ვებგვერდი, 11/07/2012
სარეგისტრაციო კოდი
190040000.22.033.016396

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის
ბრძანება №232
2012 წლის 10 ივლისი ქ. თბილისი

„საშუალო წლიური თანაფარდობის მიხედვით სუსტი კაპიტალიზაციის დადგენის შესახებ“ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, **ვბრძანებ:**

1. დამტკიცდეს ინსტრუქცია „საშუალო წლიური თანაფარდობის მიხედვით სუსტი კაპიტალიზაციის დადგენის შესახებ“ .

2. ეს ბრძანება ამოქმედდეს გამოქვეყნებისთანავე.

დ. გვინდაძე

ინსტრუქცია
საშუალო წლიური თანაფარდობის მიხედვით სუსტი კაპიტალიზაციის დადგენის შესახებ

მუხლი 1. ზოგადი დებულებები

1. ინსტრუქცია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 123-ე მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად, განსაზღვრავს საშუალო წლიური თანაფარდობის მიხედვით სუსტი კაპიტალიზაციის დადგენის წესს.

2. ეს წესი არ გამოიყენება:

ა) ფინანსური ინსტიტუტების მიმართ;

ბ) საწარმოს მიმართ, რომლის ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 200 000 ლარს;

გ) თუ პროცენტის ხარჯი არ აღემატება ერთობლივი შემოსავლიდან ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების (პროცენტის ხარჯის გამოქვითვის გარეშე) შემდეგ დარჩენილი თანხის 20 პროცენტს;

დ) მეწარმე ფიზიკური პირის მიმართ, თუ საგადასახადო ორგანო არ დაამტკიცებს, რომ მისი ვალი სამჯერ აღემატება მის საკუთრებაში არსებული აქტივების საბაზრო ღირებულებას.

მუხლი 2. ინსტრუქციაში გამოყენებულ ტერმინთა განმარტებები

ინსტრუქციაში გამოყენებულ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) სუსტი კაპიტალიზაცია – პირის მიერ აღებული ვალის თანაფარდობა პირის კაპიტალთან, როდესაც პირის ვალის მისივე კაპიტალთან შეფარდება 3/1-ზე მეტია, ხოლო სალიზინგო კომპანიის შემთხვევაში კომპანიის ვალის მისივე კაპიტალთან შეფარდება 5/1-ზე მეტია";

ბ) ვალი - სავალო ვალდებულებები ნებისმიერი ფორმით, რომელზეც ხორციელდება პროცენტის გადახდა, გარდა სახელმწიფოსგან და საერთაშორისო ფინანსური ინსტიტუტებისაგან მიღებული სესხებისა. საერთაშორისო ფინანსური ინსტიტუტების სია განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით;

გ) კაპიტალი:

გ.ა) საქართველოს საწარმოსთვის: მის აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობას გამოკლებული ამ საწარმოს მიმართ დამფუძნებლების ვალდებულებები, რომლებიც საწარმოს აქტივს წარმოადგენს;

გ.ბ) უცხოური საწარმოს ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულებისთვის: მის აქტივებსა და ვალდებულებებს შორის სხვაობა;

დ) საშუალო წლიური თანაფარდობა – პირის მიერ აღებული ვალის შეფარდება მის კაპიტალთან.

მუხლი 3. საშუალო წლიური თანაფარდობის დადგენის წესი

1. სუსტი კაპიტალიზაციის შემთხვევის განსაზღვრის მიზნით, საშუალო წლიური თანაფარდობა დგინდება, საანგარიშო პერიოდის ყოველი თვის მიხედვით, კალენდარული თვის ბოლო რიცხვისთვის პირის მიერ აღებული ვალის, ამავე დროისთვის მის კაპიტალთან შეფარდებით დადგენილი კოეფიციენტების საშუალო არითმეტიკული სიდიდით.

2. თანაფარდობა განიხილება სუსტ კაპიტალიზაციად, თუ ამ მუხლის პირველი პუნქტის შესაბამისად გამოთვლილი კოეფიციენტების საშუალო არითმეტიკული 3/1-ზე მეტია, ხოლო სალიზინგო კომპანიის შემთხვევაში – 5/1-ზე მეტია.

მაგალითი 1:

საწარმოს იანვრის თვის ბოლოს აქვს:

აქტივები – ფულადი სახსრები **300,000 ლარი,** სასაქონლო მარაგები 50,000 ლარი, ძირითადი საშუალებები 950,000 ლარი, საწარმოს მიმართ დამფუძნებლების ვალდებულებები 200,000 ლარი, სხვა აქტივები – 400,000 ლარი.

ვალდებულებები – ბანკისგან აღებული სესხი 1 100,000 ლარი 12%-იანი განაკვეთით, უპროცენტო სესხი A პირისგან 150,000 ლარი, სესხი საერთაშორისო ფინანსური ინსტიტუტისგან 100,000 ლარი, სესხი B პირისგან 150,000 ლარი 20%-იანი განაკვეთით.

აქტივები:

ფულადი სახსრები .....300,000 (ლარი)

ძირითადი საშუალებები..... 950,000

სასაქონლო მარაგები..... 50,000

სხვა აქტივები..... 400,000

საწარმოს მიმართ დამფუძნებლების ვალდებულებები …….200,000

სულ აქტივები..... **1,900,000**

ვალდებულებები:

ბანკის ვალი..... 1 100,000

უპროცენტო სესხი..... 150,000

სესხი საერთაშორისო ფინ.ინსტიტუტისგან..... 100,000

სესხი B პირისგან 150,000

სულ ვალდებულებები.....**1,500,000**

სულ აქტივები..... 1,900,000

ვალდებულებები.....1,500,000

საწარმოს მიმართ დამფუძნებლების ვალდებულებები.....200,000

სუსტი კაპიტალიზაციის მიზნებისათვის კაპიტალიანგარიშება შემდეგნაირად:

(1,900,000-1,500,000)–200,000 = 200,000

ვალი

ბანკის ვალი..... 1 100,000

სესხი B პირისგან 150,000

სულ ვალი.....1,250,000

(ამ ინსტრუქციის მე-2 მუხლის „ბ“ პუნქტის თანახმად, არ ემატება სესხი მთავრობის მიერ დამტკიცებული სიის მიხედვით განსაზღვრული საერთაშორისო ფინანსური ინსტიტუტისგან და უპროცენტო სესხი, რადგან მასზე არ ხორციელდება პროცენტის გადახდა)

ვალის კაპიტალთან თანაფარდობის გამოანგარიშება

საწარმოს ვალი..... 1,250,000

გაყოფილი საწარმოს კაპიტალზე.....200,000

საწარმოს ვალის კაპიტალთან თანაფარდობა..... **6,25/1**

საწარმომ ანალოგიური მეთოდით დაითვალა საანგარიშო წლის

თებერვლიდან დეკემბრის ჩათვლით ვალის კაპიტალთან შეფარდების მაჩვენებელი, რომელიც თვეების შესაბამისად შეადგენს შემდეგს: 6,25/1; 7,5/1; 7,5/1; 7,5/1; 7,5/1; 6,5/1; 6,5/1; 6,5/1; 4,0/1; 4,5/1; 4,5/1.

აღნიშნული კოეფიციენტების მიხედვით დათვლილი საშუალო წლიური შეფარდების მაჩვენებელი შეადგენს 6,25/1

$$\frac{(6,25+6,25+7,5+7,5+7,5+7,5+6,5+6,5+6,5+4,0+4,5+4,5)/12}{1}=6,25/1$$

შესაბამისად, სახეზეა სუსტი კაპიტალიზაციის შემთხვევა, რადგან პირის ვალის მისივე კაპიტალთან შეფარდება 3/1-ზე მეტია, ხოლო სალიზინგო კომპანიის შემთხვევაში – 5/1-ზე მეტია.

მუხლი 4. სუსტი კაპიტალიზაციის მიზნებისათვის პროცენტების გამოქვითვის შეზღუდვა

სუსტი კაპიტალიზაციის შემთხვევაში პირის მიერ ვალზე გადახდილი ან/და გადასახდელი პროცენტები (განსხვავებული საპროცენტო განაკვეთების არსებობის შემთხვევაში – ყველაზე მაღალი საპროცენტო
განაკვეთის მიხედვით) მისი ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება. ამასთანავე, აღნიშნული არ ზღუდავს პირის მიერ სუსტ კაპიტალიზაციამდე (თანაფარდობის ქვემოთ) ვალზე გადახდილი პროცენტების ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვის უფლებას.

მაგალითი 2:

პირობა იგივეა, რაც პირველ მაგალითში, სადაც განხილულია
სუსტი კაპიტალიზაციის შემთხვევა და შესაბამისად იზღუდება ვალზე გადასახდელი პროცენტების გამოქვითვა:

ვალის ოდენობა
ლარი საპროცენტო განაკვეთი

ბანკის ვალი..... 1 100,000
12%
სესხი B პირისგან 150,000
20%

200,000 ლარის კაპიტალის შემთხვევაში პირს უფლება აქვს გამოქვითოს 600,000 (200 000 X 3), ხოლო სალიზინგო კომპანიას 1 000 000 (200 000 X 5) ლარის ოდენობის ვალთან დაკავშირებული საპროცენტო ხარჯი ყველაზე დაბალი საპროცენტო განაკვეთის მიხედვით.

განსახილველ შემთხვევაში ყველაზე დაბალი საპროცენტო განაკვეთი ერიცხება ბანკის ვალს – 12%.

ამდენად, პროცენტების გამოქვითვის შეზღუდვა არ გავრცელდება ბანკის

ვალის ნაწილზე – 600,000, ხოლო სალიზინგო კომპანიის შემთხვევაში – 1 000 000 ლარზე დასარიცხ პროცენტზე (12%).

პროცენტების გამოქვითვის შეზღუდვა გავრცელდება:

ა) ბანკის ვალის დარჩენილ ნაწილზე – 500 000 (1 100 000 – 600 000), ხოლო სალიზინგო კომპანიის შემთხვევაში 100,000 (1 100,000 –1 000,000) ლარზე;

ბ) მთლიანად B პირისგან მიღებულ სესხზე –150,000
(ერიცხება ყველაზე მაღალი–20%).

აღნიშნულიდან გამომდინარე, პირი ჯამურად ვერ გამოქვითავს 650 000 ლარის ოდენობის, ხოლო სალიზინგო კომპანია 250 000 ლარის ოდენობის სესხზე დარიცხულ საპროცენტო ხარჯს.

მაგალითი 3

პირობები იგივეა რაც პირველ მაგალითში, იმ გარემოების დამატებით, რომ სუსტი კაპიტალიზაციის შემთხვევა დაფიქსირდა 2012 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით. აგრეთვე ცნობილია, რომ B წარმოადგენს არარეზიდენტ საწარმოს, რომელსაც საქართველოში არ გააჩნია მუდმივი დაწესებულება.

B საწარმოსგან აღებულ სესხზე, რომელიც შეადგენს 150 000 ლარს, 2012 საანგარიშო წლის მიხედვით დარიცხული 30 000 (150 000 X 20%) ლარის ოდენობის პროცენტის გადახდა განხორციელდა 2013 წლის 22 თებერვალს.

მოცემულ შემთხვევაში, მიუხედავად
იმისა, რომ პროცენტის ხარჯი მიეკუთვნება 2012 წლის საანგარიშო პერიოდს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 142-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, აღნიშნული ხარჯი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას ექვემდებარება 2013 საანგარიშო წელს. მაგრამ გამომდინარე იქიდან, რომ სუსტი კაპიტალიზაციის შემთხვევა დაფიქსირდა 2012 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით, საწარმო უფლებამოსილი არ არის გამოქვითოს აღნიშნულ პერიოდში წარმოშობილი პროცენტის ხარჯი (30 000 ლარი) 2013 საანგარიშო წლის ერთობლივი შემოსავლიდან.