

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს

საჯარო გადაწყვეტილება №327

2018 წლის 27 აგვისტო

ქ. თბილისი

ფასიანი ქალაქიდან მიღებული შემოსავლების დაბეგვრის თაობაზე

მუხლი 1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 46¹ მუხლის შესაბამისად და საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელთა დაბეგვრის არსებული პრაქტიკის ანალიზის საფუძველზე, მიღებული იქნეს შემდეგი შინაარსის საჯარო გადაწყვეტილება „ფასიანი ქალაქიდან მიღებული შემოსავლების დაბეგვრის თაობაზე“:

1. საჯარო გადაწყვეტილების რეგულირების სფერო

საჯარო გადაწყვეტილება, მოგების/საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის მიზნისთვის, განმარტავს, რა შემთხვევაში მიეკუთვნება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს:

ა) წილობრივი ფასიანი ქალაქის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი;

ბ) წილობრივი ფასიანი ქალაქიდან დივიდენდის სახით მიღებული შემოსავალი;

გ) სასესხო ფასიანი ქალაქიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი;

დ) სასესხო ფასიანი ქალაქის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი.

2. საჯარო გადაწყვეტილების დასაბუთება და სამართლებრივი საფუძვლები

სსკ-ის მე-100 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროდან და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლებისგან.

ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, არარეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავლებისგან.

სსკ-ის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საშემოსავლო გადასახადისგან თავისუფლდება რეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ განეკუთვნება საქართველოში არსებულ წყაროდან მიღებულ შემოსავალს.

შესაბამისად, პირის მიერ მიღებული შემოსავლის საშემოსავლო/მოგების გადასახადით დაბეგვრის საკითხის გადასაწყვეტად არსებითია განისაზღვროს, მიეკუთვნება თუ არა მის მიერ მიღებული შემოსავალი საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს.

პირის მიერ მიღებული შემოსავლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად მიჩნევის საკითხს, განსაზღვრავს სსკ-ის 104-ე მუხლი, რომლის დებულებები ვრცელდება როგორც რეზიდენტი, ისე არარეზიდენტი პირის მიერ მიღებულ შემოსავალზე.

გასათვალისწინებელია, რომ თუ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული ერთზე მეტი დებულება არეგულირებს ცალკეული სახის შემოსავლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად მიჩნევის საკითხს, გამოიყენება დებულება, რომელიც სპეციალურად ეხება შემოსავლის კონკრეტულ სახეს.

სსკ-ის 104-ე მუხლის დებულებები, რომლითაც რეგულირდება ფასიანი ქალაქიდან მიღებული შემოსავლის საქართველოში არსებულ წყაროდან მიღებულ შემოსავალზე მიკუთვნების საკითხი, ასევე გამოიყენება საქართველოში საჯარო გზით გამოშვებულ და საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ აღიარებულ ორგანიზებულ ბაზარზე სავაჭროდ დაშვებულ წილობრივი და სასესხო ფასიანი ქალაქიდან მიღებული შემოსავლის, საქართველოში არსებულ წყაროდან მიღებულ შემოსავალზე მიკუთვნების საკითხის გადაწყვეტისას.

ა) წილობრივი ფასიანი ქალაქის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 104-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ და „ნ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება:

- რეზიდენტი იურიდიული პირის აქციის ან/და იურიდიულ პირში პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული შემოსავალი;
- იმ საწარმოს აქციების ან პარტნიორის წილის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, რომლის აქტივების ღირებულების 50 პროცენტზე მეტი პირდაპირ ან არაპირდაპირ იქმნება საქართველოში არსებული უძრავი ქონების ღირებულებიდან; აღნიშნული ნორმების შინაარსიდან გამომდინარე, წილობრივი ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, მხოლოდ იმ შემთხვევაში განიხილება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ:
 - წილობრივი ფასიანი ქაღალდით დასტურდება მისი მფლობელის უფლება წილზე რეზიდენტი იურიდიულ პირის კაპიტალში;
 - წილობრივი ფასიანი ქაღალდით დასტურდება მისი მფლობელის არარეზიდენტი იურიდიული პირის კაპიტალში მონაწილეობის უფლება, რომლის აქტივების ღირებულების 50 პროცენტზე მეტი პირდაპირ ან არაპირდაპირ იქმნება საქართველოში არსებული უძრავი ქონების ღირებულებიდან.

ბ) წილობრივი ფასიანი ქაღალდიდან დივიდენდის სახით მიღებული შემოსავალი

სსკ-ის 104-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ვ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება რეზიდენტი იურიდიული პირისაგან მიღებული დივიდენდი. შესაბამისად, წილობრივი ფასიანი ქაღალდიდან დივიდენდის სახით მიღებული შემოსავალი საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დივიდენდის გადამხდელს წარმოადგენს რეზიდენტი იურიდიული პირის მოგება.

გ) სასესხო ფასიანი ქაღალდიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი

სსკ-ის 104-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, სასესხო ფასიანი ქაღალდიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი მიეკუთვნება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს, თუ ოპერაციის მეორე მხარე, პროცენტის გადამხდელი (ხარჯის გამწევი), არის საქართველოს რეზიდენტი. ამასთანავე, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ხარჯის გამწევი საქართველოს რეზიდენტი, პროცენტი ჩაითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ არარეზიდენტ პირს საქართველოში აქვს მუდმივი დაწესებულება, რომელსაც უკავშირდება არარეზიდენტი პირის სავალო ვალდებულება და ამ სავალო ვალდებულებასთან დაკავშირებული პროცენტის ხარჯი მიეკუთვნება მუდმივი დაწესებულების ხარჯებს, მიუხედავად იმისა, აღნიშნული თანხა ამ მუდმივი დაწესებულების მიერ არის გადახდილი თუ არა. შესაბამისად, სხვა შემთხვევებში, როდესაც ხარჯის გამწევი არ არის რეზიდენტი ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულება, პროცენტი ჩაითვლება საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებულად.

დ) სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი

სსკ-ის 104-ე მუხლი არ ითვალისწინებს სპეციალურ დებულებას სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად მიჩნევის საკითხზე. სსკ-ის 104-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ზ“ ქვეპუნქტი, პროცენტიდან მიღებული შემოსავლის წყაროს განსაზღვრავს ხარჯის გამწევის (ემიტენტის) რეზიდენტობის მიხედვით, ხოლო ამავე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, ფასიანი ქაღალდებთან დაკავშირებული მომსახურების შედეგად მიღებული შემოსავალი, იმ შემთხვევაში განიხილება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ მომსახურება დაკავშირებულია საქართველოს რეზიდენტის მიერ გამოშვებულ ფასიანი ქაღალდთან. ასევე, გასათვალისწინებელია, რომ სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი მოიცავს პროცენტის კომპონენტს და შემძენის მიზანია პროცენტის სახით ან მისი მიწოდების შედეგად შემოსავლის მიღება. შესაბამისად, სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავლის (*მათ შორის, საქართველოში საჯარო გზით გამოშვებულ და საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ აღიარებულ ორგანიზებულ ბაზარზე სავაჭროდ დაშვებულ სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებიდან მიღებული შემოსავლის*) წყაროს განსაზღვრისას, არსებითი მნიშვნელობა აქვს ამ სასესხო ფასიანი ქაღალდის ემიტენტის რეზიდენტობას. ამასთან, საქართველოში საჯარო გზით გამოშვებულ და საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ

აღიარებულ ორგანიზებულ ბაზარზე სავაჭროდ დაშვებული სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებიდან მიღებული შემოსავლის, საქართველოში არსებულ წყაროდან მიღებულ შემოსავალზე მიკუთვნების საკითხის გადაწყვეტისას, საგადასახადო მიზნებისთვის სასესხო ფასიანი ქაღალდის ფორმალური რეგისტრაციის ადგილს მნიშვნელობა არ უნდა მიენიჭოს.

აღნიშნულის გათვალისწინებით, სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდება განიხილება საქართველოში საქმიანობად და, შესაბამისად, ამ ოპერაციის შედეგად მიღებული შემოსავალი საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ სასესხო ფასიანი ქაღალდის ემიტენტი არის საქართველოს რეზიდენტი.

3. გადაწყვეტილება

ა) წილობრივი ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი განიხილება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ:

ა.ა) წილობრივი ფასიანი ქაღალდით დასტურდება მისი მფლობელის უფლება წილზე რეზიდენტი იურიდიულ პირის კაპიტალში;

ა.ბ) წილობრივი ფასიანი ქაღალდით დასტურდება მისი მფლობელის უფლება წილზე იმ არარეზიდენტი იურიდიული პირის კაპიტალში, რომლის აქტივების ღირებულების 50 პროცენტზე მეტი პირდაპირ ან არაპირდაპირ იქმნება საქართველოში არსებული უძრავი ქონების ღირებულებიდან;

ბ) წილობრივი ფასიანი ქაღალდიდან დივიდენდის სახით მიღებული შემოსავალი განიხილება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ წილობრივი ფასიანი ქაღალდი, რომლის ფლობაც წარმოშობს დივიდენდის მიღების უფლებას, გამოშვებულია რეზიდენტი იურიდიული პირის მიერ და, შესაბამისად, დივიდენდი ნაწილდება ამ პირის მიერ;

გ) სასესხო ფასიანი ქაღალდიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი განიხილება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ:

გ.ა) პროცენტის გადამხდელი (ხარჯის გამწევი) საქართველოს რეზიდენტია;

გ.ბ) არარეზიდენტ პირს საქართველოში აქვს მუდმივი დაწესებულება და საპროცენტო ხარჯი/სავალდებულება უკავშირდება ამ მუდმივ დაწესებულებას, მიუხედავად იმისა, აღნიშნული საპროცენტო ხარჯი გაწეულია თუ არა მუდმივი დაწესებულების მიერ;

დ) სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, განიხილება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ სასესხო ფასიანი ქაღალდი გამოშვებულია რეზიდენტი პირის მიერ.

მუხლი 2. საჯარო გადაწყვეტილება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

მინისტრი

ივანე მაჭავარიანი