ნატურალური ღვინის წარმოებასა და რეალიზაციას მისდევს, ერთობ მნიშვნელოვანი შეღავათია.

სიახლეს წარმოადგენს სსკ-ის 260-ე მუხლის მე-5 ნაწილი, რომელიც დამატების სახით შევიდა საგადასახადო კოდექსში.

„5. პირს დასავარგებელი აქციზური საქონლის იმპორტის ან შეძენის შემთხვევაში უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა ამ აქციზურ საქონელზე (ნედლეულზე) გადახდილი ან გადასახდელი აქციზის ოდენობით ან დაიბრუნოს აქციზი ამ კოდექსის 71-ე მუხლის შესაბამისად. ამასთანავე, აღნიშნული ჩათვლა/დაბრუნება შესაძლებელია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ პირი სახელმწიფოს სასარგებლოდ გირავნობით დატვირთავს იმ დასავარგებელ საქონელს (ნედლეულს), რომელზედაც უნდა მიიღოს ამ ნაწილით გათვალისწინებული ჩათვლა/დაბრუნება, ან წარმოადგენს ამ ნაწილის შესაბამისად ჩასათვლელი/დასაბრუნებელი აქციზის ოდენობის საბანკო გარანტიას დასავარგებელი საქონლით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებამდე. ამ ნაწილით გათვალისწინებული საქონლის გირავნობით დატვირთვის, საბანკო გარანტიის წარდგენისა და რეალიზაციის წესი განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

„ვაზისა და ღვინის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის „ა.ჟ“ პუნქტის შესაბამისად, **დავარგება საბრენდე სპირტების, ღვინის ბრენდისა და ღვინის ხარისხის გაუმჯობესების ხანგრძლივი ტექნოლოგიური პროცესია**, ამდენად, დასავარგებელ აქციზურ საქონელში იგულისხმება საბრენდე სპირტი, ღვინის ბრენდი ან ღვინო, რომელსაც არ აქვს გავლილი დავარგების ტექნოლოგია. საგადასახადო კოდექსში შესული დამატების თანახმად, აქციზის საგადასახადო ჩათვლა გავრცელდა დასავარგებელ აქციზური საქონლის იმპორტზეც.