

2020 წლის 5 მაისი

ქ. თბილისი

**საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლების ქონების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე**

**მუხლი 1.** საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 46<sup>1</sup> მუხლის შესაბამისად, მიღებულ იქნეს შემდეგი შინაარსის საჯარო გადაწყვეტილება „საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლების ქონების გადასახადით დაბეგვრის თაობაზე“:

**1. საჯარო გადაწყვეტილების რეგულირების სფერო**

საჯარო გადაწყვეტილება განმარტავს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (შემდგომში – სსკ) 201-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიზნისთვის, განიხილება თუ არა პირის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების ძირითადი საშუალებების მუხლის შემადგენლობაში ასახული საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად.

**2. საჯარო გადაწყვეტილების დასაბუთება და სამართლებრივი საფუძვლები**

სსკ-ის 201-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად, ქონების გადასახადის გადამხდელია:

ა) რეზიდენტი საწარმო/ორგანიზაცია – მის ბალანსზე ძირითად საშუალებად ან/და საინვესტიციო ქონებად აღრიცხულ აქტივებზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე, დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, აგრეთვე მის მიერ ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე;

ბ) არარეზიდენტი საწარმო – საქართველოს ტერიტორიაზე არსებულ, ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ ქონებაზე (მათ შორის, იჯარის, ქირის, უზუფრუქტის ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემულ, საქართველოს ტერიტორიაზე არსებულ ქონებაზე);

გ) ფიზიკური პირი:

გ.ა) მის საკუთრებაში არსებულ უძრავ ქონებაზე (მათ შორის, დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, შენობა-ნაგებობაზე ან მათ ნაწილზე), იატაკებზე (კატარღებზე), შვეულმფრენებზე, თვითმფრინავებსა და საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 8703 კოდით განსაზღვრულ მსუბუქ ავტომობილებზე;

გ.ბ) არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებულ ქონებაზე;

გ.გ) ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შემთხვევაში, მის ბალანსზე ძირითად საშუალებად აღრიცხულ აქტივებზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე, აგრეთვე მის მიერ ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე.

„ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება რეგულირდება ამ კანონითა და საქართველოს სხვა ნორმატიული აქტებით. ბუღალტრული აღრიცხვა და ფინანსური ანგარიშგება უნდა შეესაბამებოდეს ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს. ამავდროულად მუხლის მე-2 პუნქტი განმარტავს, რომ ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები შედგება:

ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (IFRS);

ბ) მცირე და საშუალო საწარმოების ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისაგან (IFRS

for SMEs);

გ) მეოთხე კატეგორიის საწარმოებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისაგან;

დ) არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირებისათვის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებისაგან.

ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი (ფასს) 16-ის 47-ე პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის თანახმად: „მოიჯარემ შემდეგი ინფორმაცია ან ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა წარმოადგინოს, ან გაამჟღავნოს განმარტებით შენიშვნებში:

ა) აქტივების გამოყენების უფლებები სხვა აქტივებისგან განცალკევებით. თუ მოიჯარე აქტივების გამოყენების უფლებებს განცალკევებით არ წარადგენს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, მაშინ მოიჯარემ:

(i) აქტივების გამოყენების უფლებები უნდა ჩართოს ანგარიშგების იმ მუხლში, რომლის შემადგენლობაშიც აისახებოდა შესაბამისი საიჯარო აქტივები იმ შემთხვევაში, თუ საწარმოს საკუთრებაში იქნებოდა; და

(ii) გაამჟღავნოს ინფორმაცია იმის შესახებ, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგების რომელ მუხლებში არის ასახული ამგვარი აქტივების გამოყენების უფლებები“.

ამდენად, ფასს 16-ის 47-ე პუნქტი ითვალისწინებს, რომ მოიჯარის მიერ აქტივების გამოყენების უფლებები შესაძლოა ასახული იყოს როგორც ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, ასევე განმარტებით შენიშვნებში, სხვა აქტივებისგან განცალკევებით. ამასთანავე, თუ მოიჯარემ აქტივების გამოყენების უფლებები ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში არ ასახა სხვა აქტივებისგან განცალკევებით, აღნიშნული უფლებები უნდა ჩართოს ანგარიშგების იმ მუხლში, რომლის შემადგენლობაშიც აისახებოდა საიჯარო აქტივი მის საკუთრებაში რომ ყოფილიყო.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, შესაძლებელია პირის საიჯარო ხელშეკრულების საფუძველზე მიღებული მატერიალური აქტივის (მაგალითად, შენობა-ნაგებობის) გამოყენების უფლება აღრიცხული ჰქონდეს ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი საშუალებების მუხლის შემადგენლობაში.

გასათვალისწინებელია, რომ სსკ-ის მე-8 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, არამატერიალური აქტივი წარმოადგენს ფიზიკური ფორმის არმქონე, იდენტიფიცირებად არაფულად აქტივს, რომელსაც პირი იყენებს საქონლის წარმოების, საქონლის მიწოდების/მომსახურების გაწევის, სხვისთვის იჯარით გადაცემის ან/და ადმინისტრაციული მიზნებისათვის. არამატერიალურ აქტივს მიეკუთვნება: საავტორო უფლება, პატენტი, სავაჭრო ნიშანი, გუდვილი, კომპიუტერული პროგრამა, ლიცენზია, იჯარის უფლება, ფრანჩიზი, საბადოს დამუშავების უფლება, იმპორტისა და ექსპორტის სპეციალური უფლებები და სხვა ამგვარი არამატერიალური აქტივები.

სსკ-ის მე-8 მუხლის 31-ე ნაწილი განმარტავს, რომ ძირითადი საშუალება არის მატერიალური აქტივი, რომელსაც პირი იყენებს საქონლის წარმოების, საქონლის მიწოდების/მომსახურების გაწევის, იჯარით (მათ შორის, ლიზინგით) გადაცემის ან/და ადმინისტრაციული მიზნებისათვის და რომლის სასარგებლო გამოყენების ვადა ერთ წელზე მეტია.

ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (ბასს) 16-ის მე-6 პუნქტის მიხედვით, ძირითადი საშუალებები არის მატერიალური აქტივები, რომლებიც:

ა) იმყოფება საწარმოს მფლობელობაში და გამოიყენება: საქონლის ან მომსახურების წარმოებაში ან მისაწოდებლად, იჯარით გასაცემად ან ადმინისტრაციული მიზნებისათვის; და

ბ) გათვალისწინებულია ერთ საანგარიშგებო პერიოდზე მეტი ხნით გამოსაყენებლად.

ამდენად, საგადასახადო კოდექსის მე-8 მუხლის 31-ე ნაწილისა და ბასს 16-ის მე-6 პუნქტის შესაბამისად, ძირითადი საშუალება განმარტებულია როგორც მატერიალური აქტივი.

აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო კოდექსის მიზნებისთვის, ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ბალანსზე ძირითად საშუალებად აღრიცხული აქტივები. ამასთან, აქტივის ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახვის საკითხი რეგულირდება და განისაზღვრება „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ საქართველოს კანონის მე-3 მუხლით გათვალისწინებული ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

ამრიგად, როგორც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის, ასევე ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მიხედვით, აქტივის გამოყენების უფლება არ წარმოადგენს მატერიალურ აქტივს და, შესაბამისად, სსკ-ის 201-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიზნისთვის, არ უნდა იქნას განხილული ძირითად საშუალებად. აქედან გამომდინარე, მხოლოდ ის ფაქტი, რომ გადასახადის გადამხდელს ამგვარი აქტივები, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მოთხოვნების შესაბამისად, ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღრიცხული აქვს ძირითადი საშუალებების ჯგუფში, ამ გადამხდელისათვის არ წარმოშობს სსკ-ის 201-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს.

### **3. გადაწყვეტილება**

საიჯარო ხელშეკრულების საფუძველზე მიღებული აქტივის გამოყენების უფლება, რომელიც გადასახადის გადამხდელის (მოიჯარის) მიერ ბუღალტრული აღრიცხვისა და ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მოთხოვნათა შესაბამისად აღრიცხულია ფინანსური ანგარიშგების ძირითადი საშუალებების მუხლის შემადგენლობაში, ამ გადასახადის გადამხდელისთვის (მოიჯარისთვის) არ წარმოადგენს ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს.

**მუხლი 2.** საჯარო გადაწყვეტილება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

**ფინანსთა მინისტრი**

**ივანე მაჭავარიანი**