



**შემოსავლების
სამსახური**

ბრძანება N 15609

08/05/2015

„საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ“ მეთოდური მითითებების დამტკიცების თაობაზე

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილისა და „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის №303 ბრძანებით დამტკიცებული დებულების მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის „ზ“ და „უ“ ქვეპუნქტების საფუძველზე,

ვ ბ რ ძ ა ნ ე ბ:

1. დამტკიცდეს „საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ“ მეთოდური მითითებები.
2. ეს ბრძანება ამოქმედდეს ხელმოწერისთანავე.

გიორგი თაბუაშვილი

შემოსავლების სამსახურის უფროსი

შემოსავლების სამსახური

„საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ“ მეთოდური მითითებები

თავი I. შესავალი

მუხლი 1. საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ მეთოდური მითითებების მიზანი

1. „საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ“ მეთოდური მითითებები მიზნად ისახავს საქართველოში საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული სამართლებრივი ჩარჩოს გამოყენებაზე პრაქტიკული მითითებებისა (ე.ი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (შემდგომში - სსკ) 126-ე - 129¹ მუხლებსა და „საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2013 წლის 18 დეკემბრის N423 ბრძანებაზე (შემდგომში - ფინანსთა მინისტრის ბრძანება)) და ამ სამართლებრივი ჩარჩოს გამოყენებასთან დაკავშირებით საჯარო სამართლის იურიდიული პირის - შემოსავლების სამსახურის (შემდგომში - შემოსავლების სამსახურის) მოსაზრების გადმოცემას. კერძოდ, შემოსავლების სამსახურის უფროსის „საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ მეთოდური მითითებები“ (შემდგომში - მეთოდური მითითებები) განმარტავს, თუ როგორ უნდა იქნას საბაზრო პრინციპი გამოყენებული:

- ა) ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის ოპერაციებთან მიმართებაში;
- ბ) ისეთ ოპერაციებთან მიმართებაში, სადაც ოპერაციის ერთ-ერთ მხარეს წარმოადგენს შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე/ოფშორული ქვეყნის რეზიდენტი;
- გ) ერთი პირის შიგნით განხორციელებულ ისეთ ოპერაციებთან მიმართებაში, როგორცაა სათაოსა და მის მუდმივ დაწესებულებას შორის განხორციელებული ოპერაციები (იმდენად, რამდენადაც ამგვარი ოპერაცია აღიარებულია სსკ-ით).

2. ეს მეთოდური მითითებები გადასახადის გადამხდელისა ან შემოსავლების სამსახურისათვის არ წარმოადგენს კანონმდებლობით სავალდებულოდ შესასრულებელს.

მუხლი 2. საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების მნიშვნელობა საქართველოში

1. დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის კომერციული და ფინანსური ოპერაციის (ოპერაციების) პირობები განისაზღვრება საბაზრო ძალის მიერ. ამის საპირისპიროდ, კონტროლირებული ოპერაციების შემთხვევაში გარე საბაზრო ძალამ შესაძლებელია პირდაპირი ზემოქმედება იგივენაირად არ მოახდინოს ამ კომერციულ და ფინანსურ ოპერაციაზე (ოპერაციებზე). მაგალითად, ურთიერთდამოკიდებული მხარეები,

რომლებიც არიან ერთი საერთაშორისო საწარმოს ჯგუფის წევრები შეიძლება უფრო დაინტერესებულნი იყვნენ ჯგუფის საერთო მომგებიანობით, ვიდრე მოგების ცალკეული საწარმოსათვის განაწილებით.

2. კონტროლირებულ ოპერაციებში შერჩეული ფასები პირდაპირ ზემოქმედებას ახდენს ოპერაციის თითოეული მხარის მიერ მიღებული მოგების ოდენობაზე და შესაბამისად, პირდაპირი გავლენა აქვს მხარეების საგადასახადო ვალდებულებებზე. თუ კონტროლირებულ ოპერაციებში გამოიყენება ფასები, რომლებიც არ არის განსაზღვრული საბაზრო პრინციპის შესაბამისად, მაშინ საწარმოების მიერ განაწილებული მოგება შესაძლოა არ შეესაბამებოდეს მათ მიერ გაწეულ შეფარდებით ეკონომიკურ წვლილს. ეს დამახინჯება გავლენას მოახდენს ამ საწარმოების დასაბეგრ მოგებაზე და საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შემთხვევაში პირდაპირ ზემოქმედებას მოახდენს საქართველოს საგადასახადო ბაზაზე. მაშასადამე, შემოსავლების სამსახურის გადმოსახედიდან, კონტროლირებულ ოპერაციებში, საჭიროების შემთხვევაში, უნდა მოხდეს ფასების კორექტირება საგადასახადო მიზნებისათვის, რათა უზრუნველყოფილ იქნას, რომ კონტროლირებულ ოპერაციებში საბაზრო პრინციპთან შეუსაბამო ფასების გამოყენებით არ მოხდეს საქართველოს საგადასახადო ბაზის ეროზია.

მუხლი 3. სამართლებრივი ჩარჩო

1. სსკ და ფინანსთა მინისტრის ბრძანება: საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასება საქართველოში რეგულირდება სსკ-ის 126-ე-129¹ მუხლებით და ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

2. საბაზრო პრინციპი: სსკ-ის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, საქართველოს საწარმოს მოგება, რომელიც ეწევა ერთ ან რამდენიმე კონტროლირებულ ოპერაციას, უნდა განისაზღვროს საბაზრო პრინციპის შესაბამისად.

სსკ-ის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილი

ამ კოდექსის მიზნებისათვის, თუ საქართველოს საწარმო ახორციელებს ერთ ან რამდენიმე ფინანსურ ან კომერციულ ოპერაციას ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოსთან, რომელიც არ არის საქართველოს საწარმო, თითოეული ასეთი საწარმო განსაზღვრავს თავისი დასაბეგრი მოგების ოდენობას საბაზრო პრინციპის შესაბამისად.

3. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილი საბაზრო პრინციპს განსაზღვრავს კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) პირობების დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის შედარებადი ოპერაციების პირობებთან („შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაცია“) შედარებაზე მითითებით.

სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილი

საწარმოს, რომელიც ახორციელებს ერთ ან რამდენიმე ფინანსურ ან კომერციულ საერთაშორისო კონტროლირებულ ოპერაციას ურთიერთდამოუკიდებელ საწარმოსთან, დასაბეგრი მოგების ოდენობა საბაზრო პრინციპის შესაბამისია, თუ ოპერაციის პირობები არ განსხვავდება დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის შედარებად ვითარებაში განხორციელებული შედარებადი ოპერაციების დროს შესათანხმებელი პირობებისგან.

4. ამ მხრივ, „საბაზრო პრინციპი“ შეესაბამება „გაშლილი ხელის პრინციპს“, რომელიც განსაზღვრულია შემოსავლებსა და კაპიტალზე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და გადასახადის გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ საქართველოს შეთანხმებების (შემდგომში საგადასახადო შეთანხმებები) ურთიერთდამოუკიდებელი საწარმოების მუხლებსა და ასევე, ეკონომიკური განვითარებისა და თანამეგობრობის ორგანიზაციის (შემდგომში - ეგთო) „შემოსავლებსა და კაპიტალზე სანიმუშო საგადასახადო კონვენციის“ მე-9 მუხლსა (შემდგომში - ეგთო-ის საგადასახადო კონვენცია) და გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის (შემდგომში - გაერო) „ორმაგი დაბეგვრის სანიმუშო საგადასახადო კონვენციაში“ (შემდგომში გაერო-ის საგადასახადო კონვენცია).

5. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილი შემოსავლების სამსახურს ანიჭებს უფლებამოსილებას მოახდინოს დასაბეგრი მოგების კორექტირება, თუ გადასახადის გადამხდელის მიერ განხორციელებული ერთი ან მეტი კონტროლირებული ოპერაციის პირობა არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს.

სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილი

თუ ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული ოპერაციის დადგენილი პირობები არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს, ნებისმიერი ოდენობის მოგება, რომელიც ოპერაციის დადგენილი პირობების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის შემთხვევაში წარმოეშობოდა რომელიმე საწარმოს, მაგრამ საბაზრო პრინციპთან შეუსაბამობის გამო არ წარმოეშვა, შეიძლება ჩართულ იქნეს ამ საწარმოს დასაბეგრი მოგებაში და დაიბეგროს შესაბამისად.

მუხლი 4. კონტროლირებული ოპერაციები

1. სსკ-ის 127-ე - 129¹ მუხლების მიზნებისთვის კონტროლირებულ ოპერაციებია:

ა) ოპერაციები საქართველოს საწარმოსა და მის ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოს შორის, რომელიც არ წარმოადგენს საქართველოს საწარმოს. (სსკ-ის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილი);

ბ) ოპერაციები საქართველოს საწარმოსა და შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე/ოფშორული ქვეყნის რეზიდენტ საწარმოს შორის, მიუხედავად იმისა არიან თუ არა ეს საწარმოები ურთიერთდამოკიდებულები (სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-5 ნაწილი);

გ) სათაო ოფისსა და მის მუდმივ დაწესებულებას შორის განხორციელებული ოპერაციები (სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-7 ნაწილი) იმდენად, რამდენადაც ამგვარი ოპერაცია აღიარებულია სსკ-ით.

2. კონტროლირებული ოპერაციები მოიცავს ყველა სახის ოპერაციას, მათ შორის, საქონლისა და მომსახურების გაყიდვისა და შესყიდვის ოპერაციებს, ფინანსურ ოპერაციებსა და ოპერაციებს არამატერიალური ქონების მონაწილეობით.

მუხლი 5. ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები

1. ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები განმარტებულია სსკ-ის 126-ე

სსკ-ის 126-ე მუხლის პირველი ნაწილი

ორი პირი ურთიერთდამოკიდებულია, თუ:

ა) ერთი პირი პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე პირის მართვაში, კონტროლში ან კაპიტალში;

ბ) ერთი და იგივე პირები პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობენ ორი პირის მართვაში, კონტროლში ან კაპიტალში.

მუხლში.

2. სსკ-ის 126-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად პირი მიჩნეულია, რომ პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს საწარმოს მართვაში, კონტროლსა ან

სსკ-ის 126-ე მუხლის მეორე ნაწილი

ა) იგი პირდაპირ ან არაპირდაპირ ფლობს საწარმოს 50 პროცენტზე მეტს;

ბ) იგი პრაქტიკულად ახორციელებს საწარმოს სამეწარმეო გადაწყვეტილებების კონტროლს.

კაპიტალში თუ:

3. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-3 მუხლში ნაჩვენებია „პრაქტიკული კონტროლის“ მაგალითები.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-3 მუხლი

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 126-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიზნებისათვის პირი „პირდაპირ ან არაპირდაპირ პრაქტიკულად აკონტროლებს საწარმოს სამეწარმეო გადაწყვეტილებებს“, როცა სრულდება ქვემოთ ჩამოთვლილი ერთ-ერთი პირობა:

- ა) ის პირდაპირ ან არაპირდაპირ ფლობს ან აკონტროლებს კომპანიის ხმის უფლების მქონე აქციების/წილების უმრავლესობას;
- ბ) მას შეუძლია პირდაპირ ან არაპირდაპირ დირექტორთა საბჭოს შემადგენლობის კონტროლი;
- გ) მას უფლება აქვს პირდაპირ ან არაპირდაპირ მიიღოს საწარმოს მოგების 50%-ი ან მეტი;
- დ) მის მიერ საწარმოზე პირდაპირ ან არაპირდაპირ გაცემული სესხების და მისი გარანტიით კომპანიის მიერ პირდაპირ ან არაპირდაპირ აღებული სესხების ჯამი აღემატება საწარმოს მთლიანი აქტივების საბალანსო ღირებულების 50%-ს;
- ე) პირის ნათესავი პირდაპირ ან არაპირდაპირ ფლობს საწარმოს 50%-ზე მეტს ან პირდაპირ ან არაპირდაპირ მართავს საწარმოს;
- ვ) გარდა ზემოთ ჩამოთვლილისა, საწარმოს სამეწარმეო გადაწყვეტილებებზე კონტროლი დასტურდება ფაქტებიდან და გარემოებებიდან გამომდინარე.

მუხლი 6. საბაზრო პრინციპის გამოყენება

სსკ-ის 126-ე - 129¹ მუხლები განსაზღვრავს შედარებადობის სტანდარტს, განმარტავს კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების მეთოდებს, აყალიბებს ოპერაციების შეფასების წინასწარი შეთანხმების ძირითად პრინციპებს და ა.შ. გარდა სსკ-ის მუხლებისა, ფინანსთა მინისტრის ბრძანება წარმოგვიდგენს შედარებადობის ფაქტორების მაგალითებს, რომლებიც უნდა გათვალისწინებულ იქნას ოპერაციების შედარებადობის შეფასებისას, განსაზღვრავს საბაზრო დიაპაზონს, გვაწვდის დოკუმენტაციის ჩამონათვალს, რომელიც უნდა წარედგინოს შემოსავლების სამსახურს მის მიერ მოთხოვნის შემთხვევაში, აყალიბებს ოპერაციების შეფასების წინასწარი შეთანხმებისათვის მისამართად საჭირო წესებსა და პროცედურებს,

განიხილავს ისეთ სპეციფიკურ საკითხებს, როგორცაა მომსახურების გაწევის ოპერაციები, არამატერიალური ქონება და ა.შ.

მუხლი 7. საგადასახადო შეთანხმებების როლი

1. საქართველოს აქვს საგადასახადო შეთანხმებების ფართო ქსელი, რომლებიც მოიცავენ მუხლებს დაკავშირებულს საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებასთან (სახელდობრ, მუხლებს ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოებსა და ორმხრივი შეთანხმების პროცედურაზე). ჩვეულებრივ, აღნიშნული მუხლები ეფუძნება ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის და გაერო-ის საგადასახადო კონვენციის ეკვივალენტურ მუხლებს.

2. შემოსავლების სამსახურისათვის ამოსავალ წერტილს საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებით გამოწვეული კორექტირების შედეგად წარმოშობილი ორმაგი დაბეგვრის შემთხვევების შეფასებისა და გადაჭრისათვის, შესაფერისი საგადასახადო შეთანხმების არსებობისას, წარმოადგენს საქართველოს შესაბამისი კანონმდებლობა (სსკ და ფინანსთა მინისტრის ბრძანება), ეს მეთოდური მითითებები და ეგთო-ს 2010 წლის სატრანსფერო ფასწარმოქმნის სახელმძღვანელო მითითებები მულტინაციონალური კომპანიებისა და საგადასახადო ორგანოებისათვის (შემდგომში - ეგთო-ის სახელმძღვანელო მითითებები).

მუხლი 8. ურთიერთდამოკიდებული საწარმოების შესახებ

ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლის მიხედვით „გაშლილი ხელის პრინციპი“ უნდა გამოყენებულ იქნას ხელშემკვრელი ქვეყნების რეზიდენტ ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოებს შორის განხორციელებულ ოპერაციებთან მიმართებაში.

ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლი

როდესაც,

- ა) ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საწარმო პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობს მეორე ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საწარმოს მართვაში, კონტროლს ან კაპიტალში, ან
- ბ) ერთი და იგივე პირები პირდაპირ ან არაპირდაპირ მონაწილეობენ ერთი ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საწარმოსა და მეორე ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საწარმოს მართვაში, კონტროლს ან კაპიტალში,

და ორივე შემთხვევაში ორ საწარმოს შორის კომერციულ ან ფინანსურ ურთიერთობებში იდება ან მყარდება პირობები, განსხვავებული იმათგან, რომელსაც ადგილი ექნებოდა დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის, მაშინ ნებისმიერ მოგება, რომელიც შეიძლება ერთ-ერთ საწარმოს წარმოშვებოდა, მაგრამ ამ პირობების არსებობის გამო არ წარმოეშვა, შეიძლება ჩართულ იქნას ამ საწარმოს მოგებაში და დაიბეგროს შესაბამისად.

ამავე მუხლის მე-2 პარაგრაფი ადგენს, რომ როდესაც ერთმა ხელშემკვრელმა სახელმწიფომ დააკორექტირა ურთიერთდამოკიდებული საწარმოს მოგება და ეს კორექტირება შეესაბამება „გაშლილი ხელის პრინციპს“, მეორე ხელშემკვრელი სახელმწიფოს მიერ უნდა მოხდეს დაკისრებული გადასახადის თანხის „შესაბამისი შესწორება“, რათა თავიდან აცილებულ იქნას ორმაგი დაბეგვრა. რაც შეეხება

ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლის მე-2 პარაგრაფი

როდესაც ხელშემკვრელი სახელმწიფო ამ სახელმწიფოს საწარმოს მოგებაში რთავს - და შესაბამისად ბეგრავს - მოგებას, რომელზეც მეორე ხელშემკვრელი სახელმწიფოს საწარმო დაბეგრილია გადასახადით ამ მეორე ხელშემკვრელ სახელმწიფოში და ამგვარად ჩართული მოგება არის მოგება, რომელიც წარმოეშობოდა თავდაპირველად ნახსენები სახელმწიფოს საწარმოს ამ ორ საწარმოს შორის ჩამოყალიბებული პირობები რომ ყოფილიყო ის პირობები, რომლებიც ჩამოყალიბდებოდა დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის, მაშინ ამ მეორე სახელმწიფომ უნდა მოახდინოს ამ მოგებაზე დაკისრებული გადასახადის ოდენობის შესაბამისი შესწორება. ამგვარი შესწორების განსაზღვრისას, ჯეროვანი ყურადღება უნდა მიექცეს ამ კონვენციის სხვა დებულებებს და საჭიროების შემთხვევაში ხელშემკვრელი სახელმწიფოს კომპეტენტურმა ორგანოებმა კონსულტაციები უნდა გაიარონ ერთმანეთთან.

შესაბამის შესწორებებს, შემოსავლების სამსახური ემხრობა ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლის მე-2 პარაგრაფის კომენტარის მე-6 ქვეპარაგრაფში გამოხატულ პოზიციას, რომლის მიხედვითაც ხელშემკვრელი სახელმწიფოები ახორციელებენ შესაბამის შესწორებებს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როცა მათ მეორე ხელშემკვრელი სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული კორექტირება „გაშლილი ხელის პრინციპის“ შესაბამისად მიაჩნიათ.

ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლის მე-2 პარაგრაფის კომენტარის მე-6 ქვეპარაგრაფი

თუმცა უნდა აღინიშნოს, რომ შესწორება ავტომატურად არ უნდა განხორციელდეს B სახელმწიფოში უბრალოდ იმიტომ, რომ მოგება A სახელმწიფოში გაიზარდა, შესწორების განხორციელება სავალდებულოა მხოლოდ მაშინ, თუ B სახელმწიფო მიიჩნევს, რომ დაკორექტირებული მოგების ოდენობა სწორად ასახავს იმას, რაც წარმოიშვებოდა ოპერაციები გაშლილი ხელის პრინციპის შესაბამისად რომ განხორციელებულიყო. სხვა სიტყვებით, პარაგრაფი შეიძლება არ ამუშავდეს და არ უნდა იქნას გამოყენებული, როცა ერთი ურთიერთდამოკიდებული საწარმოს მოგება გაზრდილია იმ დონემდე, რომელიც აღემატება იმას, რაც იქნებოდა იგი, რომ სწორად ყოფილიყო გაანგარიშებული გაშლილი ხელის პრინციპის ბაზაზე. B სახელმწიფო ვალდებულია ურთიერთდამოკიდებული კომპანიის მოგება შეასწოროს მხოლოდ მაშინ, თუ ის მიიჩნევს, რომ A სახელმწიფოში განხორციელებული კორექტირება დასტურდება როგორც პრინციპულად, ისე ოდენობის მხრივ.

სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-2 ნაწილი და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 37-ე მუხლი განიხილავს შესაბამის შესწორებებს.

მუხლი 9. ორმხრივი შეთანხმების პროცედურა

საგადასახადო შეთანხმებები მოიცავს მუხლს ორმხრივი შეთანხმების პროცედურაზე, რომელიც მსგავსია ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის და გაეროს საგადასახადო კონვენციის 25-ე მუხლის. როდესაც საქართველოს საწარმო ექვემდებარება საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებით გამოწვეულ კორექტირებას, რის შედეგადაც ადგილი აქვს ისეთ დაბეგვრას, რომელიც შეუსაბამოა შესაბამის საგადასახადო შეთანხმებასთან ან/და როდესაც შესაბამისი შესწორებით არ ხდება ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება, საქართველოს საწარმო უფლებამოსილია შემოსავლების სამსახურს მიმართოს ორმხრივი შეთანხმების პროცედურის წამოსაწყებად, რათა აცილებულ იქნას ორმაგი დაბეგვრა (იხ. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 38-ე მუხლი).

მუხლი 10. ეგთო-ის სახელმძღვანელო მითითებების მნიშვნელობა

ამ მეთოდური მითითებების პრინციპები ეფუძნება ეგთო-ის სახელმძღვანელო მითითებებს. შემოსავლების სამსახური ეთანხმება ეგთო-ის სახელმძღვანელო მითითებებში ჩამოყალიბებულ მოსაზრებებს იმდენად, რამდენადაც ის წინააღმდეგობაში არ არის საქართველოს კანონმდებლობასთან (სსკ და ფინანსთა

მინისტრის ბრძანება) ან/და ამ მეთოდურ მითითებებთან. განსხვავების შემთხვევაში შემოსავლების სამსახური მიიჩნევს, რომ საქართველოს კანონმდებლობა და ეს მეთოდური მითითებები უპირატესია ეგთო-ის სახელმძღვანელო მითითებებზე.

თავი II საბაზრო პრინციპი

მუხლი 11. საბაზრო პრინციპი

1. სსკ-ის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილით საქართველოს საწარმოს, რომელიც ახორციელებს ერთ ან რამდენიმე კონტროლირებულ ოპერაციას, მოეთხოვება დასაბეგრი მოგების განსაზღვრა საბაზრო პრინციპის შესაბამისად და სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილით შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია, კონტროლირებული ოპერაციების საბაზრო პრინციპთან შეუსაბამობის შემთხვევებში გაზარდოს საქართველოს საწარმოს დასაბეგრი მოგება, რათა საწარმოს დასაბეგრი მოგებაში ჩართულ იქნას და შესაბამისად დაიბეგროს ის მოგება, რომელიც ამ საწარმოს წარმოემობოდა კონტროლირებული ოპერაციების საბაზრო პრინციპითან შესაბამისობის შემთხვევაში.

2. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილი განმარტავს „საბაზრო პრინციპს“. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილით იმ საქართველოს საწარმოს დასაბეგრი მოგება, რომელიც ახორციელებს ერთ ან მეტ კონტროლირებულ ოპერაციას, ჩაითვლება საბაზრო პრინციპის შესაბამისად „...თუ ოპერაციის პირობები არ განსხვავდება დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის შედარებად ვითარებაში განხორციელებული შედარებადი ოპერაციების დროს შესათანხმებელი პირობებისგან“.

3. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილში მოცემული განმარტება მიუხედავად იმისა, რომ მოხსენიებულია როგორც „საბაზრო პრინციპი“, მიჩნეულია ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლში მოხსენიებული „გაშლილი ხელის პრინციპის“ ანალოგიურად. მსგავსი მუხლი გვხვდება საქართველოს საგადასახადო შეთანხმებებში.

4. „საბაზრო პრინციპის“ გამოყენება ეფუძნება კონტროლირებული ოპერაციის პირობების შედარებას შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების პირობებთან. შედარებადობაზე უფრო დეტალური ინფორმაციისათვის იხილეთ ამ მეთოდური მითითებების III თავი.

მუხლი 12. საბაზრო პრინციპის შემოღების ძირითადი მიზეზები

1. საბაზრო პრინციპი, როგორც ეს განმარტებულია 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილში, წარმოადგენს ეგთო-ის საგადასახადო კონვენციის მე-9 მუხლში მოხსენიებული „გაშლილი ხელის პრინციპის“ ანალოგიურს, რომელსაც ეფუძნება საქართველოს საგადასახადო შეთანხმებებში წარმოდგენილი „ურთიერთდამოკიდებული საწარმოების მუხლი“.

2. ეს პრინციპი წარმოადგენს საერთაშორისო კონტროლირებული

ოპერაციების შესაფასებლად საერთაშორისოდ მიღებულ პრინციპს და მას იყენებს საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ განვითარებული საგადასახადო კანონმდებლობის მქონე ქვეყნების დიდი უმრავლესობა, მათ შორის საქართველოს მთავარი სავაჭრო პარტნიორები.

3. სსკ-ში საბაზრო პრინციპის შემოღების მთავარი მიზეზები (სხვა მიზეზთა შორის) არის შემდეგი:

ა) შიდა კანონმდებლობაში საბაზრო პრინციპის შემოღება უზრუნველყოფს კონტროლირებულ ოპერაციებთან დაკავშირებული დასაბეგრი მოგების განსაზღვრის მკაფიო საფუძველის არსებობას. ამგვარად, ამცირებს გაურკვეველობას გადასახადის გადამხდელისა და შემოსავლებისა სამსახურისათვის;

ბ) ის არის საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებისათვის საერთაშორისოდ მიღებული პრინციპი, შესაბამისად მისი შემოღება შეამცირებს ორმაგი დაბეგვრის პოტენციურ შესაძლებლობას და შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამხდელს უზრუნველყოფს საერთაშორისოდ დანერგილი პრაქტიკით¹;

გ) ის შეესაბამება საქართველოს სადაგასახადო შეთანხმებების ქსელით გათვალისწინებულ საქართველოს ვალდებულებებს;

დ) ის უზრუნველყოფს შემოსავლების სამსახურს საჭირო იარაღით, რათა დაიცვას საქართველოს საგადასახადო ბაზა მოგების გადატანისგან;

ე) იგი უზრუნველყოფს საერთაშორისო საწარმოს ჯგუფისა და საქართველოში მოქმედი დამოუკიდებელი საწარმოებისათვის თანაბარ პირობებს.

თავი III შედარებადობის პრინციპები

მუხლი 13. შედარებადობის პრინციპები

სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილში საბაზრო პრინციპი განსაზღვრულია კონტროლირებული ოპერაციის პირობების შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის პირობებთან შედარებაზე მითითებით. მაშასადამე, შედარებადობის

სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-2 ნაწილი

საწარმოს, რომელიც ახორციელებს ერთ ან რამდენიმე ფინანსურ ან კომერციულ საერთაშორისო კონტროლირებულ ოპერაციას ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოსთან, დასაბეგრი მოგების ოდენობა საბაზრო პრინციპის შესაბამისია, თუ ოპერაციის პირობები არ განსხვავდება დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის შედარებადი ვითარებაში განხორციელებული შედარებადი ოპერაციების დროს შესათანხმებელი პირობებისგან.

კონცეფციას ცენტრალური ადგილი უჭირავს საბაზრო პრინციპის გამოყენებისას.

მუხლი 14. შედარებადობის სტანდარტი

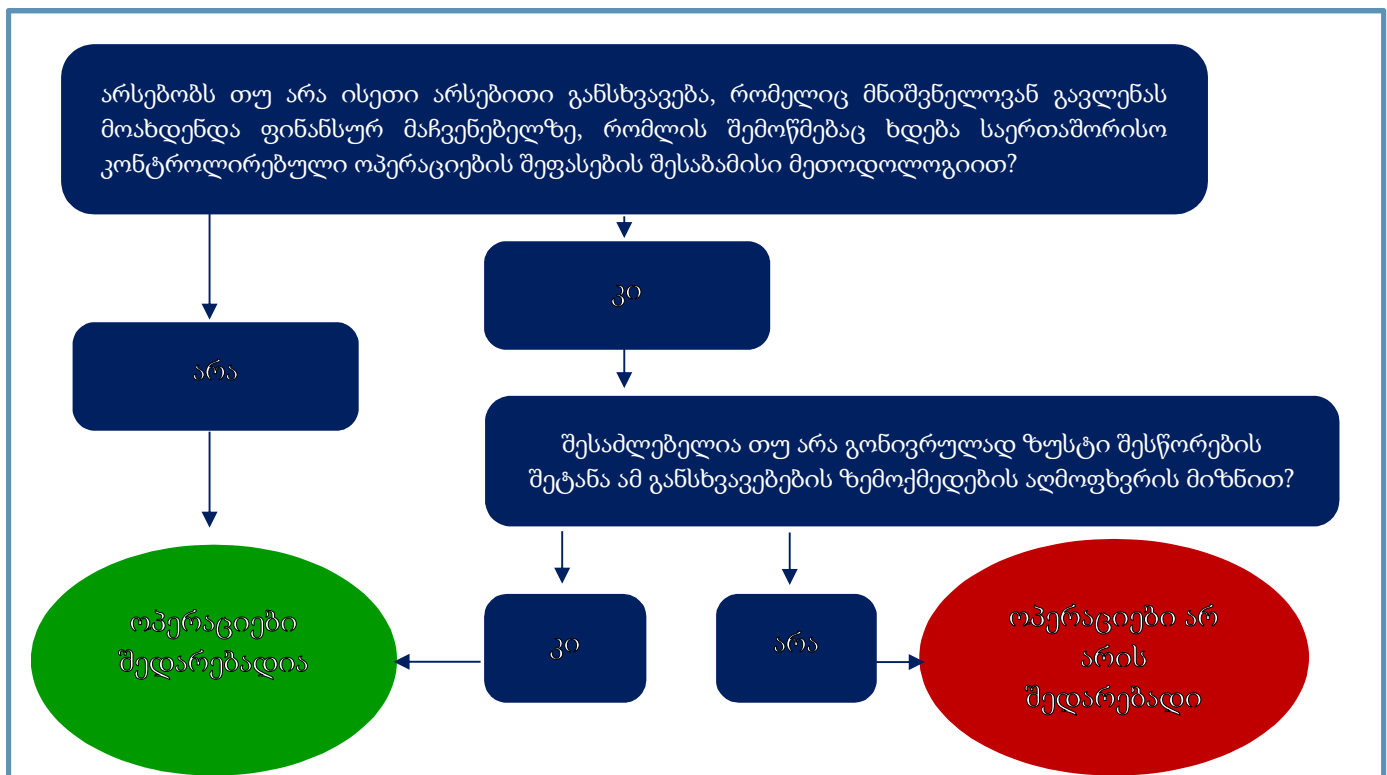
ითვლება, რომ დამოუკიდებელ ოპერაციას განსახილველ კონტროლირებულ ოპერაციასთან მიმართებაში შედარებადობის სტანდარტი დაკმაყოფილებული აქვს, თუ აკმაყოფილებს სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით დადგენილ შედარებადობის სტანდარტს.

სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილი

დამოუკიდებელი ოპერაცია შედარებადია საერთაშორისო კონტროლირებულ ოპერაციასთან, თუ:

- ა) მათ შორის არ არსებობს ისეთი მნიშვნელოვანი განსხვავება, რომელიც არსებით გავლენას მოახდენდა ფინანსურ მაჩვენებელზე, რომლის შემოწმებაც ხდება საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესაბამისი მეთოდით;
- ბ) მათ შორის ამ ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტში აღნიშნული განსხვავების არსებობის შემთხვევაში, შედარებისას აღნიშნული განსხვავების შედეგების გამორიცხვის მიზნით, განხორციელდა დამოუკიდებელი ოპერაციის ფინანსური მაჩვენებლის გონივრულად ზუსტი შესწორება.

სქემა. შედარებადობის სტანდარტი



შემოსავლების სამსახური აცნობიერებს, რომ ამ სტანდარტის პრაქტიკაში გამოყენება შესაძლებელია იყოს რთული, კერძოდ, შედარებად ოპერაციებთან დაკავშირებული ინფორმაციის შეზღუდულობის გამო. თუმცა, შემოსავლების სამსახური გადასახადის გადამხდელებისგან მოელის, რომ ისინი მიმართავენ ყველანაირ ძალისხმევას ამ სტანდარტის პრაქტიკაში გასატარებლად, პრინციპულ მიდგომაზე დაფუძნებით, სსკ-ის და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების შესაბამისი მუხლებისა და ასევე ამ მეთოდურ მითითებებში წარმოდგენილი მითითებების გათვალისწინებით.

მუხლი 15. შედარებადობის ფაქტორები

1. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილის მიზნებისათვის, ოპერაციების შედარებადობის განსაზღვრისას გათვალისწინებულ უნდა იქნას ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში აღნიშნული შედარებადობის ფაქტორები იმდენად, რამდენადაც მათი გათვალისწინება ეკონომიკურად მართებულია ოპერაციების ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში განსაზღვრული ხუთი შედარებადობის ფაქტორი არის:

- ა) ქონებისა ან მომსახურების მახასიათებლები;
- ბ) ფუნქციური ანალიზი;
- გ) ხელშეკრულების პირობები;
- დ) ეკონომიკური გარემოებები;
- ე) სამეწარმეო სტრატეგიები.

მუხლი 16. საქონლის ან მომსახურების მახასიათებლები

1. განსხვავებების არსებობა საქონლის ან მომსახურების გარკვეულ მახასიათებლებში სულ მცირე ნაწილობრივ მაინც განაპირობებს განსხვავებებს მათ საბაზრო ღირებულებაში. მაშასადამე, ამ მახასიათებლების შედარება შესაძლოა იყოს სასარგებლო და ხშირად გადამწყვეტიც კონტოლირებული და დამოუკიდებელი ოპერაციების შედარებადობის განსასაზღვრისას.

2. საქონლის და მომსახურების მახასიათებლების მაგალითები, რომელთა გათვალისწინებაც შესაძლოა მნიშვნელოვანი იყოს მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგს (ეფუძნება ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტში მოცემულ მაგალითებს):

<p>მატერიალური ქონება</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ფიზიკური მახასიათებლები; ▪ ხარისხი; ▪ საიმედოობა;

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ მიწოდების ხელმისაწვდომობა.
მომსახურება	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ტიპი და მასშტაბი; ▪ მოიცავს თუ არა კონკრეტულ გამოცდილებას, „ნოუ ჰაუს“ ან გამოიყენება თუ არა არამატერიალური აქტივები.
ფინანსური ოპერაციები	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ძირითადი თანხის მოცულობა; ▪ პერიოდი; ▪ გარანტიები; ▪ ვალუტა; ▪ მოვალის გადახდისუნარიანობა; ▪ უზრუნველყოფა;
	<ul style="list-style-type: none"> ▪ საპროცენტო განაკვეთი.
არამატერიალური ქონება	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ოპერაციის ფორმა (მაგ. ლიცენზირება, გაყიდვა); ▪ ქონების ტიპი (პატენტი, სავაჭრო ნიშანი, ნოუ ჰაუ); ▪ დაცვის ხანგრძლივობა და ხარისხი; ▪ ქონების გამოყენებიდან მოსალოდნელი მისაღები სარგებელი.
აქციების გასხვისება	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ემიტენტის განახლებული კაპიტალის ანგარიში; ▪ მოგების ან პროგნოზირებული ფულადი ნაკადების მიმდინარე ღირებულება; ▪ აქციების გადაცემის მომენტში საფონდო ბაზარზე მათი კოტირებული ფასი.

3. საქონლის ან მომსახურების მახასიათებლებს შეიძლება მიენიჭოს მეტი ან ნაკლები წონა შედარებადობის შეფასებისას იმაზე დაფუძნებით, თუ ოპერაციების შეფასების რომელი მეთოდი გამოიყენება (იხ. IV თავი). მაგალითად, შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენებისას საქონლის ან მომსახურების მახასიათებლები, ჩვეულებრივ, იქნება უაღრესად მნიშვნელოვანი, რადგან მცირე განსხვავებებმაც შეიძლება არსებითი ზეგავლენა იქონიოს ფასზე. საქონლისა ან მომსახურების მახასიათებლებს ნაკლები ზეგავლენა აქვთ სხვა მეთოდების გამოყენებისას, მაგ. გადაყიდვის ფასის მეთოდის, ფასნამატის მეთოდის, ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენებისას.

მუხლი 17. ფუნქციური ანალიზი

1. ორ დამოუკიდებელ საწარმოს შორის საქონლის გადაცემისას ან მომსახურების

გაწევისას მიღებული კომპენსაცია, ჩვეულებრივ, ასახავს თითოეული საწარმოს მიერ შესრულებულ ფუნქციებს, ნაკისრი რისკებისა და გამოყენებული აქტივების გათვალისწინებით. მაშასადამე, ორი ან მეტი ოპერაციის შედარებადობის განსაზღვრისას კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) მხარეების მიერ შესრულებული ფუნქციები, გამოყენებული აქტივები და ნაკისრი რისკები უნდა შეუდარდეს დამოუკიდებელი ოპერაციის (ოპერაციების) მხარეების მიერ შესრულებულ ფუნქციებს, გამოყენებულ აქტივებსა და ნაკისრ რისკებს.

2. მაშასადამე, ფუნქციური ანალიზი ემსახურება ოპერაციის (ოპერაციების) მხარეების მიერ ისეთი ეკონომიკურად მნიშვნელოვანი შესრულებული ფუნქციების, გამოყენებული აქტივებისა და ნაკისრი რისკების წარმოჩენას, რომლებსთვისაც ისინი მოელიან კომპენსაციის მიღებას. გამომდინარე აქედან, ფუნქციური ანალიზი ძალიან მნიშვნელოვანია შედარებადობის შეფასებისას.

3. ფუნქციური ანალიზის ჩატარება ასევე მნიშვნელოვანია იმიტომ, რომ იგი კონტროლირებული ოპერაციის ბუნებასა და მახასიათებლებს წარმოაჩენს და ამგვარად, ხელს უწყობს ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდისა და საჭიროების შემთხვევაში, შემოწმებული მხარის შერჩევას.

4. შესრულებული ფუნქციების, გამოყენებული აქტივებისა და ნაკისრი რისკების მაგალითები, რომელიც მხედველობაში უნდა იქნას მიღებული მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგს (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას. ეს მაგალითი ეფუძნება ავსტრალიის საგადასახადო სამსახურის TR 98/11 საჯარო გადაწყვეტილებას (ავსტრალია)):

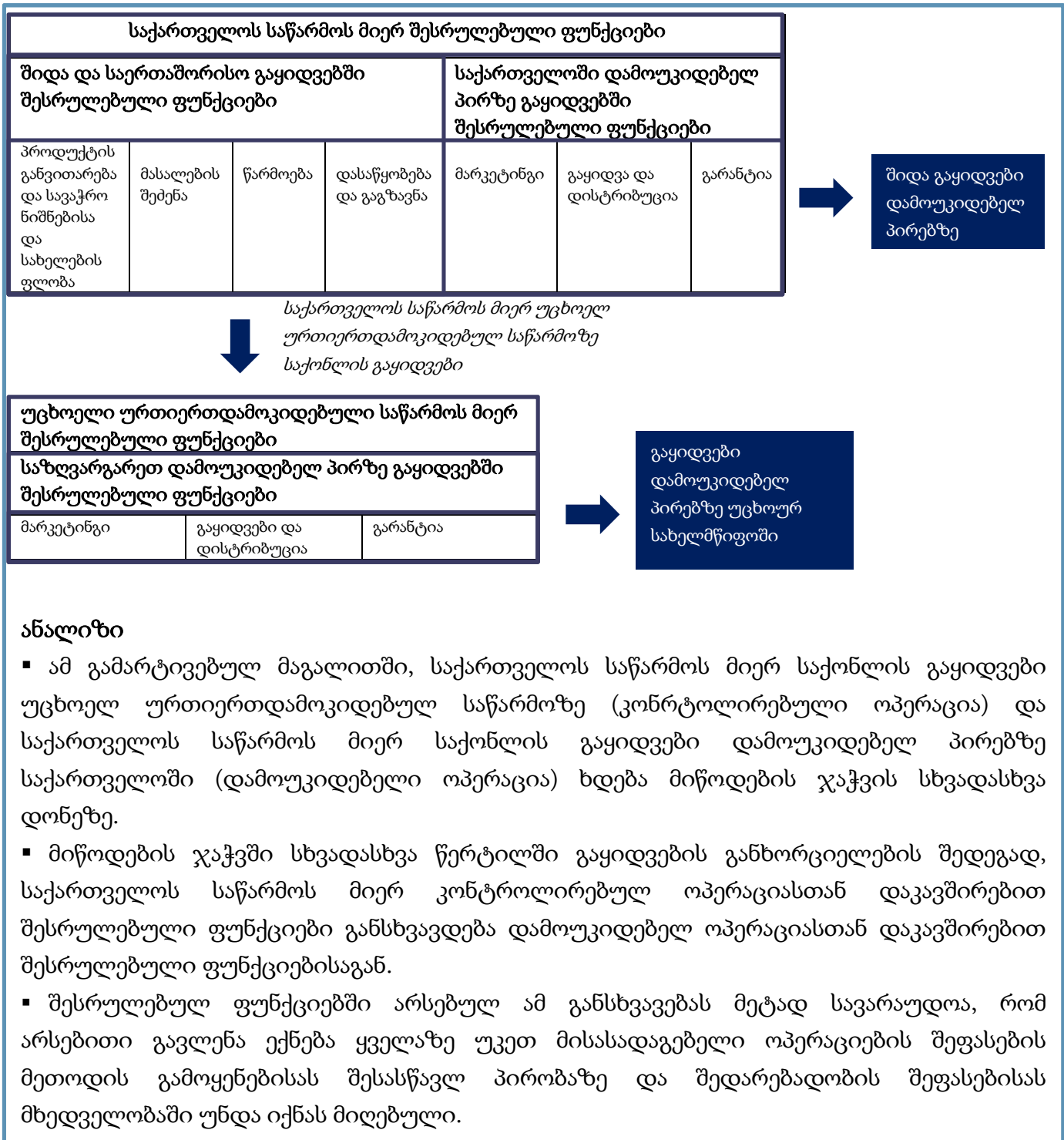
<p>ფუნქციები</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ დაპროექტება; ▪ წარმოება; ▪ აწყობა; ▪ კვლევა და განვითარება (R&D); ▪ მომსახურება; ▪ შესყიდვა; ▪ გაყიდვა და დისტრიბუცია; ▪ შენახვა და გაგზავნა; ▪ მარკეტინგი; ▪ რეკლამირება; ▪ ტრანსპორტირება; ▪ დაფინანსება;

	<ul style="list-style-type: none"> ▪ მართვა.
<p>აქტივები</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ მოწყობილობები და დანადგარები; ▪ ეონება; ▪ ფასეული არამატერიალური აქტივები; ▪ ფინანსური აქტივები. <p>*აქტივების შესწავლისას მხედველობაში უნდა მიღებულ იქნას ამ აქტივებისათვის დამახასიათებელი ბუნება და მახასიათებლები, მაგალითად:</p> <ul style="list-style-type: none"> – ასაკი; – საბაზრო ღირებულება;
	<ul style="list-style-type: none"> – ადგილმდებარობა; – საკუთრების უფლების დაცულობა.
<p>რისკები</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ საბაზრო რისკები: <ul style="list-style-type: none"> – წარმოების ხარჯები; – პროდუქციის ფასის მერყეობა. ▪ დანაკარგების რისკები დაკავშირებული ქონებაში, დანადგარებსა და მოწყობილობებში ინვესტირებასა და გამოყენებასთან. ▪ კვლევისა და განვითარებათან დაკავშირებული ინვესტირების წარმატებისა და წარუმატებლობის რისკები. ▪ პროდუქციის რისკი: <ul style="list-style-type: none"> – პასუხისმგებლობა პროდუქციაზე; – გარანტიის რისკი; – მოძველების რისკი; ▪ ისეთი ფინანსური რისკები, როგორცაა: <ul style="list-style-type: none"> – ვალუტის გაცვლითი კურსის რისკი; – საპროცენტო განაკვეთის ცვალებადობის რისკი; – საკრედიტო რისკი.

მაგალითი: ფუნქციური ანალიზის მნიშვნელობა შედარებადობის შეფასებისას

ზოგადი ინფორმაცია

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს ფუნქციური ანალიზის მნიშვნელობას შედარებადობის შეფასებისას. სიმარტივისათვის გამოყენებული აქტივების, ნაკისრი რისკებისა და სხვა შედარებადობის ფაქტორების დეტალები არ არის დაკონკრეტებული.



მუხლი 18. ხელშეკრულების პირობები

1. ოპერაციის ხელშეკრულების პირობები, ჩვეულებრივ, პირდაპირ ან ირიბად განმარტავს, თუ როგორ უნდა განაწილდეს მხარეებს შორის პასუხისმგებლობა, რისკი და სარგებელი. აღნიშნული რისკების განაწილება მოსალოდნელია, რომ გავლენას მოახდენს მხარეების ანაზღაურებაზე და მაშასადამე, მოგების (ან ზარალის) მიღების შესაძლებლობაზე. მაგალითად, მხარეებს შორის არსებულმა ხელშეკრულებამ შეიძლება მოიცვას (მაგრამ არ შემოიფარგლებოდეს) პირობები, რომლებიც გვაწვდის შემდეგ ინფორმაციას:

- ა) დაკისრებული ან გადახდილი გასამრჯელოს ფორმა;
- ბ) გაყიდვის ან შესყიდვის მოცულობა;
- გ) გაცემული გარანტიების დაფარვის არეალი და პირობები;
- დ) უფლებები განახლებაზე, გამოსწორებასა ან შეცვლაზე;
- ე) შესაბამისი ლიცენზიების, ხელშეკრულებებისა ან სხვა შეთანხმებების ხანგრძლივობა, ასევე, ხელშეკრულების შეწყვეტისა და ხელშეკრულების პირობების გადახედვის უფლებები;
- ვ) გირაოს ოპერაციები ან მყიდველსა და გამყიდველს შორის მიმდინარე საქმიანი ურთიერთობები (მათ შორის დამხმარე ან დამატებითი მომსახურების მიწოდების შესახებ შეთანხმებები);
- ზ) კრედიტი და გადახდის პირობები.

2. კონკრეტული ხელშეკრულების არარსებობისას ოპერაციის პირობები, გარდა ოფიციალური ხელშეკრულებისა, შესაძლებელია გამოვლენილ იქნას მხარეებს შორის მიმოწერით/კომუნიკაციით (ელექტრონული პოსტით და ა.შ). როდესაც არ არსებობს წერილობითი პირობები, მხარეებს შორის სახელშეკრულებო ურთიერთობები შესაძლებელია დადგენილ იქნას მათი ქცევიდან და ეკონომიკური პრინციპებიდან, რომლებიც, ჩვეულებრივ, მართავენ შედარებად ოპერაციებში ჩართულ დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის ურთიერთობებს.

3. მხარეებს შორის რისკების განაწილების განხილვისას მნიშვნელოვანია, მხედველობაში მიღებულ იქნას ფაქტობრივად შეესაბამება თუ არა შემოთავაზებული რისკების განაწილება ოპერაციის ეკონომიკურ შინაარსს და შედარებადობის ანალიზი განხორციელებულ იქნას შესაბამისად. როდესაც, შემოთავაზებული რისკების განაწილება არ შეესაბამება ოპერაციის ეკონომიკურ შინაარსს და ეს არ იქნა გადასახადის გადამხდელის მიერ მხედველობაში მიღებული შედარებადობის ანალიზში, შემოსავლების სამსახურს შეუძლია შემოთავაზებული რისკების

განაწილება დააყენოს კითხვის ნიშნის ქვეშ სსკ-ის 73-ე მუხლი მე-9 ნაწილის მიხედვით.

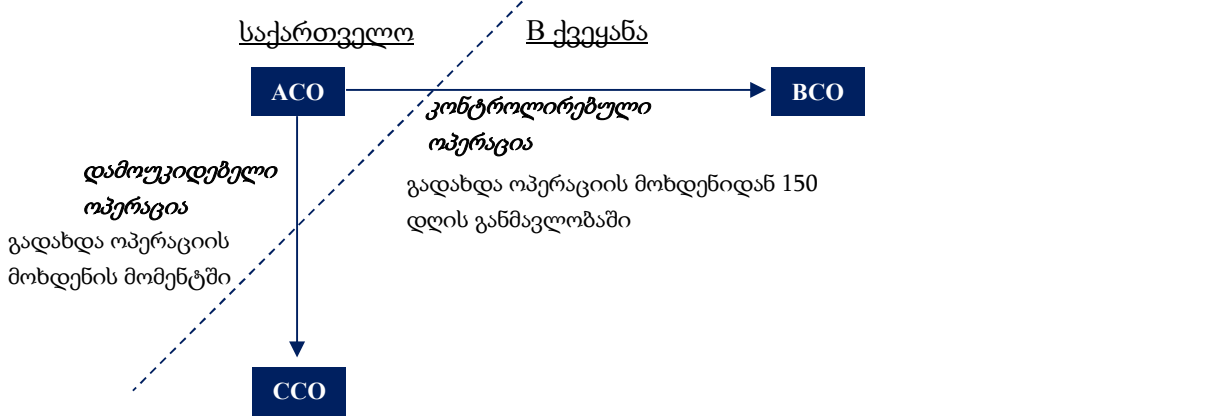
სსკ-ის 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილი

საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს:

- ა) მხედველობაში არ მიიღოს სამეურნეო ოპერაციები, რომლებსაც არა აქვს არსებითი ეკონომიკური გავლენა;
- ბ) სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეცვალოს მისი კვალიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს.

მაგალითი: ხელშეკრულების პირობების მნიშვნელობა შედარებადობის შეფასებისას

ეს გამარტივებული მაგალითი გადახდის პირობებში სხვაობაზე აჩვენებს ხელშეკრულების პირობების გავლენას შედარებადობაზე.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოუკიდებელი საწარმოები და CCO არის დამოუკიდებელი საწარმო (B ქვეყნის რეზიდენტი).
- ACO ყიდის ერთსა და იმავე პროდუქტს BCO-სა და CCO-ზე და ორივეს ახდევინებს ერთსა და იმავე ფასს (100 ლარი ერთეულზე).

- BCO-ზე საქონლის მიყიდვის ფაქტები და გარემოებები არის CCO-ზე საქონლის მიყიდვის ფაქტებისა და გარემოებების იდენტური, გარდა გადახდის პირობებისა.
- ACO-სა და BCO-ს შორის არსებული ხელშეკრულების მიხედვით, BCO-ის გადახდის პირობები არის წმინდა 150 დღე; მაშინ როცა ACO-სა და CCO-ს შორის ხელშეკრულებით CCO-მ უნდა გადაიხადოს წინასწარ. პრაქტიკაში, BCO აღნიშნული გადახდის პირობებით სრულ სარგებელს იღებს.

ანალიზი

- გადახდის პირობებში სხვაობა არის მნიშვნელოვანი სხვაობა, რომელმაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდის გამოყენებისას შესასწავლ პირობაზე. მაგალითად, თუ შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი იქნებოდა გამოყენებული, მაშინ მოსალოდნელი იქნებოდა, რომ გადახდის პირობებში სხვაობა არსებით გავლენას მოახდენდა BCO-სა და CCO-ის მიერ გადახდილ ფასებზე.
- პრაქტიკაში შესაძლებელი შეიძლება ყოფილიყო გონივრულად ზუსტი შედარებადობის შესწორების შეტანა აღნიშნული განსხვავების აღმოსაფხვრელად.

მუხლი 19. ეკონომიკური გარემოებები

დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის ოპერაციების პირობები, რომლებიც სხვაგვარად შედარებადია, შესაძლებელია განსხვავდებოდეს სხვადასხვა ბაზრებს შორის თუ, მაგალითად, ოპერაციების შესაბამისი ეკონომიკური გარემოებები განსხვავდება. მაგალითად, ბაზრებს შორის სხვაობებმა შესაძლებელია არსებითი გავლენა მოახდინოს ოპერაციის პირობებზე. ეკონომიკური გარემოებების მაგალითები, რომლებიც შესაძლებელია იყოს მართებული ბაზრების შედარებადობის განსაზღვრისას და ამგვარად, საჭიროებდეს მხედველობაში მიღებას მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგს (ეფუძნება ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „დ“ ქვეპუნქტში მოცემულ მაგალითებს.):

- ა) გეოგრაფიულ მდებარეობას;
- ბ) ბაზრის (ბაზრების) სიდიდეს;
- გ) ბაზრებზე კონკურენციის მასშტაბს;
- დ) მყიდველებისა და გამყიდველების შედარებით კონკურენტულ პოზიციებს;
- ე) შემცველი საქონლისა და მომსახურების ხელმისაწვდომობას (მის რისკს);

- ვ) ბაზრის დონეს (ე.ი. საცალო ან საბითუმო);
- ზ) მიწოდებისა და მოთხოვნის დონეს მთლიანად ბაზარზე;
- თ) მიწოდებისა და მოთხოვნის დონეს კონკრეტულ რეგიონებში;
- ი) მომხმარებლის მსყიდველობითუნარიანობას;
- კ) მთავრობის მიერ ბაზრის რეგულირების ბუნებას და მასშტაბს;
- ლ) პოლიტიკურ რისკს და სხვა ქვეყნის ან რეგიონალურ სპეციფიკურ ფაქტორებს;
- მ) წარმოების ხარჯებს: მიწის, შრომის, კაპიტალის და ტრანსპორტის ხარჯების ჩათვლით;
- ნ) ციკლის არსებობას (ბიზნესის, ეკონომიკური, პროდუქციის და ა.შ) და ციკლში შესაბამისი წერტილს;
- ო) ოპერაციის განხორციელების თარიღს და დროს.

მუხლი 20. სამეწარმეო სტრატეგიები

1. ოპერაციის მხარეების მიერ არჩეული სამეწარმეო სტრატეგიების შედარებადობის შეფასება საჭიროებს ფრთხილ შესწავლას, რადგან კონკრეტული სამეწარმეო სტრატეგიის განხორციელებამ შეიძლება გავლენა მოახდინოს ოპერაციის მხარეების ანაზღაურებაზე. მაგალითად საწარმომ, რომელსაც სურს ახალ ბაზარზე შესვლა ან ბაზრის წილის გაზრდა, შესაძლებელია დროებით იმაზე დაბალი ფასი დაუწესოს თავის საბოლოო მომხმარებლებს, რომელიც დაწესებულია იმავე ბაზარზე სხვაგვარად შედარებად პროდუქტებზე იმ მოლოდინით, რომ ის სარგებელს მიიღებს მომავალში გაზრდილი ბაზრის წილიდან, რაც მოსალოდნელია ამ სტრატეგიიდან. ასევე საწარმომ, რომელსაც სურს ახალ ბაზარზე შესვლა ან თავისი ბაზრის წილის გაფართოება (ან დაცვა), შესაძლებელია დროებით მაღალი ხარჯები გასწიოს (მაგ. ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებასთან დაკავშირებული ხარჯები ან გაზრდილი მარკეტინგული ძალისხმევა) და აქედან გამომდინარე, ჰქონდეს ამავე ბაზარზე მომუშავე გადასახადის გადამხდელებთან შედარებით მაღალი დანახარჯი, კვლავ მომავალში სარგებლის მიღების მოლოდინით.

2. სამეწარმეო სტრატეგიებმა შეიძლება მხედველობაში მიიღონ საწარმოს საქმიანობის ბევრი სხვადასხვა ასპექტი, ისეთები როგორებიცაა: ინოვაცია და პროდუქტის განვითარება, დივერსიფიკაცია, რისკის თავიდან აცილება, პოლიტიკური რისკი, მარეგულირებელი ფაქტორები, ხელშეკრულების პირობების ხანგრძლივობა და სხვები (ეფუძნება ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლის პირველი პუნქტის „ე“ ქვეპუნქტში მოცემულ მაგალითებს).

3. იმ გადასახადის გადამხდელის შეფასებისას, რომელიც ადასტურებს, რომ აირჩია ისეთი სამეწარმეო სტრატეგია, რომელმაც დროებით შეამცირა მოგება საქართველოში გრძელვადიან პერიოდში მაღალი მოგების მიღების სანაცვლოდ, შემოსავლების სამსახური შეამოწმებს საწარმოს ფაქტიურ ქმედებას, რათა განსაზღვროს შეესაბამება თუ არა იგი წარმოდგენილ ბიზნეს სტრატეგიას.

აღნიშნული შემოწმებისას განხილულ იქნება საწარმოებს შორის არსებული შეთანხმებების ბუნება და საქართველოს საწარმოს მოლოდინი, რომ ეს სტრატეგია წარმოშობს საკმარის წმინდა შემოსავალს პროგნოზირებად მომავალში. ამ მხრივ მართებული იქნება მხედველობაში იქნას მიღებული არსებული ბიუჯეტები და პროგნოზები და მტკიცებულება დამოუკიდებელი პირების მიერ ასეთი სტრატეგიების არჩევის შესახებ.

მუხლი 21. შედარებადობის ანალიზის ტიპიური პროცესი

1. ოპერაციების შედარებადობის განსაზღვრისას უნდა შეფასდეს კონტროლირებული და დამოუკიდებელი ოპერაციებისათვის მნიშვნელოვანი შედარებადობის ფაქტორები (ე.ი. შედარებადობის ანალიზი ორეტაპიანია).

2. ტიპიური პროცესი, რომელსაც შესაძლებელია მივყვეთ შედარებადობის ანალიზის ჩასატარებლად მოცემულია ქვემოთ. ეს პროცესი ეფუძნება ეთო-ს სახელმძღვანელო მითითებების 3.4-3.6 პარაგრაფებში წარმოდგენილ 9 ნაბიჯისგან შემდგარ პროცესს: **ნაბიჯი 1:** განსახილველი წლების განსაზღვრა. **ნაბიჯი 2:** გადასახადის გადამხდელის მრავალმხრივი ანალიზი (მრავალმხრივი ანალიზი შეიძლება განმარტებულ იქნას, როგორც ანალიზი ინდუსტრიის, კონკურენციის, ეკონომიკური და მარეგულირებელი ფაქტორების და სხვა ელემენტების, რომლებიც გავლენას ახდენს გადასახადის გადამხდელსა და მის გარემოზე, მაგრამ არა მხოლოდ განსახილველი კონკრეტული ოპერაციის კონტექსტში). **ნაბიჯი 3:** განსახილველი კონტროლირებული ოპერაციის შესწავლა კონკრეტულ ფუნქციურ ანალიზზე დაფუძნებით, რათა შერჩეულ იქნას შემოწმებული მხარე (საჭიროების შემთხვევაში), შემთხვევის გარემოებებთან ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდი, შესამოწმებელი ფინანსური მაჩვენებელი (ტრანზაქციული მოგების მეთოდების შემთხვევაში), და გამოვლინდეს მხედველობაში მისაღები მნიშვნელოვანი შედარებადობის ფაქტორები. **ნაბიჯი 4:** არსებული შიდა შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების განხილვა, ასეთის არსებობის შემთხვევაში. **ნაბიჯი 5:** პოტენციური გარე შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყაროების განსაზღვრა (სადაც ასეთი გარე შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციები საჭიროა), მათი შედარებითი საიმედოობის გათვალისწინებით. **ნაბიჯი 6:** ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდის არჩევა და არჩეულ მეთოდზე დაყრდნობით შესაბამისი ფინანსური მაჩვენებლის განსაზღვრა (მაგ. შესაბამისი სუფთა მოგების მარჟის განსაზღვრა ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენებისას). **ნაბიჯი 7:** პოტენციური შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების გამოვლენა: მე-3 ნაბიჯში გამოვლენილ შესაბამის ფაქტორებზე, სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შედარებადობის სტანდარტზე და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში განსაზღვრული შედარებადობის ფაქტორებზე დაფუძნებით ძირითადი მახასიათებლების განსაზღვრა, რომლებიც უნდა დაკმაყოფილდეს, რათა დამოუკიდებელი ოპერაცია ჩაითვალოს პოტენციურად შედარებად ოპერაციად. **ნაბიჯი 8:** შედარებადობის შესწორებების განსაზღვრა და შეტანა, საჭიროების

შემთხვევაში, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-7 მუხლის შესაბამისად. **ნაბიჯი 9:** შეგროვებული მონაცემების ინტერპრეტაცია და გამოყენება, საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ანაზღაურების განსაზღვრა.

შენიშვნა: ჩვეულებრივ, პრაქტიკაში ეს პროცესი სწორხაზოვანი არ არის. კერძოდ, მე-5 და მე-7 ნაბიჯების განხორციელება შესაძლოა საჭირო გახდეს რამდენიმეჯერ სანამ დამაკმაყოფილებელი დასკვნა არ იქნება მიღწეული, ე.ი. არ იქნება შერჩეული ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდი, რადგან ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყაროების შესწავლა ზოგჯერ შემთხვევაში შესაძლოა გავლენას ახდენდეს ოპერაციების შეფასების მეთოდის შერჩევაზე.

3. შემოსავლების სამსახურის თვლის, რომ ზემოთ მოცემული პროცესი წარმოადგენს კარგ პრაქტიკას გადასახადის გადამხდელებისათვის; თუმცა, მისი გამოყენება სავალდებულო არ არის. ნებისმიერი სხვა პროცესი, რომელიც ხელს შეუწყობს სანდო შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების გამოვლენას, შესაძლებელია იყოს მისაღები. შედეგის საიმედოობა უფრო მნიშვნელოვანია ვიდრე თვითონ პროცესი.

მუხლი 22. გადასახადის გადამხდელის ცალკეული ოპერაციისა და ოპერაციათა ერთობლიობის შეფასება

1. საბაზრო პრინციპი უნდა გამოყენებულ იქნას ცალკეული ოპერაციის ბაზაზე, რათა მივიღოთ საბაზრო პრინციპთან ყველაზე ზუსტად მიახლოებული პირობები. თუმცა, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-11 მუხლი საქართველოს საწარმოებს უფლებას ანიჭებს გააერთიანონ რამდენიმე კონტროლირებული ოპერაცია, რომლებიც ხორციელდება იმავე ან მსგავს გარემოებებში, რომლებიც ეკონომიკურად მჭიდროდ არიან დაკავშირებული ერთმანეთთან ან ქმნიან უწყვეტობას იმგვარად, რომ შეუძლებელია მათი საიმედოდ განხილვა ცალ-ცალკე, რათა განხორციელებულ იქნას ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლით განსაზღვრული შედარებადობის ანალიზი და გამოყენებულ იქნას ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის შესაბამისად შერჩეული ოპერაციების შეფასების მიღებული მეთოდი.

2. შემთხვევის ფაქტებისა და გარემოებებზე დაყრდნობით, ეკონომიკურად მჭიდროდ დაკავშირებული ან უწყვეტი ოპერაციების მაგალითებმა შეიძლება მოიცვან:

ა) გრძელვადიანი კონტრაქტები საქონლის მიწოდებასა ან მომსახურების გაწევაზე;

ბ) უფლებები არამატერიალური ქონების გამოყენებაზე;

გ) ერთმანეთთან მჭიდროდ დაკავშირებული პროდუქციის ასორტიმენტის ფასის განსაზღვრა (მაგ. პროდუქციის ხაზში), როდესაც არაპრაქტიკულია ცალკეული პროდუქციის ან ოპერაციის ფასის განსაზღვრა;

დ) ურთიერთდამოკიდებული მწარმოებლისათვის წარმოების ნოუ-ჰაუს ლიცენზირება და მნიშვნელოვანი კომპონენტის მიწოდება;

ე) საწარმოს მიერ დაბალი მოგებით ან ზარალით პროდუქციის გაყიდვა, რადგან ეს პროდუქცია ქმნის მოთხოვნას იმავე გადასახადის გადამხდელის სხვა პროდუქციასა და/ან დაკავშირებულ მომსახურებაზე, რომლებიც შემდეგ გაყიდულია ან მიწოდებულია მაღალი მოგებით (მაგ. დანადგარები და მასთან დაკავშირებული მასალების ბაზარი, ისეთები როგორებიცაა, ყავის აპარატები და ყავის კაფსულები, ან პრინტერები და კარტრიჯები).

მუხლი 23. შემოწმებული მხარის შერჩევა

1. შემოწმებული მხარის შერჩევა აუცილებელია გადაყიდვის ფასის, ფასნამატის და ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენებისას. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის მიხედვით, შერჩეული შემოწმებული მხარე უნდა შეესაბამებოდეს ოპერაციის ფუნქციურ ანალიზს. როგორც წესი, შემოწმებული მხარე არის ის მხარე, რომლის მიმართაც ოპერაციების შეფასების მეთოდის გამოყენება შესაძლებელია ყველაზე საიმედოდ და რომლისთვისაც შესაძლებელია ყველაზე საიმედო შედარებადი ოპერაციების მოძიება, ანუ შემოწმებული მხარე ყველაზე ხშირად იქნება ის მხარე, რომელიც ასრულებს ნაკლებად კომპლექსურ ფუნქციებს.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის მე-4 პუნქტით ნებადართულია უცხოური შემოწმებული მხარეების გამოყენება იმ პირობით, რომ სრულდება გარკვეული პირობები.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის მე-4 პუნქტი

უცხოური შემოწმებული მხარის გამოყენება მიღებული იქნება შემოსავლების სამსახურის მიერ იმ პირობით თუ სრულდება ქვემოთ ჩამოთვლილი სამი პირობა:

ა) გამოყენებული ოპერაციების შეფასების მეთოდი არის ოპერაციების შეფასების მიღებული მეთოდი, რომელიც ოპერაციების შეფასების ყველაზე უფრო მართებული მეთოდია ამ ინსტრუქციის შესაბამისად;

ბ) შემოწმებული მხარე შერჩეულია ამ მუხლის შესაბამისად;

გ) საქართველოს საწარმო შემოსავლების სამსახურს აწვდის საკმარის ინფორმაციას შემოწმებულ მხარესთან დაკავშირებით, რათა შესაძლებელი იყოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 127-ე მუხლთან კონტროლირებული ოპერაციის შესაბამისობის შეფასება.

მაგალითი (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს შემოწმებული მხარის შერჩევას.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები.
- BCO აწარმოებს P₁-ს და ყიდის მას ACO-ზე.
- P₁-ის საწარმოებლად საჭიროა ფასეული ტექნოლოგიის გამოყენება, რომელიც დაცულია BCO-ის საკუთრებაში არსებული პატენტით.
- ACO გადაყიდის P₁-ს დამოუკიდებელ პირებზე საქართველოში.
- ACO P₁-ის რუტინული დისტრიბუტორია და არ ახორციელებს მნიშვნელოვან მარკეტინგულ საქმიანობებს ან სხვა ღირებულ ფუნქციებს.

ანალიზი

მეტად სავარაუდოა, რომ კონტროლირებულ ოპერაციაში შემოწმებული მხარე იქნება ACO, რადგან ის ასრულებს მხოლოდ რუტინულ ფუნქციებს და კონტროლირებულ ოპერაციაში არ შეაქვს რაიმე ღირებული ან უნიკალური წვლილი.

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): შემოწმებული მხარის შერჩევა

მაგალითი (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს უცხოური შემოწმებული მხარის შერჩევას.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები.
- BCO უწევს ACO-ს რუტინული ადმინისტრაციულ მომსახურებას.

ანალიზი

მეტად სავარაუდოა, რომ ამ ოპერაციაში შემოწმებული მხარე იქნება BCO (უცხოური შემოწმებული მხარე), რადგან BCO ACO-ს უწევს რუტინულ ადმინისტრაციულ მომსახურებას.

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): უცხოური შემოწმებული მხარის გამოყენება

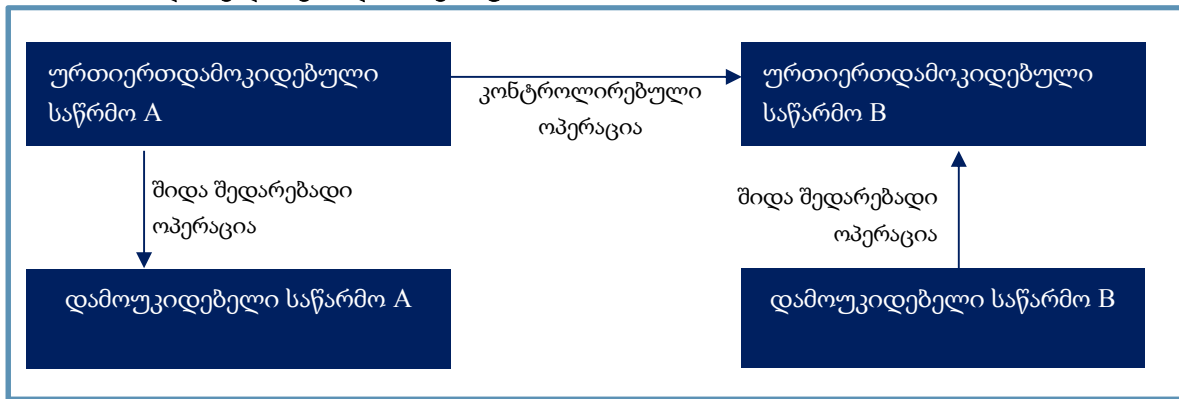
მუხლი 24. ინფორმაციის წყაროები შედარებად დამოუკიდებელ ოპერაციაზე (ოპერაციებზე)

1. შიდა შედარებადი ოპერაცია და გარე შედარებადი ოპერაცია: შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაცია არის ისეთი ოპერაცია, რომელიც არ არის კონტროლირებული ოპერაცია და რომელიც შედარებადია შესასწავლ კონტროლირებულ ოპერაციასთან. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-7 მუხლის მიხედვით ეს შეიძლება იყოს:

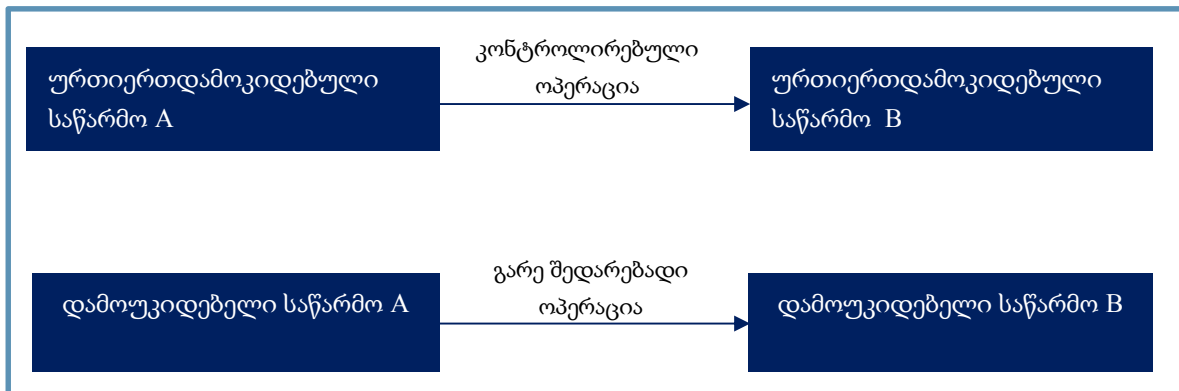
ა) **შიდა შედარებადი ოპერაცია** - შედარებადი ოპერაციები კონტროლირებული ოპერაციის მხარესა და დამოუკიდებელ საწარმოს შორის.

ბ) **გარე შედარებადი ოპერაცია** - შედარებადი ოპერაციები დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის (ანუ საწარმოებს შორის, რომლებიც არ არიან ერთმანეთისთვის ურთიერთდამოკიდებულები ან ურთიერთდამოკიდებულები კონტროლრებული ოპერაციის (ოპერაციების) მხარესთან.

ნახაზი: შიდა შედარებადი ოპერაცია



ნახაზი: გარე შედარებადი ოპერაცია



2. როდესაც არსებობს (პოტენციური) შიდა შედარებადი ოპერაცია, ფინანსური ანალიზის განხორციელება შესაძლებელია იყოს უფრო მარტივი და საიმედო, რადგან, სავარაუდოდ, ეს ოპერაცია დაეფუძნება აღრიცხვის იდენტურ სტანდარტებს და

გადასახადის გადამხდელისათვის დეტალური ინფორმაცია ადვილად ხელმისაწვდომი იქნება. ასევე, (პოტენციურ) შიდა შედარებად ოპერაციაზე წვდომის მოპოვება სავარაუდოა, რომ იქნება ნაკლებად ხარჯიანი. თუმცა, შემოსავლების სამსახური აღიარებს, რომ შიდა შედარებადი ოპერაცია არ არის ყოველთვის უფრო საიმედო და ნებისმიერი ოპერაცია გადასახადის გადამხდელსა და დამოუკიდებელ საწარმოს შორის, რომელიც ხორციელდება კონტროლირებული ოპერაციის მხარე გადასახადის გადამხდელის მიერ, არ შეიძლება ჩაითვალოს კონტროლირებული ოპერაციის საიმედო შედარებად ოპერაციად. იმისათვის, რომ შიდა ოპერაციები გამოყენებულ იქნას შედარებად ოპერაციებად, მათ უნდა დააკმაყოფილონ სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტი.

3. როდესაც არ არსებობს შიდა ოპერაცია (ოპერაციები) ან შიდა ოპერაცია (ოპერაციები) არსებობს, მაგრამ არ აკმაყოფილებს შედარებადობის სტანდარტს, მაშინ გარე შედარებადი ოპერაციები უნდა გამოყენებულ იქნას იმის შესაფასებლად შეესაბამება თუ არა კონტროლირებული ოპერაციების პირობები საბაზრო პრინციპს. გარე შედარებადი ოპერაციების წყაროებმა შეიძლება მოიცვას (მაგრამ არ შემოიფარგლება) დამოუკიდებელი საწარმოების საჯაროდ ხელმისაწვდომი ფინანსური ანგარიშები და ინფორმაცია ფასიანი ქაღალდებისა და სასაქონლო ბირჟებიდან.

მუხლი 25. უცხოური შედარებადი ოპერაციების გამოყენება

1. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „რ“ ქვეპუნქტის მიხედვით უცხოური შედარებადი ოპერაცია არის დამოუკიდებელი ოპერაცია, რომელიც აკმაყოფილებს სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრულ შედარებადობის სტანდარტს და შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდისა და მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენებისას საქართველოს საწარმო არ არის ოპერაციის ერთ-ერთი მხარე ან გადაყიდვის ფასის მეთოდის, ფასნამატის მეთოდის და ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენებისას არ ხორციელდება იმ ქვეყანაში, რომელშიც მდებარეობს შემოწმებული მხარე.

ნახაზი: საშინაო და უცხოური შედარებადი ოპერაციები



2. ვაცნობიერებთ რა საქართველოში შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის მოპოვების სირთულეს, უცხოური შედარებადი ოპერაციის გამოყენება ნებადართულია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-7 მუხლის მე-3 პუნქტით იმ პირობით, რომ სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტი კმაყოფილდება.

3. როდესაც გადასახადის გადამხდელი ცდილობს დაეყრდნოს უცხოურ შედარებად ოპერაციებს, შემოსავლების სამსახური მოელის, რომ გადასახადის გადამხდელი შეაფასებს გეოგრაფიული განსხვავებების და სხვა დაკავშირებული ფაქტორების პოტენციურ გავლენას და საჭიროების შემთხვევაში განახორციელებს სათანადო შესწორებებს ბაზრებს შორის განსხვავებების მხედველობაში მიღების მიზნით.

მუხლი 26. საიდუმლო შედარებადი ოპერაციების გამოყენება

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-7 მუხლის მე-2 პუნქტით, რომლის მიხედვითაც შემოსავლების სამსახური სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული კორექტირების განხორციელების მიზნებისათვის შესაძლებელია დაეყრდნოს დამოუკიდებელ ოპერაციებს მხოლოდ მაშინ, თუ ინფორმაცია არ წარმოადგენს საგადასახადო საიდუმლოებას და მასზე არსებობს ინფორმაციის სხვა წყაროებიც, აღიარებულია, რომ უსამართლო იქნებოდა შემოსავლების სამსახურის მიერ კორექტირების განხორციელება სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების შესახებ იმ მონაცემებზე დაყრდნობით, რომლებიც არ არის საჯაროდ ხელმისაწვდომი თუ შემოსავლების სამსახურს არ შეუძლია, საქართველოს კანონმდებლობის ფარგლებში, გადასახადის გადამხდელს გაუმჟღავნოს ასეთი მონაცემები ისე, რომ გადასახადის გადამხდელს ჰქონდეს ადეკვატური შესაძლებლობა დაიცვას თავისი პოზიცია და სასამართლოების მიერ გარანტირებულ იქნას ეფექტური სასამართლო კონტროლი. პირიქით, შემოსავლების სამსახური მოელის, რომ გადასახადის გადამხდელი ეცდება დაეყრდნოს შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების შესახებ მონაცემებს მაშინ, როდესაც გადასახადის გადამხდელს შეუძლია შემოსავლების სამსახურს გაუმჟღავნოს მონაცემები ასეთი ოპერაციების შესახებ ისე, რომ შემოსავლების სამსახურს ჰქონდეს ადეკვატური შესაძლებლობა შეაფასოს მონაცემების ვარგისიანობა და საიმედოობა.

მუხლი 27. შედარებადობის შესწორებები

1. ოპერაციებმა მაინც შეიძლება დააკმაყოფილოს სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტი, როდესაც კონტროლირებულ ოპერაციასა (ოპერაციებსა) და დამოუკიდებელ ოპერაციას (ოპერაციებს) შორის არსებობს ერთი ან რამდენიმე მნიშვნელოვანი განსხვავება, რომელიც არსებითად გავლენას ახდენს ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდით შესასწავლ ფინანსურ მაჩვენებელზე, თუ შესაძლებელია ასეთი განსხვავებების გავლენის აღმოსაფხვრელად გონივრულად ზუსტი შესწორებების განხორციელება.

2. ასეთი შესწორებები სპეციალურად გათვალისწინებულია სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტში და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-7 მუხლში მოცემულია კრიტერიუმები, თუ როდის უნდა განხილულ იქნას შედარებადობის შესწორებების შეტანა. შედარებადობის შესწორებების შეტანა უნდა განხილულ იქნას მხოლოდ და მხოლოდ მაშინ, თუ მოსალოდნელია, რომ ისინი გაზრდიან შედეგების საიმედოობას. ამ მხრივ უნდა გათვალისწინებულ იქნას სხვადასხვა ფაქტორები:

ა) იმ განსხვავების არსებობა, რომლის შესწორებაც ხდება;

ბ) მონაცემების ხარისხი;

გ) შესწორების მიზანი;

დ) შესწორების სანდოობა;

ე) საჭირო შესწორებების ტიპი და რაოდენობა (აღსანიშნავია, რომ რამდენიმე და მნიშვნელოვანი შედარებადობის შესწორების საჭიროება მაჩვენებელია იმისა, რომ შესაძლებელია ოპერაციები თავდაპირველადვე არ იყვნენ შედარებადი);

ვ) შესწორებასთან (შესწორებებთან) დაკავშირებული შესაბამისობის ტვირთი/ხარჯი.

3. შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ შედარებადობის შესწორებების მართებულობა უნდა შეფასდეს ცალკეულ შემთხვევაზე დაფუძნებით და შედარებადობის შესწორებები არ უნდა შეტანილ იქნას განურჩევლად, რუტინული პრაქტიკის საშუალებით.

4. შედარებადობის შესწორებების მაგალითები შეიძლება დაკავშირებული იყოს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგთან:

ა) კონტროლირებული და დამოუკიდებელი ოპერაციების სააღრიცხვო პრაქტიკის ჰარმონიზაციასთან;

ბ) განსხვავებების აღმოხვრასთან:

ბ.ა) ფუნქციებს შორის;

ბ.ბ) აქტივებს შორის (მაგ. სამუშაო კაპიტალი);

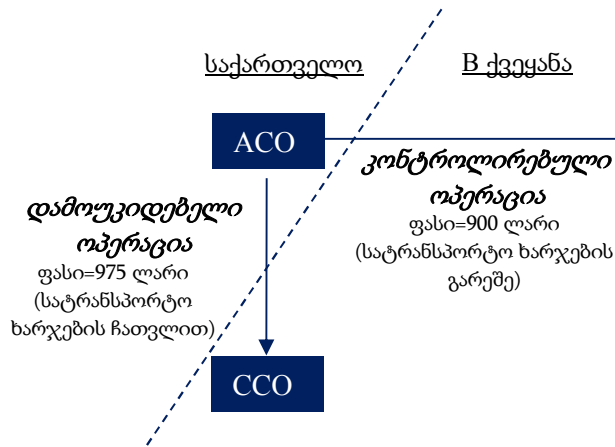
ბ.გ) რისკებს შორის.

გ) გეოგრაფიულ მდებარეობასთან (ე.ი. საბაზრო განსხვავებებთან);

დ) ხელშეკრულების პირობებში განსხვავებებთან.

მაგალითი (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს თუ როგორ უნდა განხორციელდეს შედარებადობის შესწორება, რათა კონტროლირებულ და დამოუკიდებელ ოპერაციებს შორის აღმოიფხვრას განსხვავება (ე.ი. გათვალისწინებულ იქნას სატრანსპორტო ხარჯებს შორის განსხვავებები).



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები.
- CCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არის დამოუკიდებელი დისტრიბუტორი.
- სათანადო პერიოდის განმავლობაში ACO-მ მიჰყიდა BCO-ს P₁ 900 ლარად და CCO-ს 975 ლარად.
- ერთადერთი განსხვავება კონტროლირებულ და დამოუკიდებელ ოპერაციებს შორის უკავშირდება ტრანსპორტირებას (ე.ი. კონტროლირებულ ოპერაციაში ტრანსპორტირებაზე პასუხისმგებელია BCO მაშინ, როცა დამოუკიდებელ ოპერაციაში ტრანსპორტირებაზე პასუხისმგებელია ACO).
- დამოუკიდებელ ოპერაციაში (ACO-სა და CCO-ს შორის) ACO-ს მიერ ტრანსპორტირებისთვის დაკისრებული ფასის ნაწილი არის 50 ლარი.

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): შედარებადობის შესწორება

▪ ამ მაგალითისათვის დავუშვათ, რომ შემთხვევისათვის ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდი არის შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი და რომ ტრანსპორტირების პირობებში არსებული განსხვავება არსებითად გავლენას ახდენს შესამოწმებელ ფინანსურ მაჩვენებელზე (ე.ი. ფასზე) და რომ შესაძლებელია გონივრულად ზუსტი შესწორების შეტანა ამ განსხვავების აღმოსაფხვრელად.

ანალიზი

▪ დამოუკიდებელ ოპერაციაში შესაძლებელია შედარებადობის შეესწორების შეტანა ამ ოპერაციაში დაკისრებული ფასის 50 ლარით შემცირებით, რათა აღმოიფხვრას ოპერაციებს შორის ტრანსპორტირებასთან დაკავშირებით არსებული განსხვავება.

▪ დამოუკიდებელ ოპერაციაში შესწორებული ფასი იქნება $975 - 50 = 925$ ლარი.

▪ ტრანსპორტირებისათვის შედარებადობის შესწორების შეტანის შემდეგ, შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენების საფუძველზე ჩანს, რომ ფასი კონტროლირებულ ოპერაციაში (900 ლარი) არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს.

მუხლი 28. საბაზრო დიაპაზონი

1. საბაზრო დიაპაზონის განსაზღვრა: საბაზრო პრინციპის გამოყენებამ შეიძლება წარმოშვას ერთი ფინანსური მაჩვენებელი (მაგ. ფასი, მარჟა და ა.შ) ან ფინანსური მაჩვენებლების დიაპაზონი. ხშირად პრაქტიკაში ყველზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდის გამოყენება წარმოშობს ფინანსური მაჩვენებლების დიაპაზონს. ფინანსური მაჩვენებლების ეს დიაპაზონი მოხსენიებულია, როგორც „საბაზრო დიაპაზონი“ და განმარტებულია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლში. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით საბაზრო დიაპაზონი განმარტება, როგორც:

ა) სრული დიაპაზონი (ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის პირველი პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტი)

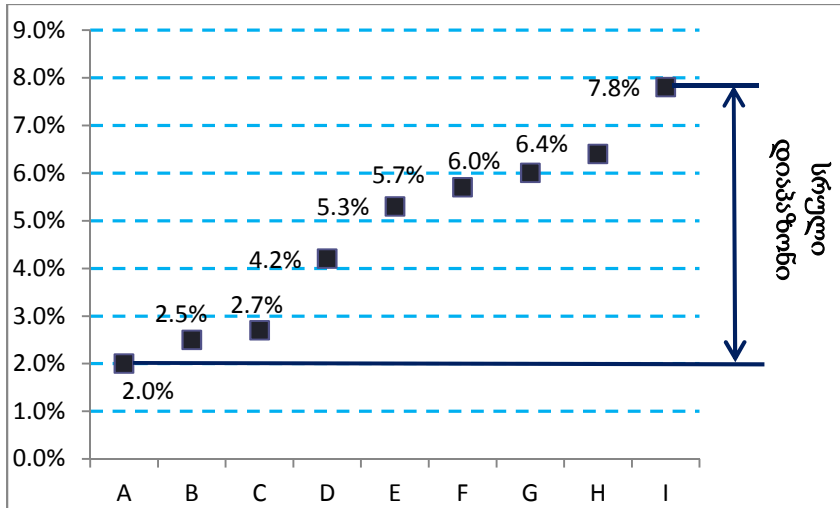
ბ) ინტერკვარტილური დიაპაზონი (ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტი).

2. კრიტერიუმები, როდესაც სრული დიაპაზონი უნდა გამოყენებულ იქნას, განსხვავებით ინტერკვარტილური დიაპაზონისგან, განსაზღვრულია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის პირველი პუნქტში.

მუხლი 29. სრული დიაპაზონი

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით, თუ ინფორმაცია კონტროლირებულ და შედარებად დამოუკიდებელ ოპერაციებზე საკმარისად სრულია და მოსალოდნელია, რომ ყველა არსებითი განსხვავება გამოვლენილია და სათანოდ შესწორებულია, მაშინ საბაზრო დიაპაზონი მოიცავს შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციების ყველა შედეგს (ე.ი. საბაზრო დიაპაზონი იქნება სრული დიაპაზონი). ანუ, სრული დიაპაზონი გამოყენებულ უნდა იქნას მაშინ, როდესაც შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციები თანაბრად საიმედოა და როდესაც საკმარისი ინფორმაციაა ხელმისაწვდომი ამ შეფასების გასაკეთებლად.

ნახაზი - სრული დიაპაზონის მაგალითი



მუხლი 30. ინტერკვარტილური დიაპაზონი

1. როდესაც ხელმისაწვდომ ინფორმაციაზე დაყრდნობით დგინდება, რომ ზოგიერთი დამოუკიდებელი ოპერაცია არის ნაკლებად შედარებადი ვიდრე სხვები, მაშინ ისინი დიაპაზონიდან ამოღებულ უნდა იქნან და გამოყენებულ უნდა იქნას სრული დიაპაზონი. მიუხედავად ამისა იქნება სიტუაციები, როდესაც კვლავ რჩება შედარებადობის ხარვეზები, რომელთა გამოვლენა და/ან რაოდენობრივად განსაზღვრა შეუძლებელია, მაგალითად ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ნაკლებობის გამო. ასეთ სიტუაციებში, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის პირველი პუნქტის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, უნდა გამოყენებულ იქნას ინტერკვარტილური დიაპაზონი, რათა გაიზარდოს ანალიზის საიმედოობა.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტი განმარტავს ინტერკვარტილურ დიაპაზონს.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „დ“ ქვეპუნქტი

ინტერკვარტილური დიაპაზონი - დიაპაზონი, რომელიც შედგება 25-დან 75-ე პროცენტულამდე (ამ პროცენტულების მნიშვნელობების ჩათვლით) არსებული შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციებისგან მიღებული შედეგებისგან.

3. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „ყ“ და „შ“ პუნქტები განმარტავს 25-ე და 75-ე პროცენტის.

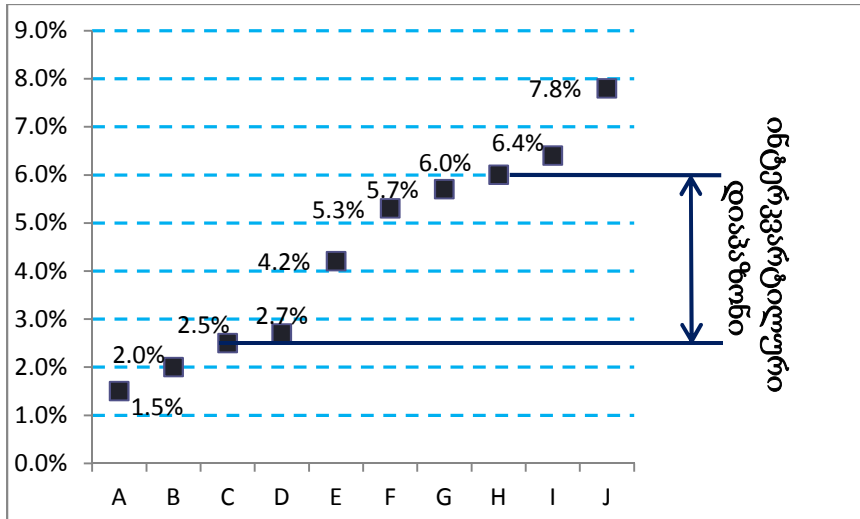
ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „ყ“ ქვეპუნქტი

25-ე პროცენტილი - შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციისგან მიღებული შედეგი, რომელიც ზრდის მიმართულებით დაწყობილი შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციებისგან მიღებული შედეგების მწკრივში წარმოადგენს $\frac{1}{4}$ (შედეგების რაოდენობა + 1) -ე შედეგს. თუმცა, თუ ამ ფორმულის შესაბამისად განსაზღვრული 25-ე პროცენტილი არ ემთხვევა ფაქტიურ შედეგს, მაშინ იგი შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციისგან მიღებული ის შედეგი იქნება, რომელიც ყველაზე ახლოსაა ფორმულით განსაზღვრულ 25-ე პროცენტულთან, ხოლო თუ ფორმულით განსაზღვრული 25-ე პროცენტილი არის ორი შედეგის შუაში, მაშინ 25-ე პროცენტილი იქნება ფორმულით განსაზღვრულ 25-ე პროცენტულამდე არსებული პირველივე შედეგი.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „შ“ ქვეპუნქტი

75-ე პროცენტილი - შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციისგან მიღებული შედეგი, რომელიც ზრდის მიმართულებით დაწყობილი შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციებისგან მიღებული შედეგების მწკრივში წარმოადგენს $\frac{3}{4}$ (შედეგების რაოდენობა + 1) -ე შედეგს. თუმცა, თუ ამ ფორმულის შესაბამისად განსაზღვრული 75-ე პროცენტილი არ ემთხვევა ფაქტიურ შედეგს, მაშინ იგი შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციისგან მიღებული ის შედეგი იქნება, რომელიც ყველაზე ახლოსაა ფორმულით განსაზღვრულ 75-ე პროცენტულთან, ხოლო, თუ ფორმულით განსაზღვრული 75-ე პროცენტილი არის ორი შედეგის შუაში, მაშინ 75-ე პროცენტილი იქნება ფორმულით განსაზღვრული 75-ე პროცენტულის შემდეგ არსებული პირველივე შედეგი.

ნახაზი: ინტერკვარტილური დიაპაზონის მაგალითი



ცხრილი განსაზღვრავს 25-ე პროცენტის (Q_1) და 75-ე (Q_3) პროცენტის შესაბამის შედეგებს იმ შემთხვევებისათვის, რომლებიც მოიცავს 21 ფინანსურ მაჩვენებელს ან უფრო ნაკლებს. ინტერკვარტილური დიაპაზონის გამოყენებისას 21 ფინანსურ მაჩვენებელზე მეტი ფინანსური მაჩვენებლის არსებობის შემთხვევაში Q_1 და Q_3 უნდა განისაზღვროს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „ღ“, „ყ“ და „შ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად.

ცხრილი Q_1 -სა და Q_3 -ს გამოთვლა

ფინანსური მაჩვენებლების რაოდენობა	Q_1 -ის ადგილი ფინანსური მაჩვენებლების შუკრივში	Q_3 -ის ადგილი ფინანსური მაჩვენებლების შუკრივში
1	1	1
2	1	2
3	1	3
4	1	4
5	1	5
6	2	5
7	2	6
8	2	7
9	2	8
10	3	8
11	3	9
12	3	10
13	3	11
14	4	11

15	4	12
16	4	13
17	4	14
18	5	14
19	5	15
20	5	16
21	5	17

მუხლი 31. საბაზრო დიაპაზონის მნიშვნელობა

1. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის მე-2 პუნქტის მიხედვით, კონტროლირებული ოპერაცია არ უნდა დაკორექტირდეს სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, თუ კონტროლირებული ოპერაციიდან მიღებული შესაბამისი ფინანსური მაჩვენებელი ხვდება საბაზრო დიაპაზონის შიგნით.

2. როდესაც კონტროლირებული ოპერაციიდან მიღებული შესაბამისი ფინანსური მაჩვენებელი ხვდება შესაბამისი საბაზრო დიაპაზონის გარეთ, მაშინ კონტროლირებული ოპერაცია შეიძლება დაკორექტირდეს სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის მიხედვით, რათა გაიზარდოს გადასახადის გადამხდელის დასაბეგრი მოგება. ასეთი კორექტირებები განხორციელდება საბაზრო დიაპაზონის შიგნით მდებარე წერტილზე, რომელიც განისაზღვრება ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად.

მუხლი 32. წერტილის შერჩევა საბაზრო დიაპაზონის შიგნით

1. სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად კორექტირების განხორციელებისას, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, კონტროლირებული ოპერაციიდან მიღებული ფინანსური მაჩვენებელი გაუტოლდება საბაზრო დიაპაზონის მედიანას, თუ საქართველოს საწარმო ან შემოსავლების სამსახური არ დაამტკიცებს, რომ ფაქტები და გარემოებები მკაფიოდ მიუთითებს საბაზრო დიაპაზონის სხვა წერტილზე კორექტირების აუცილებლობაზე. მტკიცების ტვირთი, თუ რატომ მიუთითებს შემთხვევისათვის დამახასიათებელი ფაქტები და გარემოებები მკაფიოდ მედიანისგან განსხვავებულ წერტილთან ტოლობაზე, ეკისრება ასეთი განცხადების გამკეთებელ მხარეს.

2. საბაზრო დიაპაზონის მედიანა შესაძლებელია ვიპოვოთ შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციებისგან მიღებული ყველა შედეგების ზრდის მიმართულებით დალაგებით და შუა წერტილის გამოვლენით (მაგ. მედიანა {2, 3, 5, 9, 11} არის 5). როდესაც საბაზრო დიაპაზონში შედეგების საერთო რაოდენობა არის

ლუწი, მაშინ ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-2 მუხლის „ჩ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად, საბაზრო დიაპაზონის მედიანა იქნება შუა ორი ფინანსური მაჩვენებლის საშუალო არითმეტიკული, სადაც ფინანსური მაჩვენებლები დალაგებულია ზრდის მიმართულებით.

მუხლი 33. რამდენიმე წლის და წინა წლის მონაცემების გამოყენება

1. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-13 მუხლის შესაბამისად, დამოუკიდებელი და კონტროლირებული ოპერაცია (ოპერაციები) უნდა იყოს ერთი და იგივე ფინანსური წლიდან, რამდენიმე გამონაკლისის გათვალისწინებით. უფრო კონკრეტულად, რამდენიმე წლის ან წინა წლის მონაცემები შეიძლება გამოყენებულ იქნას სიტუაციებში, სადაც კონტროლირებულ ოპერაციასთან დაკავშირებული ფინანსური წლის ინფორმაცია არ არის ხელმისაწვდომი ან წინა წლის მონაცემები გვაწვდის დამატებით ინფორმაციას, რომელსაც გავლენა აქვს შესაბამის ფინანსურ მაჩვენებელზე. თუმცა სავალდებულოა, რომ ინფორმაცია არ უნდა იყოს კონტროლირებული ოპერაციის განხორციელების ფინანსური წლის წინა 4 წელზე ძველი.

2. რაც შეეხება სიტუაციებს, როცა ინფორმაცია არ არის ხელმისაწვდომი, შესაძლებელია წინა წლების მონაცემების გამოყენება იმ პირობით, რომ სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტი დაკმაყოფილებულია. მაგალითად, თუ 2014 წელს საქართველოს საწარმო ეყრდნობა გარე შედარებად ოპერაციებს კონტროლირებული ოპერაციების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის საჩვენებლად, გაცნობიერებულია, რომ გარე შედარებადი ოპერაციის შესახებ ფინანსური ინფორმაცია შესაძლებელია ხელმისაწვდომი იყოს მხოლოდ 2013 წლისათვის. ასეთ შემთხვევაში, 2013 წლის ინფორმაციის გამოყენება დაშვებული იქნება იმ პირობით, რომ სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტი დაკმაყოფილებულია. ასეთ შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახური მოელის, რომ სათანადო ყურადღება მიექცევა ეკონომიკურ გარემოებებში განხორციელებულ ნებისმიერ ცვლილებას, რომელმაც შესაძლებელია გავლენა მოახდინოს შედარებადობაზე.

3. რაც შეეხება ისეთი წინა წლის ინფორმაციის გამოყენებას, რომელიც გვაწვდის დამატებით ინფორმაციას, შემოსავლების სამსახური თვლის, რომ წინა წლებიდან რამდენიმე წლის ინფორმაციის შესწავლამ შესაძლებელია მოგვაწოდოს ბიზნესის და პროდუქტის ციკლების შესახებ მნიშვნელოვანი ინფორმაცია, რომელსაც, მაგალითად, შესაძლებელია გავლენა ჰქონდეს ოპერაციების შედარებადობაზე.

თავი IV ოპერაციის შეფასების მეთოდები

მუხლი 34. ოპერაციის შეფასების მეთოდები

1. სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილი განმარტავს მიღებულ ოპერაციების შეფასების მეთოდებს, რომლებიც შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ფასების განსაზღვრისათვის. ეს მეთოდებია:

- ა) შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი;
- ბ) გადაყიდვის ფასის მეთოდი;
- გ) ფასნამატის მეთოდი;
- დ) ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდი;
- ე) ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდი.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის მე-6 პუნქტი გადასახადის გადამხდელს უფლებას ანიჭებს გამოიყენოს სხვა მეთოდი ე.ი. მეთოდი, რომელიც სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველ ნაწილში არ არის დასახლებული.

მუხლი 35. ოპერაციის შეფასების მიღებული მეთოდები

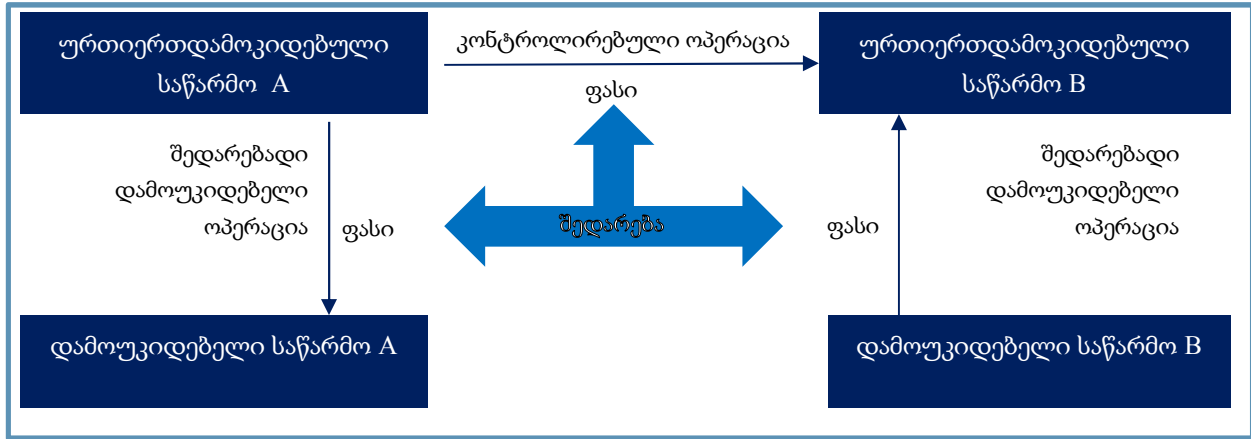
1. შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი:

ა) შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი: სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველ ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის

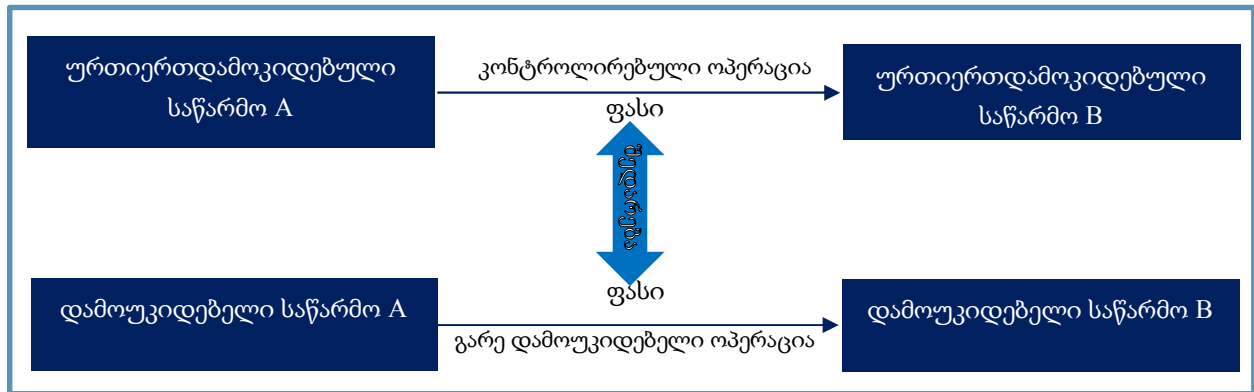
...საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციით გადაცემულ საქონელსა და მომსახურებაზე დადებული ფასი უდარდება შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციით გადაცემულ საქონელსა და მომსახურებაზე დადებულ ფასს.

მეთოდით: განსხვავება კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) ფასსა და შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის (ოპერაციების) ფასს შორის შესაძლებელია მიუთითებდეს, რომ კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) პირობები არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს. შედეგად, კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) ფასი შესაძლებელია საჭიროებდეს კორექტირებას. პრაქტიკაში თუმცა შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი ზოგადად ფასების შესადარებლად გამოიყენება (აბოლუტურ მნიშვნელობაში), ის ასევე გამოიყენება ფასის პირდაპირი განმსაზღვრელი სხვა ფაქტორების, როგორებიცაა საპროცენტო განაკვეთი ან როიალტი, შესადარებლად. შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნას „შიდა შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე (იხ. ნახაზი 1.) ან „გარე შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე (იხ. ნახაზი 2.), იმის მიხედვით თუ რამდენად ხელმისაწვდომია ინფორმაცია.

ნახაზი 1. შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენება „შიდა შედარებადი ოპერაციების“ ბაზაზე



ნახაზი 2. შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენება „გარე შედარებადი ოპერაციის“ ბაზაზე



შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენებისას აუცილებელია გათვალისწინებულ იქნას, რომ შესადარებელ ოპერაციებს შორის უმნიშვნელო განსხვავებამაც კი შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს ფასზე. ასეთი განსხვავებები შეიძლება შესწორდეს გონივრულად ან მათი გონივრული შესწორება შეუძლებელი შეიძლება იყოს, აღნიშნული დამოუკიდებელია შემთხვევის კონკრეტულ ფაქტებსა და გარემოებებზე.

ბ) შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის პრაქტიკული გამოყენება:
 პრაქტიკაში შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი მეტად სავარაუდოა გამოყენებულ იქნეს მაშინ, როცა:

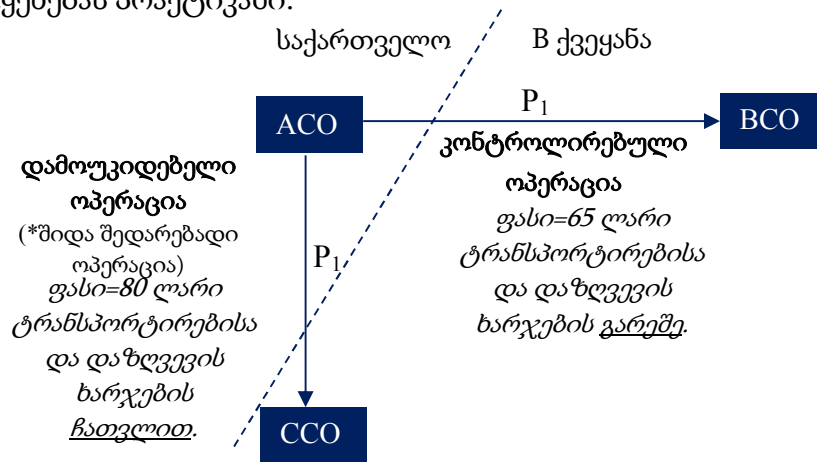
ბ.ა) არსებობს შიდა შედარებადი ოპერაციები;

ბ.ბ) კონტროლირებული ოპერაცია მოიცავს საქონელს;

ბ.გ) კონტროლირებული ოპერაცია არის ფინანსური ოპერაცია (მაგ. ფულის გასესხება).

მაგალითი 1. (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის გამოყენებას პრაქტიკაში.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოუკიდებელი საწარმოები.
- CCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არის დამოუკიდებელი საწარმო.
- ACO კონტროლირებულ ოპერაციებში BCO-ზე ყიდის P_1 -ს, ერთეულს 65 ლარად (ტრანსპორტირებისა და დაზღვევის ხარჯის გარეშე) მაშინ როცა ფასი, რომლითაც ის დამოუკიდებელ ოპერაციაში CCO-ზე P_1 -ს ყიდის არის 80 ლარი ერთეულზე (ტრანსპორტირებისა და დაზღვევის ხარჯის ჩათვლით).

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენება

- კონტროლირებულ ოპერაციებსა და დამოუკიდებელ ოპერაციებს შორის გამოვლენილი ერთადერთი განსხვავება არის ტრანსპორტირების პირობები (ე.ი. რომელი მხარე არის პასუხისმგებელი ტრანსპორტირებისა და დაზღვევის ხარჯებზე).
- დამოუკიდებელ ოპერაციაში ცალკე არის გამოვლენილი ტრანსპორტირებისა და დაზღვევის ხარჯები, რომელიც შეადგენს 9 ლარს ერთეულზე.
- დავუშვათ დადგენილია, რომ შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი არის ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდი.

ანალიზი

- ტრანსპორტირების პირობებში განსხვავება არის მნიშვნელოვანი განსხვავება, რომელსაც აქვს არსებითი გავლენა ფასზე. შესაბამისად, საჭიროა შედარებადობის შესწორების შეტანა ამ განსხვავების აღმოსაფხვრელად, რათა დამოუკიდებელმა ოპერაციამ დააკმაყოფილოს სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტი შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენების მიზნებისათვის. მაგალითად, დამოუკიდებელი ოპერაციის ფასში შესაძლებელია შეტანილ იქნას შესწორება, რათა ფასიდან გამორიცხულ იქნას ტრანსპორტირებისა და დაზღვევის ხარჯები, რომელიც შეადგენს 9 ლარს ერთეულზე.

80-9=71 ლარი

- კონტროლირებულ ოპერაციაში დაწესებული ფასი (65 ლარი ერთეულზე) არის დაბალი, ვიდრე დამოუკიდებელი ოპერაციის (შესწორებული) ფასი (71 ლარი ერთეულზე), მაშასადამე აჩვენებს, რომ კონტროლირებული ოპერაციის ფასი არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს. გამომდინარე აქედან, შესაძლებელია საჭირო გახდეს ACO-ს დასაბეგრი მოგების კორექტირება სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად.

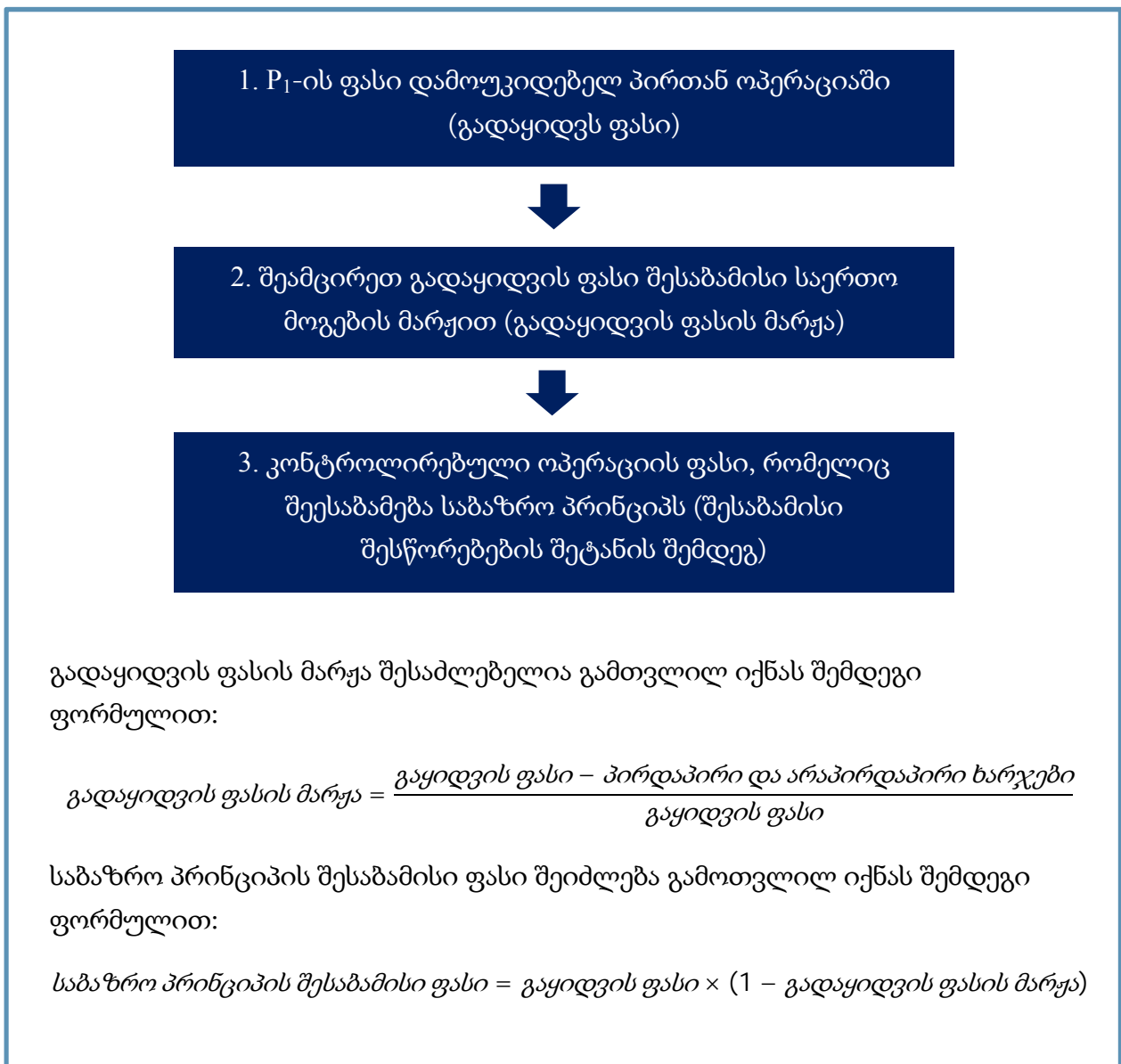
2. გადაყიდვის ფასის მეთოდი

ა) გადაყიდვის ფასის მეთოდი ზოგადად: სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით გადაყიდვის ფასის მეთოდით: გადაყიდვის

...საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციით შესყიდული საქონლის დამოუკიდებელი ოპერაციით გაყიდვისას მიღებული მარჟა უდარდება შედარებადი და დამოუკიდებელი ოპერაციებით შესყიდული საქონლის შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციით გაყიდვისას მიღებულ მარჟას.

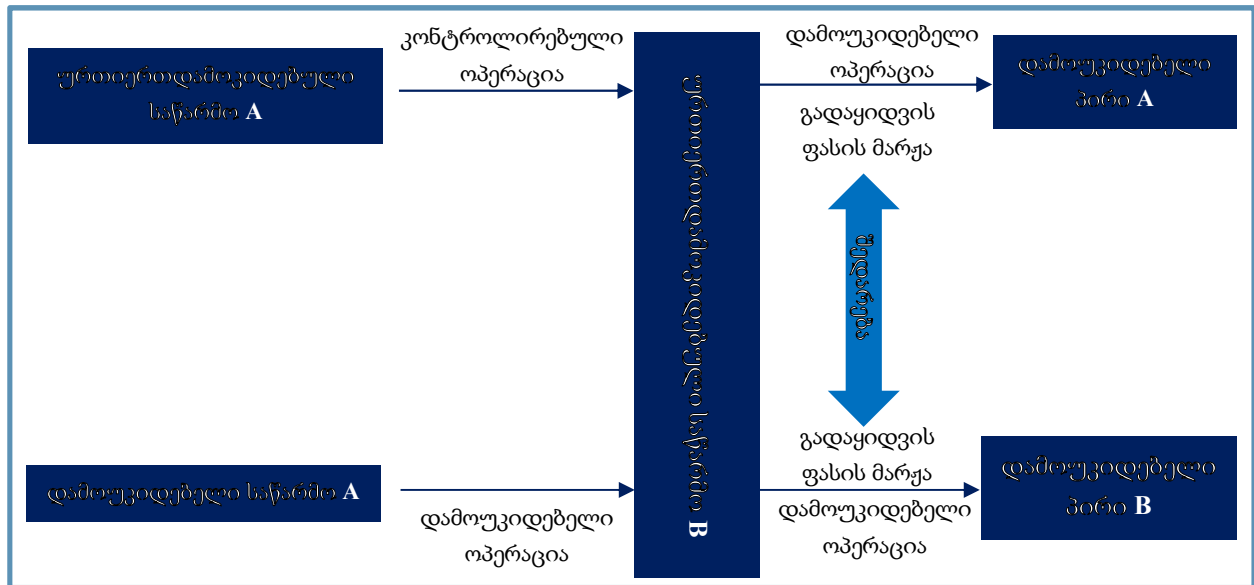
ფასის მეთოდი არის ცალმხრივი მეთოდი, გამომდინარე აქედან, გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენებისას საჭიროა შემოწმებული მხარის შერჩევა. შემოწმებული მხარის შერჩევა უნდა მოხდეს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის შესაბამისად. გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენებისას შემოწმებული მხარე, როგორც წესი, იქნება ის მხარე, რომლისთვისაც გადაყიდვის ფასის მარჟა მიღებული საქონლის კონტროლირებულ ოპერაციაში მიწოდებით უდარდება გადაყიდვის ფასის მარჟას მიღებულს საქონლის შედარებად დამოუკიდებელ ოპერაციაში (ოპერაციებში) მიწოდებით.

დიაგრამა. გადაყიდვის ფასის გამოყენება

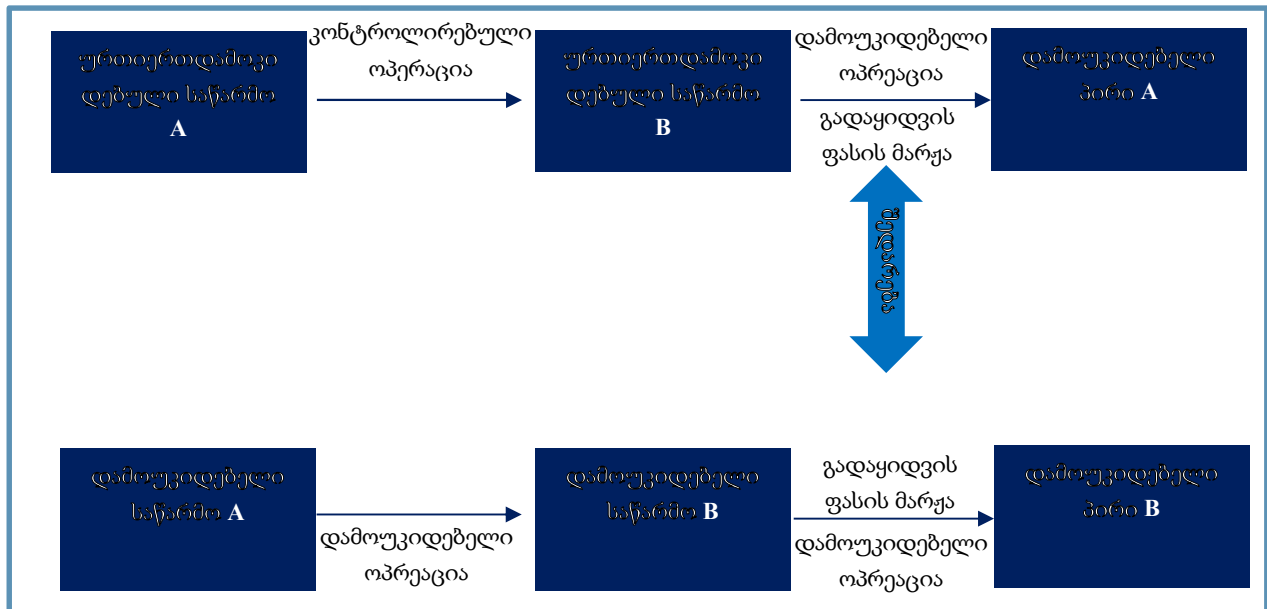


გადაყიდვის ფასის მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნას „შიდა შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე (იხ. ნახაზი 3) ან „გარე შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე (იხ. ნახაზი 4).

ნახაზი 3. გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენება „შიდა შედარებადი ოპერაციის“ ბაზაზე



ნახაზი 4. გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენება „გარე შედარებადი ოპერაციის“ ბაზაზე



ბ) გადაყიდვის ფასის მარჟა წარმოადგენს ოდენობას, რომლიდანაც გადამყიდველი ეცდება დაფაროს მისი გაყიდვის და სხვა საოპერაციო ხარჯები და შესრულებული ფუნქციების, გამოყენებული აქტივებისა და ნაკისრი რისკების გათვალისწინებით, მიიღოს შესაბამისი მოგება. ზოგადად ოპერაციის მხარე, რომელიც კისრულობს მაღალ რისკებს, ასრულებს კომპლექსურ ფუნქციებს და იყენებს მეტ აქტივებს მოელის, რომ მიიღებს უფრო მაღალ ანაზღაურებას.

გ) აღსანიშნავია, რომ გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენებისას საქონლისა და მომსახურების მახასიათებლებს შორის უმნიშვნელო განსხვავებებს უფრო ნაკლები გავლენა აქვს გადაყიდვის ფასის მარჟებზე, ვიდრე ფაქტობრივ ფასებზე. შედაგად, გადაყიდვის ფასის მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნას ისეთ სიტუაციებში, სადაც შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენება შეუძლებელია. გარდა ამისა, ფუნქციებს შორის განსხვავებების მიმართ უფრო მგრძობიარე შეიძლება იყოს გადაყიდვის ფასის მარჟები, ვიდრე სუფთა მარჟები. მაშასადამე, სპეციალური ყურდღება უნდა მიექცეს შესრულებულ ფუნქციებს (გამოყენებული აქტივებისა და ნაკისრი რისკების გათვალისწინებით) იმის განხილვისას, კონკრეტულ სიტუაციაში გადაყიდვის ფასის მეთოდი წარმოადგენს ყველაზე უკეთ მისასადაგებელ მეთოდს, თუ ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი.

დ) გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენებისას კონტროლირებული და დამოუკიდებელი ოპერაციების სააღრიცხვო პრაქტიკა ერთმანეთს უნდა შეესაბამებოდეს; ან შესაძლებელი უნდა იყოს მონაცემებში სათანადო შესწორებების შეტანა, რათა უზრუნველყოფილ იქნას საერთო მარჟების შესაბამისობა.

ე) გადაყიდვის ფასის მეთოდის პრაქტიკული გამოყენება

ე.ა) პრაქტიკაში გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენება ყველაზე მართებულია შემდეგ შემთხვევებში:

ე.ა.ა) შიდა შედარებადი ოპერაციები არსებობს, თუმცა შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის გამოყენება შეუძლებელია მაგ. პროდუქტებს შორის განსხვავებების გამო;

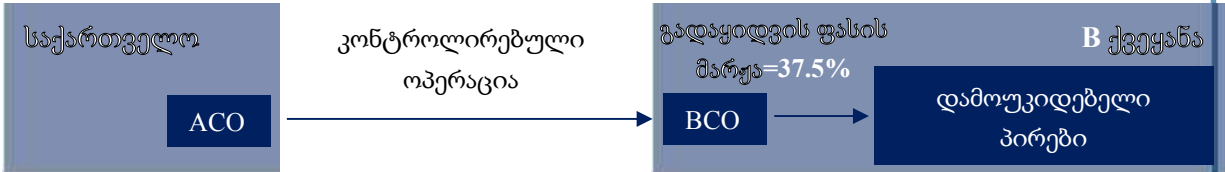
ე.ა.ბ) საქონლის გადამყიდველი გადაყიდულ პროდუქტს არ ამატებს არსებით ღირებულებას.

ე.ბ) აღსანიშნავია, რომ პრაქტიკაში შესაძლებელია არ არსებობდეს დეტალური სააღრიცხვო ინფორმაცია, რომელიც საჭიროა გარე შედარებადი ოპერაციებში გადაყიდვის ფასის მარჟის განსასაზღვრად, მაგალითად, როდესაც გამოიყენება უცხოური შედარებადი ოპერაციები და განსხვავებებია სააღრიცხვო

სტანდარტებსა ან ანგარიშგების მოთხოვნებს შორის. ასეთ შემთხვევებში ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდი შეიძლება იყოს ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდი.

მაგალითი 2. (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენებას პრაქტიკაში.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოუკიდებელი საწარმოები.
- BCO ACO-სგან P₁-ის ერთეულის 100 ლარად შეძენის შემდეგ გადაყიდის მას დამოუკიდებელ პირებზე ერთეულს 160 ლარად. BCO პროდუქტს არ ცვლის ან სხვაგვარად არ ამატებს არსებით ღირებულებას.
- შედარებადი ოპერაციების ძიება და შედარებადობის ანალიზი ავლენს 5 დამოუკიდებელ გადამყიდველს ჩართულს ისეთ შედარებად დამოუკიდებელ ოპერაციებში, რომლებშიც შესაბამისი წლისათვის შემდეგი გადაყიდვის ფასის მარჟებია:

- დამოუკიდებელი გადამყიდველი: გადაყიდვის ფასის მარჟა 30%;
- დამოუკიდებელი გადამყიდველი: გადაყიდვის ფასის მარჟა 35%;
- დამოუკიდებელი გადამყიდველი: გადაყიდვის ფასის მარჟა 33%;
- დამოუკიდებელი გადამყიდველი: გადაყიდვის ფასის მარჟა 38.4%;
- დამოუკიდებელი გადამყიდველი: გადაყიდვის ფასის მარჟა 38%.

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): გადაყიდვის ფასის მეთოდის გამოყენება

ანალიზი

- დავუშვათ, ინფორმაცია ხუთივე შედარებად კომპანიაზე საკმარისია იმ დასკვნის გამოსატანად, რომ კონტროლირებულ ოპერაციასა და დამოუკიდებელ ოპერაციებს შორის არ არსებობს არსებითი განსხვავება და მაშასადამე გამოიყენება სრული დიაპაზონი ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის შესაბამისად. მოცემულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით საბაზრო დიაპაზონი იქნება 30% - 38.4%.
- კონტროლირებული ოპერაციის გაყიდვის ფასის მარჯა (ე.ი. 37.5%) ხვდება საბაზრო დიაპაზონის შიგნით. მაშასადამე, შესაძლებელია დავასკვნათ, რომ კონტროლირებული ოპერაციის პირობები შეესაბამება საბაზრო პრინციპს და რომ სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილით გათვალისწინებული კორექტირება საჭირო არ არის.

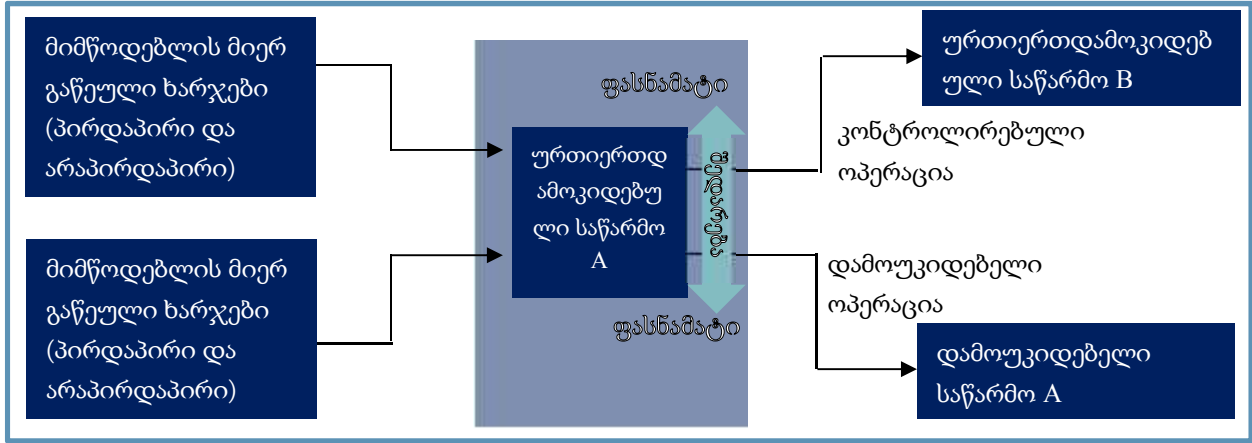
3. ფასნამატის მეთოდი

ა) ფასნამატის მეთოდი ზოგადად: სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილის „გ“ ქვეპუნქტის შესაბამისად ფასნამატის მეთოდით:

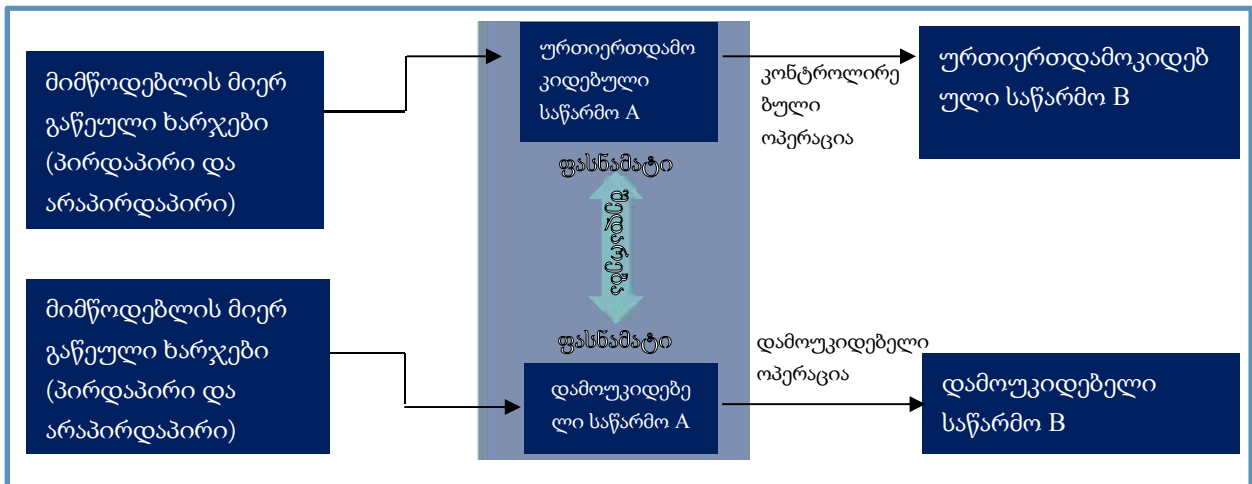
...ფასნამატი, რომელიც დადებულია საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციის ფარგლებში საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას პირდაპირ და არაპირდაპირ გაწეულ ხარჯებზე, უდარდება ფასნამატს, რომელიც დადებულია შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის ფარგლებში საქონლის ან მომსახურების მიწოდებისას პირდაპირ და არაპირდაპირ გაწეულ ხარჯებზე.

ფასნამატის მეთოდის გამოყენებისას საჭიროა შემოწმებული მხარის შერჩევა. შემოწმებული მხარის შერჩევა უნდა მოხდეს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის შესაბამისად. ფასნამატის მეთოდის გამოყენებისას შემოწმებული მხარე იქნება მხარე, რომლისთვისაც პირდაპირ და არაპირდაპირ გაწეულ ხარჯებზე დადებული ფასნამატის შედარება ხდება იმ ფასნამატთან, რომელიც დადებულია პირდაპირ და არაპირდაპირ გაწეულ ხარჯებზე საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის შედარებად დამოუკიდებელ ოპერაციაში. როგორც კი შეირჩევა შემოწმებული მხარე, ფასნამატის მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნას „შიდა შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე (იხ. ნახაზი 5.) ან „გარე შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე (იხ. ნახაზი 6.).

ნახაზი 5. ფასნამატის მეთოდის გამოყენება „შიდა შედარებადი ოპერაციის“ ბაზაზე

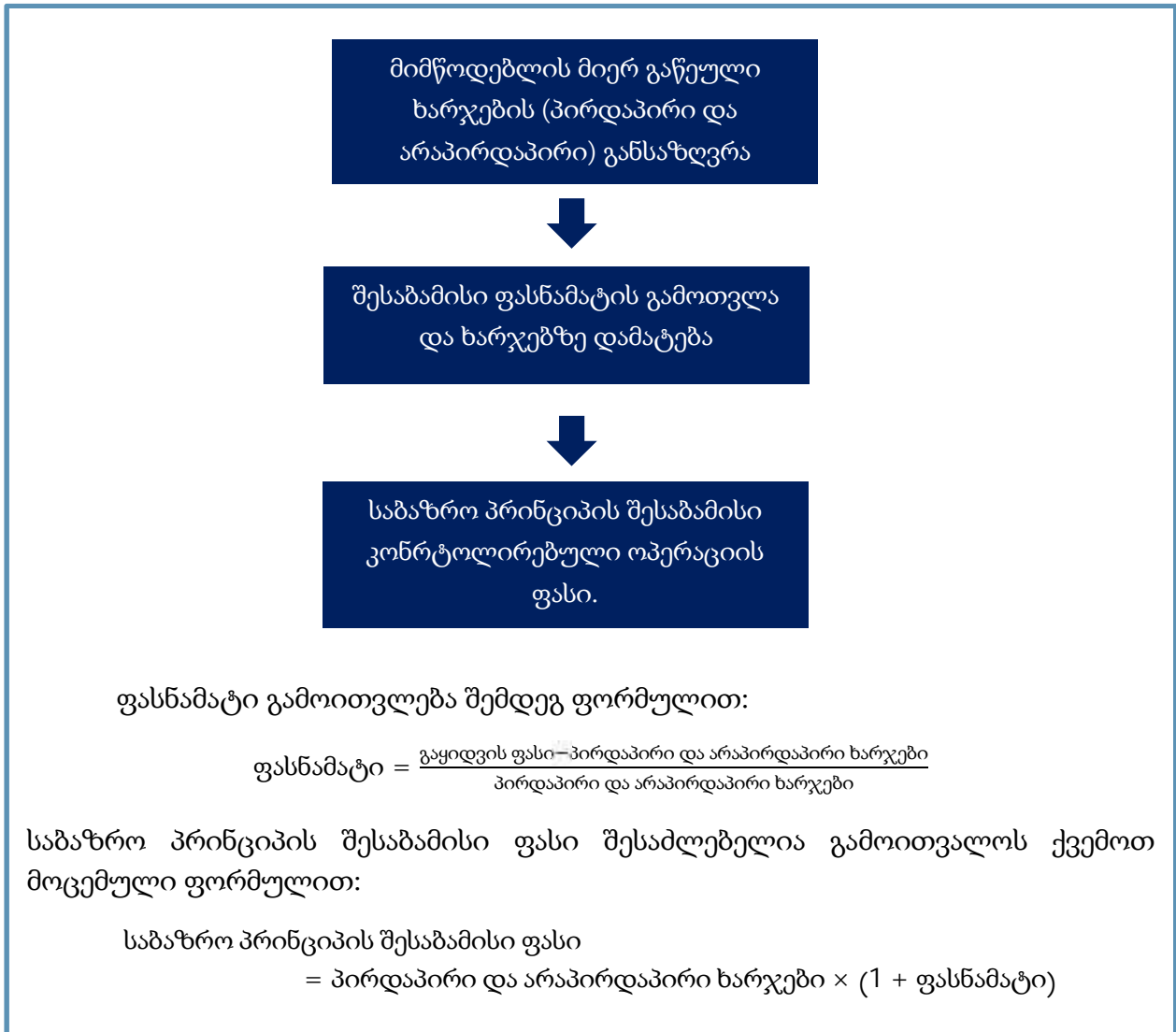


ნახაზი 6. ფასნამატის მეთოდის გამოყენება „გარე შედარებადი ოპერაციების“



დიაგრამა აჩვენებს ფასნამატის მეთოდის გამოყენებისათვის საჭირო ნაბიჯებს.

დიაგრამა. ფასნამატის მეთოდის გამოყენება



ბ) ფასნამატის მეთოდის გამოყენებისას ხარჯებისა და დანახარჯების ორი ფართო კატეგორია გაითვალისწინება. ეს კატეგორიებია:

ბ.ა) პირდაპირი ხარჯები - ხარჯები, რომლებიც გაწეულია სპეციალურად პროდუქტის საწარმოებლად ან მომსახურების გასაწევად, როგორცაა ნედლეულზე გაწეული ხარჯები.

ბ.ბ) არაპირდაპირი ხარჯები - პროდუქციის წარმოების ან მომსახურების გაწევის ხარჯები, რომლებიც მიუხედავად იმისა, რომ მჭიდრო კავშირშია წარმოების პროცესთან, შესაძლოა საერთო იყოს რამდენიმე პროდუქტისა ან მომსახურებისათვის (მაგ. შემკეთებელი დეპარტამენტის ხარჯები, რომელიც ემსახურება დანადგარებს, რომლებიც გამოიყენება სხვადასხვა პროდუქციის

წარმოებაში).

გ) მხედველობაში მისაღები სათანადო ხარჯების განსასაღვრისას განსაკუთრებულ ყურადღებას საჭიროებს:

გ.ა) შედარებადი ფასნამატის და შედარებადი ხარჯების ბაზის გამოყენების უზრუნველყოფა. ანუ, შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის (ოპერაციების) ხარჯების ბაზა და კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) ხარჯების ბაზა უნდა იყოს იგივე (ან სულ ცოტა მსგავსი). ეს საჭიროებს ნებისმიერი დანახარჯის ბუღალტრული აღრიცხვისას არსებული განსხვავებების მხედველობაში მიღებას, რომელიც განსაკუთრებულ ყურადღებას საჭიროებს განსხვავებული სააღრიცხვო სტანდარტების გამოყენებისას.

გ.ბ) შემოწმებული მხარის მიერ ხარჯების მართებული (შიდა) განაწილების უზრუნველყოფა. შემოწმებული მხარე შეიძლება აწვდიდეს სხვადასხვა პროდუქციას ან უწევდეს სხვადასხვა მომსახურებას სხვადასხვა მხარეს. ამ მხრივ მნიშვნელოვანია, უზრუნველყოფილ იქნას ამ ხარჯების მართებული განაწილება კონტროლირებულ ოპერაციაში (ოპერაციებში) მიწოდებულ შესაბამის საქონელსა და კონტროლირებულ ოპერაციაში გაწეულ შესაბამის მომსახურებაზე.

დ) ფასნამატის მეთოდის გამოყენებისას მნიშვნელოვანია გათვალისწინებულ იქნას, რომ უმნიშვნელო განსხვავებებს საქონლისა და მომსახურების მახასიათებლებში შესაძლებელია ჰქონდეს უფრო ნაკლები გავლენა ფასნამატზე, ვიდრე ფასებზე. თუმცა, ფასნამატი შეიძლება განსაკუთრებით მგრძობიარე იყოს ფუნქციური განსხვავებების მიმართ. მაშასადამე, განსაკუთრებული ყურადღება უნდა მიექცეს შესრულებულ ფუნქციებს (გამოყენებული აქტივების და ნაკისრის რისკების გათვალისწინებით).

ე) ფასნამატის მეთოდის გამოყენება ყველაზე მართებული შესაძლებელია იყოს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგ შემთხვევებში:

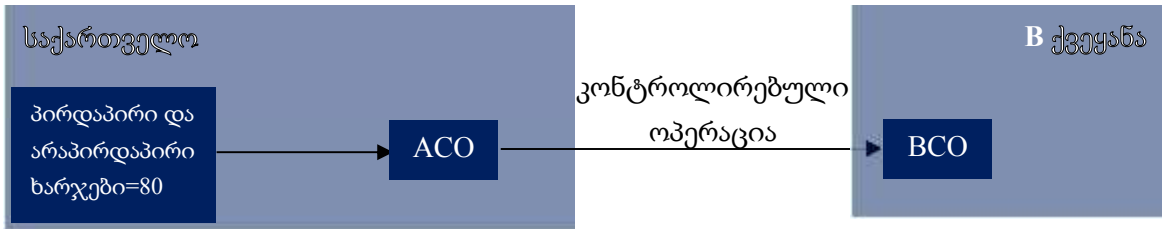
ე.ა) შიდა შედარებადი ოპერაციები არსებობს, თუმცა შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის გამოყენება შეუძლებელია მაგ. პროდუქტის მახასიათებლებს შორის განსხვავებების გამო (რომელთა შესწორებაც შეუძლებელია), რომლებიც გავლენას ახდენენ ფასზე.

ე.ბ) საქონლის გაყიდვისას, როდესაც მწარმოებელი არ იყენებს ფასეულ ან უნიკალურ არამატერიალურ აქტივებს ან არ კისრულობს არსებით რისკებს მაგ. საკონტრაქტო წარმოება.

ე.გ) მომსახურების გაწევისას, როდესაც მომსახურების გამწევი არ იყენებს ფასეულ უნიკალურ აქტივს ან არ კისრულობს არსებით რისკებს.

მაგალითი 3. (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს ფასნამატის მეთოდის პრაქტიკაში გამოყენებას.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (რუტინული მწარმოებელი, საქართველოს რეზიდენტი) და BCO (დისტრიბუტორი, რომელიც ასრულებს ექსტენსიურ მარკეტინგულ ფუნქციებს, B ქვეყნის რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები.
- დავუშვით, ფასნამატის მეთოდი მიჩნეულია ყველაზე უკეთ მისასადაგებელ ოპერაციების შეფასების მეთოდად ფინანსთა მისნიტრის ბრძანების მე-8 მუხლის შესაბამისად.
- ACO შერჩეულია შემოწმებულ მხარედ ფინანსთა მისნიტრის ბრძანების მე-9 მუხლის შესაბამისად.
- ACO-ს მიერ P₁-ის ერთეულზე გაწეული პირდაპირი და არაპირდაპირი ხარჯების საერთო ოდენობა არის 80 ლარი.
- ACO ყიდის P₁-ს BCO-ზე, ერთეულს 100 ლარად 25%-იანი ფასნამატით.

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): ფასნამატის მეთოდის გამოყენება

▪ შედარებადობის ანალიზის განხორციელების შედეგად გამოვლენილია ხუთი დამოუკიდებელი მწარმოებელი კომპანია, ისინი ახორციელებენ დამოუკიდებელ ოპერაციებს, რომლებიც შედარებადია კონტროლირებულ ოპერაციასთან სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტის და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში მოცემული შედარებადობის ფაქტორების და III თავის მეთოდური მითითებების გათვალისწინებით.

▪ ამ ხუთი შედარებადი კომპანიის ფინანსური ანგარიშგებების ანალიზი სათანადო წლისათვის აჩვენებს, რომ მათ აქვთ შედარებად ხარჯების ბაზაზე დადებული შემდეგი ფასნამატები:

- CCO: 31%;
- DCO: 27%;
- ECO: 32.5%;
- FCO: 26.8%;
- GCO: 33.1%.

დავუშვათ, რომ ინფორმაცია ხუთივე შედარებად კომპანიასთან დაკავშირებით საკმარისია იმ დასკვნის გამოსატანად, რომ კონტროლირებულ ოპერაციასა და დამოუკიდებულ ოპერაციებს შორის არ არსებობს არსებითი განსხვავება და მაშასადამე გამოიყენება სრული დიაპაზონი ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის შესაბამისად. მოცემულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით საბაზრო დიაპაზონი იქნება 26.8% - 33.1%.

ანალიზი

▪ კონტროლირებულ ოპერაციაში გამოყენებული 25%-იანი ფასნამატი არ ხვდება საბაზრო დიაპაზონის შიგნით (26.8% - 33.1%). გამომდინარე აქედან, შესაძლებელია საჭირო გახდეს ACO-ს დასაბეგრი მოგების დაკორექტირება, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს მისი საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა.

▪ ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის მიხედვით, კორექტირება უნდა მოხდეს საბაზრო დიაპაზონის მედიანაზე, ე.ი. 31%-ზე (საბაზრო დიაპაზონის მედიანა), თუ ფაქტები და გარემოებები არ განაპირობებს საბაზრო დიაპაზონში სხვა წერტილის გამოყენებას. დავუშვათ, ასეთი ფაქტები და გარემოებები არ არსებობს, მაშინ დაკორექტირდება ACO-ს დასაბეგრი მოგება, რათა ასახოს ფასი დამყარებული 31%-იან ფასნამატზე:

$$\text{საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ფასი} = 80 + 80 \times \frac{31}{100} = 104.8$$

ამის შედეგად ACO-ს დასაბეგრი მოგება გაიზრდება 4.8 ლარით ერთეულზე.

4. ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი

ა) ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი ზოგადად: სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ ქვეპუნქტის მიხედვით ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდით:

...საწარმოს მიერ საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციის ფარგლებში შესაბამისი მაჩვენებლის (მაგალითად: დანახარჯები, გაყიდვები, აქტივები) მიმართ მიღებული სუფთა მოგების მარჟა უდარდება შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის ფარგლებში მიღებული სუფთა მოგების მარჟას იმავე მაჩვენებლის მიმართ.

ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენებისას საჭიროა შემოწმებული მხარის შერჩევა. შემოწმებული მხარის შერჩევა უნდა მოხდეს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის შესაბამისად. როგორც კი შეირჩევა შემოწმებული მხარე, ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნას „შიდა შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე ან „გარე შედარებადი ოპერაციის (ოპერაციების)“ ბაზაზე. ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენება ხდება შესაბამისი ფინანსური მაჩვენებლის გამოყენებით, მას შემდეგ რაც შეირჩევა შემოწმებული მხარე და გამოვლინდება სათანადო შედარებადი ოპერაციები. ცხრილი აჩვენებს სხვადასხვა შესაძლო ფინანსური მაჩვენებლის მაგალითებს, რომლებიც შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას პრაქტიკაში.

ცხრილი: შესაძლო ფინანსური მაჩვენებლები და მათი გამოყენების მაგალითები

ფინანსური მაჩვენებლები	გამოყენების მაგალითები ²
<p>ამონაგები აქტივებზე (ROA)</p> $ROA = \frac{\text{საოპერაციო მოგება}}{\text{საოპერაციო აქტივები}}$	საქმიანობები, რომლებიც საჭიროებენ დიდი რაოდენობით აქტივებს
<p>ამონაგები სამუშაო კაპიტალზე (ROCE)</p> $ROCE = \frac{\text{საოპერაციო მოგება}}{\text{სამუშაო კაპიტალი}}$ <p>სამუშაო კაპიტალი = მიმდინარე აქტივები – მიმდინარე ვალდებულებები</p>	საქმიანობები, რომლებიც საჭიროებენ დიდი რაოდენობით კაპიტალს
<p>საოპერაციო მარჟა (OM)</p> $OM = \frac{\text{საოპერაციო მოგება}}{\text{გაყიდვები}}$	დისტრიბუცია
<p>ამონაგები მთლიან ხარჯებზე (ROTC)</p> $ROTC = \frac{\text{საოპერაციო მოგება}}{\text{მთლიანი ხარჯები}}$	მომსახურება ან წარმოება
<p>ბერის თანაფარდობა (BR)</p> $BR = \frac{\text{საერთო მოგება}}{\text{საოპერაციო დანახარჯები}}$	დისტრიბუცია

ბ) ფინანსური მაჩვენებლის შერჩევას უნდა გათვალისწინებულ იქნას:

ბ.ა) შემოწმებული მხარის მიერ შესრულებული ფუნქციების ღირებულება მისი აქტივებისა და რისკების გათვალისწინებით;

ბ.ბ) რომ ფინანსური მაჩვენებლი უნდა იყოს გონივრულად დამოუკიდებელი კონტროლირებული ოპერაციისგან, ე.ი. ის უნდა ეყრდნობოდეს ობიექტურ მონაცემებს (როგორცაა გაყიდვები დამოუკიდებელ პირებზე) და არა მონაცემებს დაკავშირებულს კონტროლირებული ოპერაციების ანაზღაურებასთან (როგორცაა გაყიდვები ურთიერთდამოკიდებულ პირებზე);

ბ.გ) რომ შესაძლებელია ფინანსური მაჩვენებლის გონივრულად საიმედოდ და თანმიმდევრულად გაზომვა.

გ) ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენებისას უნდა გათვალისწინებულ იქნას მხოლოდ ის ხარჯები და შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებულია კონტროლირებულ ოპერაციასთან. ხარჯები და შემოსავლები, რომლებიც არ არის დაკავშირებული იმ კონტროლირებულ ოპერაციასთან (ოპერაციებთან), რომლის ანალიზიც ხდება, უნდა გამორიცხულ იქნას. ამ მხრივ

აღსანიშნავია, რომ ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდი დაუსაბუთებლად არ უნდა იქნას გამოყენებული შემოწმებული მხარის მთლიან ოპერაციებზე (მაგალითად, მთლიანი საწარმოს ბაზაზე), როდესაც ასეთი ოპერაციები წარმოადგენს კონტროლირებული და დამოუკიდებელი ოპერაციების ან შედარებადობის განსხვავებული მახასიათებლების მქონე კონტროლირებული ოპერაციებს ნარევს (მაგალითად, როდესაც საწარმო ახორციელებს ერთზე მეტ ეკონომიკურ საქმიანობას, როგორცაა საქონლის დისტრიბუცია და ტექნიკური მომსახურების გაწევა, ან საწარმოს აქვს კონტროლირებული ოპერაციები ერთზე მეტ ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოსთან.). ასეთ სიტუაციებში უმჯობესია ოპერაციის სუფთა მარჯის გამოყენების მიზნებისათვის, გასაანალიზებელი კონტროლირებული ოპერაციებისათვის დამახასიათებელი ხარჯები და შემოსავლები (და შედეგად მიღებული ფინანსური მაჩვენებელი) განსაზღვრულ იქნას ცალკე.

დ) ვინაიდან ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდში გამოყენებული ფინანსური მაჩვენებლები შესაძლებელია იყოს ნაკლებად მგრძობიარე საქონლისა და მომსახურების მახასიათებლების მიმართ, პრაქტიკაში ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდის გამოყენებისას უფრო დიდი აქცენტი კეთდება ფუნქციურ შედარებადობაზე. მსგავსად ამისა აღსანიშნავია, რომ ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდი შესაძლებელია იყოს ნაკლებად მგრძობიარე ფუნქციებში არსებული უმნიშვნელო განსხვავებების მიმართ იმ ფაქტის გამო, რომ მისი გამოყენებისას მხედველობაში მიიღება ყველა ხარჯი.

ე) ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდის გამოყენება შესაძლებელია იყოს ყველაზე მართებული (მაგრამ არ შემოიფარგლება) ქვემოთ მოცემულ შემთხვევებში:

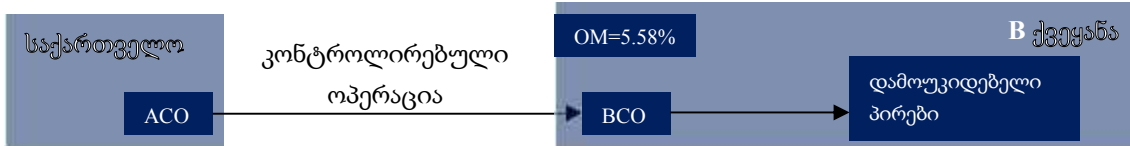
ე.ა) ისეთ სიტუაციებში, როდესაც ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდის გამოყენება უფრო საიმედო და ხელმისაწვდომია მონაცემთა შეზღუდულობის გამო იმიტომ, რომ მაგ. საერთო მარჯებზე არ არსებობს საიმედო მონაცემები, რათა გამოყენებულ იქნას გადაყიდვის ფასის მეთოდი ან ფასნამატის მეთოდი;

ე.ბ) როდესაც საერთო მარჯებზე არსებობს მონაცემები, თუმცა ის საიმედო არ არის აღრიცხვის შეუსაბამობის გამო;

ე.გ) როდესაც კონტროლირებული ოპერაციის ერთი-ერთი მხარე რუტინულ ფუნქციებს ასრულებს.

მაგალითი 4. (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდის გამოყენებას საოპერაციო მარჯის (OM), როგორც ფინანსური მაჩვენებლის გამოყენებით.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (საქართველოს რეზიდენტი) აწარმოებს P₁-ს და ყიდის მას მის ურთიერთდამოკიდებულ საწარმო BCO-ზე (B ქვეყნის რეზიდენტი).
- P₁ არის ACO-ს მიერ განვითარებული ბრენდირებული პროდუქტი. უფრო მეტიც, ACO-ს საკუთრებაშია P₁-ის სავაჭრო ნიშანი და BCO არის P₁-ის მხოლოდ რუტინული დისტრიბუტორი B ქვეყანაში.
- BCO-ს 2011 წლის ფინანსური დოკუმენტები აჩვენებს გასაანალიზებელი კონტროლირებული ოპერაციისათვის (ოპერაციებისათვის) გამოსაყენებელ შემდეგ ფინანსურ შედეგებს:

	2011
გაყიდვები	635,000
გაყიდული პროდუქციის თვითღირებულება	498,500
საოპერაციო ხარჯები	101,050
საოპერაციო მოგება	35,450
საოპერაციო მარჯა (%)	5,6

ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდის გამოყენება საოპერაციო მარჯაზე დაყრდნობით

- დავუშვათ, ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი შერჩეულია, როგორც ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდი ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის შესაბამისად და BCO შერჩეულია შემოწმებულ მხარედ ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის შესაბამისად. გარდა ამისა გამოვლენილია, რომ OM არის ყველაზე სათანადო ფინანსური მაჩვენებელი მოცემულ სპეციფიკურ ფაქტებსა და გარემოებებში.
- შედარებადობის ანალიზის განხორციელების შემდეგ გამოვლენილია 10 დამოუკიდებელი ბითუმად მოვაჭრე დისტრიბუტორი, რომლებიც ახორციელებენ დამოუკიდებელ ოპერაციებს შედარებად კონტროლირებული ოპერაციასთან სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილში განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტის და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში განსაზღვრული შედარებადობის ფაქტორების გათვალისწინებით.
- ამ შედარებადი დამოუკიდებელი ბითუმად მოვაჭრე დისტრიბუტორების ფინანსური ანგარიშების შესწავლა შესაბამისი ფინანსური წლისათვის ავლენს, რომ მათ აჩვენებს შემდეგი საოპერაციო მარჟები:

შედარებადი დამოუკიდებელი ბითუმად მოვაჭრე დისტრიბუტორები	საოპერაციო მარჟები (%) (2011)
CCO	1.5
DCO	3.0
ECO	2.0
FCO	2.3
GCO	4.5
HCO	6.8
ICO	4.1
JCO	7.3
KCO	6.9
LCO	8.1

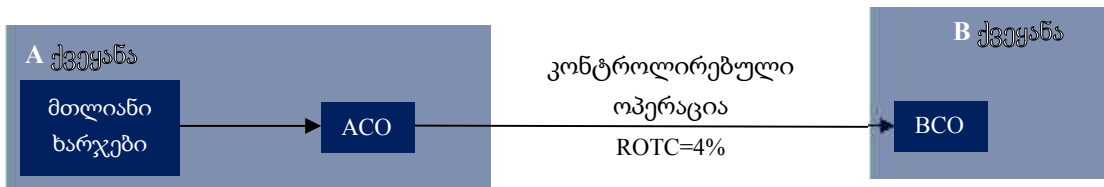
- დავუშვათ, რომ ინფორმაცია ამ ათ შედარებად დისტრიბუტორზე არ არის საკმარისად სრული იმ დასკვნის გამოსატანად, რომ კონტროლირებულ ოპერაციასა და დამოუკიდებელ ოპერაციას (ოპერაციებს) შორის გამოვლენილ ყოფილიყო ნებისმიერი არსებითი განსხვავება. გამომდინარე აქედან, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის მიხედვით გამოიყენება ინტერკვარტილური დიაპაზონი.

ანალიზი

- მოცემულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით საბაზრო დიაპაზონი (ამ შემთხვევაში ინტერკვარტილური დიაპაზონი) იქნება 2.3%-6.9%.
- კონტროლირებული ოპერაციის 5.6%-იანი საოპერაციო მარჟა ხვდება საბაზრო დიაპაზონის (2.3%-6.9%) შიგნით, რაც აჩვენებს, რომ კონტროლირებული ოპერაციების პირობები შეესაბამება საბაზრო პრინციპს.

მაგალითი 5. (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის პრაქტიკაში გამოყენებას მთლიან ხარჯებზე ამონაგების (ROTC), როგორც ფინანსური მაჩვენებლის გამოყენებით.



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (A ქვეყნის რეზიდენტი) მომსახურებას უწევს BCO-ს (B ქვეყნის რეზიდენტი), რომელიც არის მისი ურთიერთდამოკიდებული საწარმო.

ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის გამოყენება მთლიან ხარჯებზე ამონაგებზე დაყრდნობით

ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (A ქვეყნის რეზიდენტი) მომსახურებას უწევს BCO-ს (B ქვეყნის რეზიდენტი), რომელიც არის მისი ურთიერთდამოკიდებული საწარმო.
- ACO-ს 2011 წლის ფინანსური დოკუმენტები აჩვენებს გასაანალიზებელი კონტროლირებული ოპერაციისათვის (ოპერაციებისათვის) გამოსაყენებელ შემდეგ ფინანსურ შედეგებს:

	2011
მთლიანი შემოსავალი	722 800
შემოსავლის მისაღებად გაწეული ხარჯი	500 000
საოპერაციო ხარჯები	195 000
მთლიანი ხარჯები	695 000
საოპერაციო მოგება	27 800
ROTC	4%

- დავუშვათ, ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი შერჩეულია, როგორც ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდი ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის შესაბამისად და ACO შერჩეულია შემოწმებულ მხარედ ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-9 მუხლის შესაბამისად. გარდა ამისა გამოვლენილია, რომ ROTC არის ყველაზე სათანადო ფინანსური მაჩვენებელი მოცემულ ფაქტებსა და გარემოებებში.
- შედარებადობის ანალიზის განხორციელების შემდეგ გამოვლენილია 7 დამოუკიდებელი მომსახურების გამწევი საწარმო, რომლებიც ახორციელებენ დამოუკიდებელ ოპერაციებს შედარებად კონტროლირებულ ოპერაციასთან სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილში განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტის და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში განსაზღვრული შედარებადობის ფაქტორების გათვალისწინებით.

- ამ შედარებადი დამოუკიდებელი მომსახურების გამწევი საწარმოების ფინანსური ანგარიშების შესწავლა შესაბამისი ფინანსური წლისათვის ავლენს, რომ მათ აჩვენებს მთლიან ხარჯებზე შემდეგი ამონაგებები:

შედარებადი დამოუკიდებელი საწარმოები	ამონაგები მთლიან ხარჯებზე (%) (2011)
CCO	4.9
DCO	5.1
ECO	6.8
FCO	6.9
GCO	7.1
HCO	7.3
ICO	7.5

- დავუშვათ, რომ ინფორმაცია შედარებად დამოუკიდებელ მომსახურების გამწევ საწარმოებთან დაკავშირებით საკმარისად სრულია იმ დასკვნის გამოსატანად, რომ კონტროლირებულ ოპერაციასა და დამოუკიდებულ ოპერაციას (ოპერაციებს) შორის გამოვლენილი იქნებოდა ნებისმიერი არსებითი განსხვავება. გამომდინარე აქედან, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის შესაბამისად გამოიყენება შედეგების სრული დიაპაზონი.

ანალიზი

- მოცემულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით მთლიან ხარჯებზე ამონაგების საბაზრო დიაპაზონი (ამ შემთხვევაში სრული დიაპაზონი) იქნება 4.9%-7.5%.
- კონტროლირებული ოპერაციის 4%-იანი ამონაგები მთლიან ხარჯებზე არ ხვდება საბაზრო დიაპაზონის (ე.ი. 4.9%-7.5%) შიგნით. გამომდინარე აქედან, შესაძლებელია საჭირო გახდეს ACO-ს დასაბეგრი მოგების კორექტირება სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, რათა უზრუნველყოფილ იქნას საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა.
- ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის მიხედვით, კორექტირება უნდა მოხდეს საბაზრო დიაპაზონის მედიანაზე, ე.ი. 6.9%-ზე (საბაზრო დიაპაზონის მედიანა), თუ ფაქტები და გარემოებები არ განაპირობებს საბაზრო დიაპაზონში სხვა წერტილის გამოყენებას. დავუშვათ ასეთი ფაქტები და გარემოებები არ არსებობს, მაშინ დაკორექტირდება ACO-ს დასაბეგრი მოგება, რათა ასახოს ფასი, რომელიც ეყრდნობა 31%-იან მთლიან ხარჯებზე ამონაგებს.

5. ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდი

ა) ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდი ზოგადად: სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე“ ქვეპუნქტის მიხედვით ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის

... საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციის მონაწილე თითოეულ საწარმოს მიეკუთვნება ამ ოპერაციიდან მიღებული მოგების/ზარალის ის წილი, რომელსაც, სავარაუდოდ, მიიღებდა დამოუკიდებელი საწარმო შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის ფარგლებში.

გამოყენებისას: ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენება არის ორ ნაბიჯიანი პროცესი, როგორც ეს ნაჩვენებია დიაგრამაზე.

დიაგრამა: ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენება



ბ) ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენებისას პირველი ნაბიჯი არის კონტროლირებული ოპერაციიდან (ან კონტროლირებული ოპერაციების ერთობლიობიდან, რომლებიც გაერთიანებულია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-11 მუხლის შესაბამისად) ერთობლივი მოგების (ან ზარალის) განსაზღვრა. ერთობლივი მოგება არის ის მოგება, რომელიც წარმოიქმნება განსახილველი კონტროლირებული ოპერაციებიდან. მაშასადამე, აუცილებელია იმ ოპერაციების განსაზღვრა, რომლებიც მოცული იქნება ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდით. ერთობლივი მოგების განსაზღვრისას უზრუნველყოფილ უნდა იქნას იმ პირების მიერ გამოყენებული ვალუტისა და სააღრიცხვო პრაქტიკის შესაბამისობა, რომელთა მიმართაც ხდება ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენება. ზოგადად, ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდში გამოყენებული ერთობლივი მოგება იქნება საოპერაციო მოგება, თუმცა შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს ყურადღებას. (ზოგიერთ შემთხვევაში შეძლება მართებული იყოს მოგების განსხვავებული საზომის გამოყენება ისეთის, როგორიცაა საერთო მოგება.)

გ) ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენებისას მეორე ნაბიჯი არის ერთობლივი მოგების გაყოფა ეკონომიკურად დასაბუთებულ ბაზაზე დაყრდნობით,

რომელიც მოგების გაყოფას უახლოებს იმას, რაც მოსალოდნელი იქნებოდა დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის. ეს ჩვეულებრივ გულისხმობს ორ ძირითად მიდგომას:

- გ.ა) კონტრიბუციის ანალიზს;
- გ.ბ) ნარჩენი მოგების ანალიზს.

დ) ერთობლივი მოგების გაყოფის მიდგომები:

დ.ა) კონტრიბუციის ანალიზი: კონტრიბუციის ანალიზის გამოყენებისას კონტროლირებული ოპერაციიდან (ოპერაციებიდან) მიღებული ერთობლივი მოგება კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) მხარეებს შორის ნაწილდება მოგების გაყოფის იმ გონივრული სავარაუდო მნიშვნელობის საფუძველზე, რომლის მიღებასაც დამოუკიდებელი საწარმოები მოელიან შედარებად ოპერაციებში ჩართვისგან. აღნიშნული გამყარებული უნდა იყოს შედარებადი მონაცემებით, ასეთის არსებობის შემთხვევაში. შედარებადი მონაცემების არ არსებობისას, მოგების გაყოფა შეიძლება დაემყაროს კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) მხარეების მიერ შესრულებული ფუნქციების ფარდობით ღირებულებას გამოყენებული აქტივებისა და ნაკისრი რისკების გათვალისწინებით.

დ.ბ) ზოგიერთ შემთხვევაში კონტრიბუციის ფარდობითი ღირებულება შესაძლებელია გაიზომოს პირდაპირ, თუმცა სხვა შემთხვევებში თითოეული ურთიერთდამოკიდებული მხარის მიერ კონტროლირებულ ოპერაციაში (ოპერაციებში) შეტანილი კონტრიბუციის ფარდობითი ღირებულების განსაზღვრა შესაძლებელია იყოს ძალიან რთული. მაშასადამე, შერჩეული მიდგომა დაემყარება შემთხვევის ფაქტებსა და გარემოებებს.

ნარჩენი მოგების ანალიზი



ნაბიჯი 1 - კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) თითოეულ მხარეს უნდა მიეკუთვნოს სათანადო ანაზღაურება მხარეების მიერ განსახილველ კონტროლირებულ ოპერაციასთან (ოპერაციებთან) დაკავშირებით შეტანილი არაუნიკალური (ან „რუტინული“) წვლილისათვის. ჩვეულებრივ, სათანადო ანაზღაურება განსაზღვრულ იქნება ერთი ან მეტი მიღებული ოპერაციების შეფასების მეთოდის გამოყენებით (ე.ი. შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდის, ფასნამატის მეთოდის, გადაყიდვის ფასის მეთოდის ან ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდის) და როგორც წესი მხედველობაში არ მიიღებს მოგებას, რომელიც მიღებულია კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) მხარეების მიერ შეტანილი უნიკალური და ფასეული წვლილით (როგორცაა ფასეული არამატერიალური აქტივები და ა.შ.).

ნაბიჯი 2 - ნარჩენი მოგება (ანუ მოგება, რომელიც საწარმოებისათვის მათ მიერ შესრულებული არაუნიკალური (რუტინული) ფუნქციების ანაზღაურების შემდეგ რჩება) ნაწილდება ურთიერთდამოკიდებული საწარმოებს შორის შემთხვევის ფაქტებსა და გარემოებებზე დაფუძნებით. ძალიან ხშირად ამისათვის გამოყენებულ იქნება განაწილების გასაღებები.

ე) განაწილების კრიტერიუმები: ჩვეულებრივ, ნარჩენი მოგების ანალიზის გამოყენებისას ნარჩენი მოგების განაწილება ხდება ერთი ან მეტი განაწილების

კრიტერიუმის გამოყენებით. შემთხვევის ფაქტებსა და გარემოებებზე დაყრდნობით განაწილების კრიტერიუმი შესაძლებელია იყოს კონკრეტული რიცხვი (მაგ. პროცენტული განაწილება, რომელიც ეფუძნება მსგავს განაწილებას შედარებად ოპერაციებში დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის) ან დამოუკიდებელი ცვლადი (მაგ. საწარმოს მარკეტინგის ხარჯების ან სხვა შესაძლო კრიტერიუმების ფარდობითი ღირებულება, როგორც ეს განხილულია ქვევით). ერთზე მეტი განაწილების კრიტერიუმის გამოყენებისას აუცილებელი იქნება გამოყენებული განაწილების კრიტერიუმების შეწონვა, რათა დადგინდეს ფარდობითი წვლილი, რომელიც თითოეულ განაწილების კრიტერიუმს შეაქვს ერთობლივი მოგების მიღებაში. განაწილების კრიტერიუმების მაგალითები მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგს:

ე.ა) აქტივებს³ ან კაპიტალს

ე.ა.ა) საოპერაციო აქტივებს;

ე.ა.ბ) ძირითად საშუალებებს;

ე.ა.გ) არამატერიალურ აქტივებს;

ე.ა.დ) სამუშაო კაპიტალს.

ე.ბ) ხარჯებს:

ე.ბ.ა) ფარდობითი დანახარჯები და ინვესტიციები კვლევასა და განვითარებაში, მარკეტინგში, ინჟინერიაში და ა.შ.

ე.ბ.ბ) სხვა:

ე.ბ.ბ.ა) პიროვნებების რაოდენობა ძირითად ფუნქციებში, რომლებიც ოპერაციის ღირებულებას ქმნის;

ე.ბ.ბ.ბ) სერვერების რაოდენობა.

ვ) სათანადო განაწილების კრიტერიუმის შერჩევა დამოკიდებულია ფაქტებსა და გარემოებებზე. თუმცა, ზოგადად, დაკვირვების შედეგად მიჩნეულია, რომ განაწილების კრიტერიუმები, რომლებიც ეფუძნება აქტივებს ან კაპიტალს შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას მაშინ, როცა კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) კონტექსტში ძლიერი კორელაციაა მატერიალურ ან არამატერიალურ აქტივს ან სამუშაო კაპიტალსა და ღირებულების შექმნას შორის. გარდა ამისა, ისეთი განაწილების კრიტერიუმების გამოყენება, რომლებიც ეფუძნება გაწეულ ხარჯებს შეიძლება იყოს მართებული მაშინ, როდესაც შესაძლებელია ძლიერი კორელაციის გამოვლენა გაწეულ ხარჯებსა და დამატებულ ღირებულებას შორის (მაგ. მარკეტინგის ხარჯები შესაძლებელია იყოს მართებული კრიტერიუმი

დისტრიბუტორებისათვის, თუ ეს ხარჯები ქმნის მნიშვნელოვან მარკეტინგულ არამატერიალურ აქტივებს).

ზ) პრაქტიკაში ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენება შეიძლება იყოს ყველაზე მართებული (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემთხვევებში, სადაც:

ზ.ა) კონტროლირებული ოპერაციები ძალზედ ინტეგრირებულია და მათი ცალცალკე ანალიზი შეუძლებელია;

ზ.ბ) კონტროლირებული ოპერაციის ორივე მხარეს ოპერაციაში შეაქვს უნიკალური და ფასეული წვლილი.

მაგალითი 6. (ეს გამარტივებული მაგალითი არის მხოლოდ საილუსტრაციო

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენებას პრაქტიკაში ნარჩენი მოგების ანალიზზე დაყრდნობით.

ზოგადი ინფორმაცია

- ACO, A ქვეყნის რეზიდენტი, ელექტრონული პროდუქტისთვის აპროექტებს და აწარმოებს ძირითად კომპონენტს (*კომპონენტი_ა*) და ყიდის მას მის ურთიერთდამოკიდებულ საწარმო BCO-ზე, B ქვეყნის რეზიდენტზე.
- BCO აპროექტებს და აწარმოებს ელექტრონული პროდუქტის დანარჩენ ნაწილს, რომელიც შემდეგ იყიდება დამოუკიდებელ დისტრიბუტორებზე.
- ელექტრონული პროდუქტის წარმატება უკავშირდება:
 - ძირითადი პროდუქტის ინოვაციურ ტექნოლოგიურ პროექტსა და წარმოებას, და
 - *კომპონენტი_ა*-ს ინოვაციურ პროექტს (ანუ იმ ძირითად კომპონენტს, რომელიც მიწოდებულია ACO-ს მიერ).
- დავუშვათ, ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდი (ნარჩენი მოგების ანალიზის მიდგომაზე დაყრდნობით) გამოვლენილია, როგორც ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდი ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის და IV თავში მოცემული მეთოდური მითითებების გათვალისწინებით.

მიზნებისათვის და არ ასახავს შემოსავლების სამსახურის მოსაზრებას ამ ტიპის ოპერაციების მიმართ. ყოველი კონკრეტული შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები საჭიროებს სათანადო ყურადღებას): ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდის გამოყენება

- ქვემოთ წარმოგენილი ცხრილი გვაწვდის ინფორმაციას ელექტრონული პროდუქტის წარმოებიდან მიღებული 2011 წლის მოგების შესახებ:

	ACO (ლარი)	BCO (ლარი)	კონსოლიდირებული მოგება და ზარალი (ლარი)
გაყიდვები დამოუკიდებელ დისტრიბუტორებზე			1000
წარმოების ხარჯები	300	200	-500
საერთო მოგება			500
გამოკლებული			
ხარჯები კვლევასა და განვითარებაზე	50	100	-150
საოპერაციო ხარჯები	100	50	-150
ტოლია			
წმინდა მოგება			200
<i>შენიშვნა: მთლიანი ხარჯები</i>	<i>450</i>	<i>350</i>	

ACO-სა და BCO-ს ერთობლივი მოგება კონტროლირებულ ოპერაციასთან მიმართებაში (კომპონენტი_ა -ს გაყიდვა ACO-ს მიერ BCO-ზე) არის 200.

ნახიჯი 1 – ACO-სა BCO-სთვის რუტინული მოგების განსაზღვრა

- დავუშვათ, ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი (მთლიან ხარჯებზე ამონაგებზე დაყრდნობით) გამოვლენილია, როგორც ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდი ACO-სა BCO-სთვის კონტროლირებულ ოპერაციასთან მიმართებით რუტინული მოგების დასადგენად ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლისა და IV თავში მოცემული მეთოდური მითითებების გათვალისწინებით.
- შედარებადობის ანალიზის განხორციელების შემდეგ თითოეული მხარისათვის, ე.ი. ACO-სა და BCO-სთვის, გამოვლენილია შვიდი დამოუკიდებელი შედარებადი მწარმოებელი კომპანია (ინოვაციური არამატერიალური ქონების გარეშე) სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-4 ნაწილიში განსაზღვრული შედარებადობის სტანდარტის და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-5 მუხლში დასახელებული შედარებადობის ფაქტორების და III თავში მოცემული მეთოდური მითითებების გათვალისწინებით.

ACO-ს შედარებადი დამოუკიდებელი მწარმოებლების მიერ მიღებული ამონაგები მთლიან ხარჯებზე	
ECO	6.4%
DCO	7.5%
CCO	8.0%
FCO	9.1%
HCO	10.8%
GCO	11.6%
ICO	12.5%

BCO-ს შედარებადი დამოუკიდებელი მწარმოებლების მიერ მიღებული ამონაგები მთლიან ხარჯებზე	
MCO	2.5%
KCO	3.4%
PCO	3.8%
OCO	4.9%
JCO	5.0%
NCO	5.8%
LCO	6.3%

ანალიზი

დავუშვათ, რომ ინფორმაცია შედარებად დამოუკიდებელ მწარმოებლებთან დაკავშირებით, ორივესთვის - ACO-სა და BCO-სთვის, საკმარისად სრულია იმ დასკვნის გამოსატანად, რომ კონტროლირებულ ოპერაციებსა და დამოუკიდებელ ოპერაციებს შორის გამოვლენილიყო ნებისმიერი არსებითი განსხვავება. გამომდინარე აქედან, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-10 მუხლის შესაბამისად გამოიყენება შედეგების სრული დიაპაზონი. მოცემულ ინფორმაციაზე დაყრდნობით, საბაზრო დიაპაზონი ACO-ს შემთხვევაში იქნება 6.4% - 12.5% და BCO-ს შემთხვევაში 2.5% - 6.3% (იხ. ცხრილი ქვევით).

- დავუშვათ, რომ კონკრეტული შემთხვევის ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით ამონაგები მთლიან ხარჯებზე ორივე შემთხვევაში უტოლდება საბაზრო დიაპაზონის მედიანას, გამომდინარე აქედან, ACO-სა და BCO-სთვის ფასნამატი მთლიან ხარჯებზე იქნება 4.9% და 9.1% შესაბამისად და რუტინული ფუნქციები გამოითვლება შემდეგნაირად:

სუფთა მოგება		200 (ლარი)	
ანაზღაურება წარმოების (BCO)	რუტინული ფუნქციებისათვის	$350 \times \frac{4.9}{100} =$	17.15 (ლარი)
ანაზღაურება წარმოების (ACO)	რუტინული ფუნქციებისათვის	$450 \times \frac{9.1}{100} =$	40.95 (ლარი)
განაწილებული მოგების ჯამი (რუტინული საქმიანობები)			58.1 (ლარი)
ნარჩენი მოგება			141.9 (ლარი)

ნახიჯი 2 - ნარჩენი მოგების განაწილება

- დავუშვათ, რომ ნარჩენი მოგების განაწილება შესაძლებელია კვლევასა და განვითარებაში გაწეული მთლიან ხარჯებზე დაყრდნობით*

მთლიანი ხარჯები კვლევასა და განვითარებაში			150
ACO-ს მოგებაში	წილი	ნარჩენ	$\frac{50}{150} \times 141.9 =$ 47.3 (ლარი)
BCO-ს მოგებაში	წილი	ნარჩენ	$\frac{100}{150} \times 141.9 =$ 94.6 (ლარი)

- 200 ლარის ოდენობის სუფთა მოგების სრული განაწილება ნაჩვენებია ცხრილში ქვევით:

	მოგება
ACO	17.15 + 47.3 = 64.45 (ლარი)
BCO	40.95 + 94.6 = 135.55 (ლარი)

*შენიშვნა: ეს ეფუძნება იმ დაშვებას, რომ კვლევასა და განვითარებაზე გაწეული ხარჯები, ამ კონკრეტულ შემთხვევაში, აჩვენებს თითოეული მხარის მიერ მოგების მიღებაში შეტანილ ეკონომიკურ წვლილს. ეს ყოველთვის ასე შეიძლება არ იყოს.

6. სხვა მეთოდები

ა) ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის მე-6 ნაწილის შესაბამისად გადასახადის გადამხდელები უფლებამოსილები არიან გამოიყენონ სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილში ჩამოთვლილი მეთოდებისგან განხვავებული მეთოდი იმ შემთხვევაში, თუ სრულდება შემდეგი პირობები:

ა.ა) ოპერაციის შეფასების არცერთი მიღებული მეთოდი არ შეიძლება მიზანშეწონილად იქნას გამოყენებული კონტროლირებული ოპერაციის საბაზრო პირობების განსასაზღვრად; და

ა.ბ) ასეთი სხვა მეთოდი იძლევა შედეგს, შესაბამისს იმ შედეგთან, რომელიც შედარებად გარემოებებში დამოუკიდებელი საწარმოს მიერ შედარებად დამოუკიდებელ ოპერაციაში იქნებოდა მიღწეული.

ბ) როდესაც გადასახადის გადამხდელი ითხოვს „სხვა მეთოდის“ გამოყენებას მას ეკისრება მტკიცების ტვირთი იმის საჩვენებლად, რომ ზემოთ ხსენებული მოთხოვნები კმაყოფილდება.

გ) შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ „სხვა მეთოდი“ უნდა გამოყენებულ იქნას მხოლოდ გამონაკლის შემთხვევებში.

7. ოპერაციების შეფასების მეთოდის შერჩევა

ა) შემთხვევის გარემოებებთან ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდის შერჩევა: კონკრეტულ შემთხვევაში გამოსაყენებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდი უნდა იყოს შემთხვევის ფაქტებსა და გარემოებებთან ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდი სსკ-ის 128-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად. თუმცა, ეს არ საჭიროებს ყოველ შემთხვევაში ყველა ოპერაციების შეფასების მეთოდის სიღრმისეულ ანალიზსა და შემოწმებას, არამედ იგი გულისხმობს, რომ არჩეულია გონივრული მიდგომა ხელმისაწვდომ ინფორმაციასა და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის პირველ პუნქტში წარმოდგენილ კრიტერიუმებზე დაფუძნებით:

ა. ა) მიღებული ოპერაციების შეფასების მეთოდის ძლიერ და სუსტ მხარეებს;

ა.ბ) ფუქციური ანალიზის საშუალებით დადგენილ ოპერაციების ბუნებას;

ა.გ) შერჩეული ოპერაციების შეფასების მეთოდების გამოყენებისათვის საჭირო საიმედო ინფორმაციის ხელმისაწვდომობას;

ა.დ) კონტროლირებული და დამოუკიდებელი ოპერაციების შედარებადობის ხარისხი არსებითი განსხვავებების აღმოსაფხვრელად საჭირო შედარებადობის შესწორებების სანდოობის ჩათვლით.

ბ) ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის მე-2 პუნქტი განიხილავს ისეთ სიტუაციებს, სადაც ერთზე მეტი მეთოდი შეიძლება გამოყენებულ იქნას თანაბარი საიმედოობით. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის მე-2 პუნქტი განსაზღვრავს, რომ თუ შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი და სხვა მიღებული მეთოდები (ე.ი. მეთოდები ჩამოთვლილი სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ - „ე“ ქვეპუნქტებში) შეიძლება გამოყენებულ იქნას თანაბარი საიმედოობით ზემოთ მოცემული კრიტერიუმების გათვალისწინებით, მაშინ შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი უნდა გამოყენებულ იქნას საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ფასის დასადგენად, რადგან შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი ითვლება ყველაზე პირდაპირ მეთოდად. გარდა ამისა, შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდს, გადაყიდვის ფასის მეთოდს და ფასნამატის მეთოდს უპირატესობა ენიჭება ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდთან და ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდთან შედარებით, თუ ისინი შესაძლებელია გამოყენებულ იქნენ თანაბარი საიმედოობით ზემოთ ჩამოთვლილი კრიტერიუმების გათვალისწინებით.

გ) შემთხვევის გარემოებებთან ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდების შერჩევის მაგალითები შეჯამებულია ცხრილში.

ცხრილი: შემთხვევის გარემოებებთან ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდის შერჩევა (ეგთო, საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების მეთოდები)

შემთხვევის გარემოებებთან ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი მეთოდის შერჩევის ილუსტრაცია	
შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი და სხვა მეთოდი	⇒ შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი
შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას თანაბარი საიმედოობით	
თუ არა:	
როდესაც ოპერაციის ერთი მხარე ასრულებს „შედარებად“ ფუნქციებს (მაგ. წარმოებას, დისტრიბუციას, მომსახურებას, რომლისთვისაც შედარებადი ოპერაციები არსებობს) და არ შეაქვს რაიმე ფასეული, უნიკალური წვლილი (კერძოდ, არ შეაქვს უნიკალური, ფასეული არამატერიალური აქტივი)	⇒ ცალმხრივი მეთოდი ⇒ შემოწმებული მხარის შერჩევა (მყიდველის ან გამყიდველის): ჩვეულებრივ იმის, რომელსაც აქვს ნაკლებად კომპლექსური ფუნქციური ანალიზი.

<p>*შემოწმებული მხარე არის გამყიდველი (მაგ. საკონტრაქტო მწარმოებელი ან მომსახურების გამწევი)</p>	<p>✓ ფასნამატის მეთოდი</p>	<p>⇒ თუ ფასნამატის მეთოდი და</p>
	<p>✓ ხარჯებზე დაფუძნებუ ლი ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი (ე.ი. მოწმდება სუფთა მოგება/ ხარჯები.)</p>	<p>ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი შესაძლებელი ა გამოყენებულ იქნას თანაბარი საიმედოობი თ: ფასნამატის</p>
	<p>✓ აქტივებზე დაფუძნებუ ლი ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი (ე.ი. მოწმდება სუფთა მოგება/აქტ ივები)</p>	<p>მეთოდი</p>

<p>*შემოწმებული მხარე არის მყიდველი (მაგ. მარკეტინგი/დისტრიბუცია)</p>	<p>✓ გადაყიდვის ფასის მეთოდი ⇒ თუ გადაყიდვის ფასის მეთოდი და ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდი (ე.ი. მოწმდება სუფთა მოგება/გაყიდვები)</p> <p>⇒ თუ გადაყიდვის ფასის მეთოდი და ოპერაციის სუფთა მარჯის მეთოდი შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას თანაბარი საიმედოობით : გადაყიდვის ფასის მეთოდი</p>
<p>როდესაც ოპერაციის თითოეულ მხარეს კონტროლირებულ ოპერაციაში შეაქვს ფასეული, უნიკალური წვლილი (მაგ. შეაქვს ფასეული, უნიკალური არამატერიალური აქტივები)</p>	<p>⇒ ორმხრივი მეთოდი</p> <p>✓ ოპერაციის მოგების გაყოფის მეთოდი</p>
<p>საერთაშორისო კომპანიები უფლებამოსილები არიან გამოიყენონ „სხვა მეთოდები“, რომლებიც არ არის ჩამოთვლილი ზემოთ იმ პირობით, რომ ისინი აკმაყოფილებენ „გაშლილი ხელის პრინციპს“. ასეთ შემთხვევებში, ზემოთ აღწერილი მეთოდების უარყოფა და „სხვა მეთოდის“ შერჩევა უნდა დასაბუთებულ იქნას.</p>	<p>⇒ სხვა მეთოდები</p>

შენიშვნა: ცხრილი არ მოიცავს ყველა შესაძლო შემთხვევას, რომელიც შეიძლება წარმოიშვას და არის მხოლოდ საილუსტრაციო მიზნებისათვის. გადასახადის

გადამხდელებმა უნდა მიმართონ ზოგად წესებს, რომლებიც დადგენილია სსკ-ის 128-ე მუხლის მე-2 ნაწილში და ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლში.

8. პირობები, რომელთა არსებობისასაც შემოსავლების სამსახური დათანხმდება გადასახადის გადამხდელის მიერ შერჩეულ ოპერაციების შეფასების მეთოდის გამოყენებას: ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის მე-4 პუნქტის მიხედვით, შემოსავლების სამსახური დათანხმდება გამოიყენოს საქართველოს საწარმოს მიერ შერჩეული ოპერაციის შეფასების მეთოდი კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის შესამოწმებლად იმ პირობით, თუ:

ა) შერჩეული ოპერაციების შეფასების მეთოდი არის ერთ-ერთი იმ მეთოდებიდან, რომელიც ჩამოთვლილია სსკ-ის 128-ე მუხლის პირველ ნაწილში; და

ბ) ოპერაციების შეფასების მეთოდი შერჩეულია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის შესაბამისად.

9. ერთზე მეტი მეთოდის გამოყენება: ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-8 მუხლის მე-3 პუნქტის მიხედვით, სავალდებულო არ არის ერთზე მეტი მეთოდის გამოყენება კონტროლირებული ოპერაციის (ან კონტროლირებული ოპერაციების ერთობლიობის) პირობების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის დასადგენად. მიუხედავად იმისა, რომ არ არის მოთხოვნა ერთზე მეტი ოპერაციის შეფასების მეთოდის გამოყენებაზე, ზოგიერთ შემთხვევაში ოპერაციის შეფასების მეთოდის შერჩევა შეიძლება არ იყოს მარტივი და თავიდანვე შეიძლება განიხილებოდეს ერთზე მეტი მეთოდის გამოყენება. გარდა ამისა, თუმცა ერთზე მეტი მეთოდის გამოყენება სავალდებულო არ არის. ზოგიერთ სპეციფიკურ შემთხვევებში ე.ი. სადაც არც ერთი მიდგომა არ იძლევა დასკვნის გამოტანის საშუალებას, ერთზე მეტი მეთოდის გამოყენება შესაძლებელია იყოს სასარგებლო. ასეთ შემთხვევებში, მცდელობა უნდა განხორციელდეს საბაზრო პრინციპის შესაბამისი დასკვნის გამოსატანად, რომელიც დამაკმაყოფილებელია პრაქტიკული თვალსაზრისით ყველა მონაწილე მხარისათვის შემთხვევის ფაქტებისა და გარემოებების, ხელმისაწვდომი ინფორმაციის და განხილული სხვადასხვა მეთოდის ფარდობითი საიმედოობის გათვალისწინებით.

თავი V სპეციფიკური საკითხები

მუხლი 36. მომსახურება

ეს მუხლი განიხილავს საკითხებს, რომლებიც წარმოიშობა იმის განსაზღვრისას, კონტროლირებულ ოპერაციაში გაწეულ იქნა თუ არა მომსახურება, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური და თუ ასეთი მომსახურება გაწეულია, მაშინ უზრუნველყოფილ უნდა იქნას ამ მომსახურებაზე დაწესებული ფასის საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა. მომსახურების გაწევის მაგალითები მოიცავს (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგ მომსახურებებს:

ა) ადმინისტრაციული მომსახურებები: დაგეგმვა, კოორდინაცია, ბიუჯეტის კონტროლი, აღრიცხვა, აუდიტი, იურიდიული მომსახურება, ფაქტორინგი, კომპიუტერული მომსახურებები;

ბ) ფინანსური მომსახურებები: ფულადი ნაკადების მოძრაობის ანგარიშგების და გადახდისუნარიანობის ზედამხედველობა, სესხების ზედამხედველობა, საპროცენტო განაკვეთისა და გაცვლითი კურსის რისკების მართვა, რეფინანსირება;

გ) ადამიანურ რესურსებთან დაკავშირებული მომსახურებები: პრაქტიკული სწავლება, კადრების შერჩევა;

დ) არამატერიალური აქტივების კვლევა და განვითარება და/ან მათი ადმინისტრირება და/ან დაცვა.

მუხლი 37. მხედველობაში მისაღები ძირითადი საკითხები

1. კონტროლირებული მომსახურების ოპერაციის პირობების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის ანალიზისას ორი ძირითადი საკითხი უნდა იქნას მხედველობაში მიღებული. პირველი, უნდა დადგენილ იქნას, რომ მომსახურება, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური ნამდვილად იქნა თუ არა გაწეული და მეორე, როდესაც დასკვნა გამოტანილია, რომ ასეთი მომსახურება გაწეულია, მაშინ შეესაბამება თუ არა საფასური საბაზრო პრინციპს.

დიაგრამა: მომსახურების ოპერაციების ანალიზისას მხედველობაში მისაღები ძირითადი საკითხები



2. ამ ორი ძირითადი საკითხის განხილვისას მხედველობაში მიიღება ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-15 მუხლის პირველ ნაწილში მითითებული 4 კრიტერიუმი (ოთხივე კრიტერიუმი უნდა დაკმაყოფილდეს), რათა მომსახურების საფასური მიჩნეულ იქნას საბაზრო პრინციპის შესაბამისად. მომსახურების საფასური შეესაბამება საბაზრო პრინციპს თუ:

- ა) მისი დაკისრება ხდება რეალურად გაწეული მომსახურებისთვის;
- ბ) მომსახურება მიმღებისათვის წარმოადგენს, ან მიწოდებისას მოსალოდნელი იყო, რომ წარმოადგენდა ეკონომიკურ ან კომერციულ ღირებულებას, რომელიც ემსახურება მომსახურების მიმღების კომერციული მდგომარეობის გამყარებას.
- გ) ის დაკისრებულია მომსახურებისთვის, რომლისთვისაც დამოუკიდებელი საწარმო შედარებად გარემოებებში გადაიხდიდა საფასურს, თუ ეს მომსახურება მისთვის გაწეული იქნებოდა დამოუკიდებელი საწარმოს მიერ ან თვითონ შეასრულებდა საწარმოში თავისთვის;
- დ) მისი ოდენობა შეესაბამება თანხას, რომელიც შეთანხმებული იქნებოდა დამოუკიდებელ საწარმოებს შორის შედარებადი მომსახურებისთვის შედარებად გარემოებებში.

3. ნაბიჯი 1 - დადგინდეს ნამდვილად გაწეულია თუ არა მომსახურება.

ა) იმისათვის, რომ დადგინდეს ნამდვილად გაწეულია თუ არა მომსახურება უნდა განხილულ იქნას დამოუკიდებელი საწარმო შედარებად გარემოებებში გადაიხდიდა თუ არა საფასურს, თუ ეს მომსახურება გაწეული იქნებოდა მისთვის

დამოუკიდებელი საწარმოს მიერ ან თვითონ თუ შეასრულებდა ამ საქმიანობას საწარმოში თავისთვის. თუ საქმიანობა არ არის ისეთი საქმიანობა, რომლისთვისაც დამოუკიდებელი საწარმო გადაიხდიდა ან თავისთვის გასწევდა, მაშინ ჩვეულებრივ, ეს საქმიანობა არ ჩაითვლება მომსახურებად, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური საბაზრო პრინციპის შესაბამისად. უფრო მეტიც, იმისათვის რომ საქმიანობა შეადგენდეს მომსახურებას, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური, მაშინ მოსალოდნელი უნდა იყოს, რომ ეს საქმიანობები მიმღებს მიაწვდის ეკონომიკურ ან კომერციულ ღირებულებას მისი კომერციული პოზიციის გასაუმჯობესებლად.

ბ) ქვემოთ მოცემულია სპეციფიკური საკითხების მაგალითები, რომლებიც დაკავშირებულია იმის ანალიზთან, შეადგენს თუ არა საქმიანობები ისეთ მომსახურებას, რომელზეც საფასური უნდა იქნეს დაკისრებული.

ბ.ა) აქციონერის საქმიანობები: აქციონერის საქმიანობები იქნება ისეთი საქმიანობები, რომელსაც ჯგუფის წევრი (ჩვეულებრივ, მშობელი კომპანია ან რეგიონული ჰოლდინგური კომპანია) ასრულებს ერთ ან მეტ სხვა ჯგუფის წევრში მხოლოდ მისი ფლობის ინტერესიდან გამომდინარე, ე.ი. მისი, როგორც აქციონერის კომპეტენციის ფარგლებში. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-15 მუხლის მე-2 ნაწილით საფასური „*აქციონერის სამიანობებზე*“ არ იქნება მიჩნეული საბაზრო პრინციპის შესაბამისად. დამოუკიდებელი საწარმოები არ ისურვებენ ასეთი საქმიანობებისთვის გადახდას. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-15 მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად აქციონერის საქმიანობები მოიცავს, მაგრამ არ შემოიფარგლება

ბ.ა) საქმიანობა ან ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ზემოთ აღნიშნული საწარმოს მშობელი კომპანიის იურიდიულ სტრუქტურასთან, როგორცაა მშობელი კომპანიის აქციონერთა კრება, აქციების ემისია მშობელ კომპანიაში და მშობელი კომპანიის სამეთვალყურეო საბჭოს ხარჯები;

ბ.ბ) საქმიანობა ან ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია ზემოთ აღნიშნული საწარმოს მშობელი კომპანიის მიერ საანგარიშგებო მოთხოვნების შესრულებასთან, ანგარიშგებების კონსოლიდაციის ჩათვლით;

ბ.გ) საქმიანობა ან ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებულია სახსრების მოზიდვასთან ურთიერთდამოკიდებული საწარმოების ჯგუფის წევრებში წილის/აქციის შესაძენად, თუ ეს წევრები არ არიან პირდაპირ ან არაპირდაპირ შეძენილი ზემოთ აღნიშნული საწარმოს მიერ და შეძენას სარგებელი მოაქვს ან მოსალოდნელია, რომ სარგებელს მოიტანს ზემოთ აღნიშნული საწარმოსათვის.

შემდეგით: საქმიანობა წარმოადგენს თუ არა აქციონერის საქმიანობას ან მომსახურებას, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური, დამოუკიდებელია შემთხვევის ფაქტებსა და გარემოებებზე.

ბ.ბ) იდენტური მომსახურებები: ჩვეულებრივ, იდენტური მომსახურებების შემთხვევაში არ აღიარდება, რომ გაწეულია ისეთი მომსახურება, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური (ე.ი. ჯგუფის შიგნით გაწეული მომსახურებები არ უნდა განაწილდეს ჯგუფის ერთი წევრის მიერ შესრულებული იმ საქმიანობებისათვის, რომლებიც უბრალოდ იმეორებს იმ მომსახურებას, რომელსაც სხვა ჯგუფის წევრი ასრულებს თავისთვის ან მესამე მხარე ასრულებს მისთვის ამ მომსახურებას). თუმცა, შემოსავლების სამსახური აღიარებს, რომ იდენტური მომსახურებები შესაძლებელია განხილულ იქნას მომსახურებად, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური თუ ეს უზრუნველყოფილია შემთხვევისათვის დამახასიათებელი ფაქტებითა და გარემოებებით (მაგ. როდესაც გამეორება არის მხოლოდ დროებითი ან როდესაც მომსახურების გამეორება წარმოადგენს რისკის შემცირების ინსტრუმენტს).

ბ.გ) შემთხვევითი სარგებელი: ზოგიერთ შემთხვევებში ჯგუფის წევრის მიერ ჯგუფის შიგნით გაწეული მომსახურება უკავშირდება მხოლოდ ზოგიერთ ჯგუფის წევრს, მაგრამ შემთხვევით სარგებელს აწვდის სხვა ჯგუფის წევრებსაც (ე.ი. შემთხვევითი სარგებელი). როდესაც ადგილი აქვს შემთხვევით სარგებელს ჩვეულებრივ მიიჩნევა, რომ მომსახურება, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური, არ გაწეულა ამ სხვა ჯგუფის წევრებისათვის. მსგავსად ამისა, როდესაც საწარმო იღებს შემთხვევით სარგებელს დაკავშირებულს მხოლოდ მის დიდ კონცერნთან წევრობასთან და არა რაიმე კონკრეტულ შესრულებულ საქმიანობასთან, მაშინ მომსახურება მიღებულად არ უნდა იქნას მიჩნეული. მაგალითად, მომსახურება მიღებულად არ ჩაითვლება, როდესაც ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოს მხოლოდ მისი ურთიერთდამოკიდებულების მიზეზით აქვს უფრო მაღალი საკრედიტო რეიტინგი, ვიდრე მას ექნებოდა ურთიერთდამოკიდებული რომ არ ყოფილიყო. პირიქით, მომსახურება, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური იარსებებს, როცა საწარმო სარგებლობს უფრო მაღალი საკრედიტო რეიტინგით ჯგუფის სხვა წევრის თავდებობიდან გამომდინარე. ყოველი შემთხვევა უნდა განსაზღვრულ იქნას თავისი ფაქტებისა და გარემოებების შესაბამისად.

ბ.დ) მომსახურებები გამოძახებით: როდესაც მომსახურებების გაწევა ხდება „გამოძახებით“ კითხვა ჩნდება ასეთი მომსახურებების უბრალო ხელმისაწვდომობა (გამოძახების ბაზაზე) წარმოადგენს თუ არა თავისთავად მომსახურებას, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური (ე.ი. ნებისმიერი ფაქტობრივად გაწეული მომსახურების საფასურზე დამატებით). ასეთ შემთხვევებში მომსახურება,

რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური იარსებებს იმდენად, რამდენადაც გონივრულად მოსალოდნელი იქნებოდა დამოუკიდებელი საწარმოს მიერ, შედარებად გარემოებებში, გაწეულიყო ხარჯები „მზადყოფნისათვის“, რათა უზრუნველყოფილიყო მომსახურების ხელმისაწვდომობა როგორც და როდესაც მათზე საჭიროება წარმოიშვება. ნაკლებ სავარაუდოა, რომ დამოუკიდებელ საწარმოს მზადყოფნისათვის ხარჯები გაეწია, თუ:

ბ.დ.ა) მომსახურების პოტენციური საჭიროება იქნებოდა უმნიშვნელო; ან

ბ.დ.ბ) მომსახურებების გამომახებით ხელმისაწვდომობის სარგებელი იქნებოდა უმნიშვნელო; ან

ბ.დ.გ) მომსახურებების გამომახებით მიღება შესაძლებელი იქნებოდა სწრაფად და ადვილად სხვა წყაროებიდან მზადყოფნისათვის ზომების მიღების საჭიროების გარეშე.

4. ნაბიჯი 2 - საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ფასის დადგენა: ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-15 მუხლი მომსახურების ოპერაციებისათვის საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ფასის განსასაზღვრად აკონკრეტებს 2 მიდგომას:

ა) ფასის პირდაპირ დაკისრების მეთოდი;

ბ) ფასის ირიბად დაკისრების მეთოდი.

5. ფასის პირდაპირ დაკისრების მეთოდის გამოყენებისას, საბაზრო პრინციპის შესაბამისი საფასური დგინდება საწარმოსთვის გაწეული კონკრეტული მომსახურებებისთვის. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-15 მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად, როდესაც შესაძლებელია საწარმოსათვის გაწეული კონკრეტული მომსახურების იდენტიფიცირება, მაშინ იმის დადგენა, შეესაბამება თუ არა მომსახურების საფასური საბაზრო პრინციპს უნდა მოხდეს ყოველი კონკრეტული მომსახურებისთვის. ამ მხრივ, ფასის პირდაპირ დაკისრების მეთოდი შესაძლებელია გამოყენებულ იქნას მაშინ, როდესაც კონტროლირებულ ოპერაციებში გაწეული მომსახურების მსგავსი მომსახურება ასევე გაწეულია დამოუკიდებელი საწარმოებისათვის შედარებადი წესით და წარმოადგენს მისი ბიზნესის მნიშვნელოვან ნაწილს, რადგან ასეთ შემთხვევებში სავარაუდოა, რომ საწარმოს აქვს უნარი საფასურის განსასაზღვრად განცალკევებული ბაზის საჩვენებლად.

6. როდესაც ფასის პირდაპირ დაკისრების მეთოდის გამოყენება შეუძლებელია, მაშინ შესაძლებელია საჭირო გახდეს საბაზრო პრინციპის შესაბამისი მომსახურების საფასურის დადგენა გაწეული მომსახურების ღირებულების მიკუთვნებით ან პროპორციული განაწილებით მომსახურების სხვადასხვა მიმღებისათვის ე.წ. „ფასის ირიბად დაკისრების მეთოდის“ საშუალებით. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-15

ა) ითვალისწინებს მომსახურების ბუნებას, გარემოებებს, რომელშიც ის იქნა გაწეული და ასევე მიღებულ სარგებელს ან მხარეებისთვის მოსალოდნელ სარგებელს, რომლისთვისაც მოხდა მომსახურების გაწევა; და

ბ) შესაძლებელია შეფასდეს მიზანშეწონილად საიმედო ფორმით.

მუხლის მე-3 ნაწილის შესაბამისად, როდესაც საწარმო უწევს მომსახურებებს სხვადასხვა ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოს და შეუძლებელია თითოეული მათგანისათვის გაწეული კონკრეტული მომსახურების გამოვლენა, მაშინ მომსახურების მთლიანი საფასური (დადგენილი საბაზრო პრინციპის შესაბამისად) უნდა განაწილებულ იქნას გონივრული კრიტერიუმების შესაბამისად იმ ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოებს შორის, რომლებიც სარგებლობენ ან ელიან, რომ ისარგებლებენ ამ მომსახურებებით. ფასის ირიბად დაკისრების მეთოდის გამოყენებისას განაწილების კრიტერიუმები უნდა ჩაითვალოს გონივრულად, როცა ისინი ეყრდნობიან ცვლადს ან ცვლადებს, რომლებიც განაწილების მართებული კრიტერიუმი (კრიტერიუმები) დამოკიდებული იქნება გაწეული მომსახურების ტიპზე და შემთხვევის ფაქტებსა და გარემოებებზე (საწარმოებისათვის ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ჩათვლით). განაწილების კრიტერიუმების მაგალითები შეიძლება იყოს:

ა) ბრუნვა (შემოსავლების სამსახური აღნიშნავს, რომ მიუღებელია მომსახურების საფასურის შემთხვევითი განაწილება ბრუნვაზე დაფუძნებით, მაგალითად „მართვის მომსახურებების“ საფასურის დაკისრება ბრუნვის ფიქსირებულ პროცენტზე დაყრდნობით, იმის გათვალისწინების გარეშე ფაქტობრივად მიღებულია თუ არა ისეთი მომსახურება, რომელზეც უნდა გადახდილ იქნას საფასური და არსებობს თუ არა ბრუნვას, როგორც მართებულ განაწილების გასაღებსა და მიმღების მიერ მიღებულ სარგებელსა ან მოსალოდნელ მისაღებ სარგებელს შორის ნათელი კავშირი);

- ბ) დასაქმებული კადრები;
- გ) გატარებული დრო;
- დ) კომპიუტერების რაოდენობა;
- ე) სხვა ბაზა.

7. ოპერაციის შეფასების მეთოდი: გამოყენებული ფასის დაკისრების მიდგომის (პირდაპირი ან ირიბი) მიუხედავად, კონტროლირებული მომსახურების ოპერაციის (ოპერაციების) საფასური უნდა განსაზღვრულ იქნას საბაზრო პრინციპის შესაბამისად. კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) პირობების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის განსაზღვრისას მეტად სავარაუდოა შემდეგი ოპერაციების შეფასების მეთოდების გამოყენება:

- ა) შედარებადი დამოუკიდებელი ფასის მეთოდი;
- ბ) ფასნამატის მეთოდი;
- გ) ოპერაციის სუფთა მარჟის მეთოდი.

8. ჩვეულებრივ, დამოუკიდებელი საწარმო ეცდება მომსახურებაზე საფასური დააწესოს ისე, რომ მიიღოს მოგება, ნაცვლად უბრალოდ მომსახურების თვითღირებულებით გაწევისა. თუმცა, ზოგჯერ დამოუკიდებელმა საწარმოებმა შეიძლება ვერ მიიღონ მოგება მომსახურების გაწევისგან, მაგალითად, როდესაც მიმწოდებელი მოგებას არ იღებს მხოლოდ მომსახურების გაწევისგან (ე.ი. მან შეიძლება გასწიოს მომსახურება ისეთ ფასად, რომელიც ნაკლებია ფაქტიურ ხაჯებზე), თუმცა მან შეიძლება გაზარდოს თავისი საერთო მომგებიანობა (მაგ. შემავსებელი სხვა პროდუქციისა ან მომსახურების ასორტიმენტის მიწოდებით)).

მუხლი 38. წინასწარ განზრახული ურთიერთჩათვლის საერთაშორისო შეთანხმებები

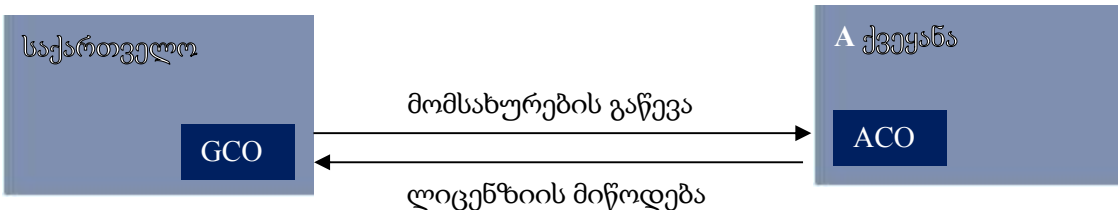
1. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-12 მუხლში განსაზღვრული წინასწარ განზრახული ურთიერთჩათვლის საერთაშორისო შეთანხმებები არის შეთანხმებები, რომლის დროსაც ერთი ურთიერთდამოკიდებული მხარე სარგებელს აწვდის მეორე ურთიერთდამოკიდებულ მხარეს, რომელიც გარკვეულწილად ბალანსდება მეორე ურთიერთდამოკიდებული მხარისგან სანაცვლოდ მიღებული განსხვავებული სარგებლით. ასეთი შეთანხმებისას საწარმოებმა შესაძლებელია აჩვენონ, რომ თითოეულის მიერ მიღებული სარგებელი უნდა ჩაითვალოს, როგორც მთლიანი ან ნაწილობრივი გადახდა იმ სარგებლის სანაცვლოდ, რომელიც თითოეულმა მიაწოდა მიღებულ სარგებელზე და რომ ნებისმიერი მოგება ან ზარალი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) საჭიროა განხილულ იქნას მხოლოდ მოგების შეფასების მიზნებისათვის. მაგალითად, ერთმა საწარმომ შეიძლება გამოსცეს ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოზე ფასეული პატენტის გამოყენების ლიცენზია და სანაცვლოდ, დოკუმენტირებული შეთანხმების შესაბამისად, იმ მხარისგან მიიღოს სარგებელი ფასეული მომსახურებით. ძირითადი საკითხი ზემოთხსენებულ შემთხვევაში არის წინასწარ განზრახული ურთიერთჩათვლის საერთაშორისო შეთანხმებების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა. ეს მოითხოვს ოპერაციების ცალცალკე შეფასებას (პატენტის გამოყენების ლიცენზია და ფასეული მომსახურებების მიწოდება), რათა დადგინდეს აკმაყოფილებს თუ არა თითოეული მათგანი საბაზრო პრინციპს და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ნებისმიერ სხვა მოთხოვნას (როგორცაა წყაროსთან გადასახადის დაკავების მოთხოვნებს და ა.შ).

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-12 მუხლის მიხედვით ასეთი შეთანხმებები მისაღები იქნება იმ პირობით, თუ ისინი აკმაყოფილებენ საბაზრო პრინციპს და სათანადოდ არის მხედველობაში მიღებული საქართველოს

საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა დაკავშირებული ფაქტორები. შემოსავლების სამსახური თვლის, რომ ასეთი შეთანხმებები საბაზრო პრინციპის შესაბამისი რომ იყოს, მხარეების განზრახვა ასეთი შეთანხმებების დადებაზე უნდა იყოს დოკუმენტირებული ოპერაციის (ოპერაციების) განხორციელებამდე ან ოპერაციის (ოპერაციების) განხორციელებისას.

მაგალითი: წინასწარ განზრახული ურთიერთჩათვლის საერთაშორისო შეთანხმებები და წყაროსთან გადასახადის დაკავება

ეს გამარტივებული მაგალითი აჩვენებს, რომ როდესაც საქმე გვაქვს წინასწარ განზრახული ურთიერთჩათვლის საერთაშორისო შეთანხმებებთან, მაშინ განხილვას საჭიროებს ორივე კონტროლირებული ოპერაციის შესაბამისობა საბაზრო პრინციპთან, ამასთან ერთად მათი შესაბამისობა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა მოთხოვნებთან (მაგ. გადასახადის გადახდის წყაროსთან დაკავება).



ზოგადი ინფორმაცია

- ACO (A ქვეყნის რეზიდენტი) და GCO (საქართველოს რეზიდენტი) არიან ურთიერთდამოკიდებული საწარმოები.
- ACO-მ GCO-ს მისცა ლიცენზია ფასეული სავაჭრო ნიშნის გამოყენებაზე, რისთვისაც GCO უხდის ACO-ს როიალტის 10 000 000 ლარის ოდენობით წლიურად 3 წლის განმავლობაში (2010-2012), რომელიც დადგენილია, რომ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს.
- საქართველოსა და A ქვეყანას შორის არსებული საგადასახადო შეთანხმების მიხედვით როიალტიზე გადახდის წყაროსთან დასაკავებელი გადასახადის ოდენობა არის 0%.
- 2011 წლის ბოლოს ACO-სა და GCO-ს შორის დაიდო იურიდიული შეთანხმება, რის საფუძველზეც 2012 წელს სავაჭრო ნიშნის გამოყენებისათვის ACO-სთვის 10 000 000 ლარის გადახდის ნაცვლად, GCO-მ ACO-ს გაუწია სპეციფიკური ტექნიკური მომსახურება და ნებისმიერი განსხვავება მიწოდებულ და მიღებულ შეფარდებით სარგებელს შორის გასწორებულ იქნებოდა წლის ბოლოს გადახდით.
- ყველაზე უკეთ მისასადაგებელი ოპერაციების შეფასების მეთოდის გამოყენება აჩვენებს, რომ GCO-ს მიერ ACO-სთვის გაწეული მომსახურების საბაზრო პრინციპის შესაბამისი ფასი არის 11 000 000 ლარი.

- 2012 წლის ბოლოს ACO-მ GCO-ს გადაუხადა 1 000 000 ლარი, რომელიც ასახავდა GCO-ს მიერ ACO-სთვის დამატებით მიწოდებულ სარგებელს.

ანალიზი

- GCO-ს მიერ ფასეული სავაჭრო ნიშნის გამოყენებიდან მიღებული ეკონომიკური სარგებელი მიღებულ 1 000 000 ლართან ერთად (მთლიანად 11 000 000 ლარის სარგებელი) უტოლდება GCO-ს მიერ ACO-სთვის ტექნიკური მომსახურების გაწევით მიწოდებულ ეკონომიკურ სარგებელს (მთლიანად 11 000 000 ლარის სარგებელი).
- რადგან GCO-ს მიერ ACO-სთვის მიწოდებული სარგებლის ღირებულება უტოლდება GCO-ს მიერ ACO-სგან მიღებულ სარგებლის ღირებულებას, შეთანხმება დოკუმენტირებული იყო წინასწარ და საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა დაკავშირებული ფაქტორები მხედველობაში იქნა მიღებული ითვლება, რომ საბაზრო პრინციპი დაკმაყოფილებულია.

მუხლი 39. მაკომპენსირებელი შესწორებები

1. შემოსავლების სამსახური ეთანხმება, რომ გამონაკლის შემთხვევებში საქართველოს საწარმოს შეუძლია განახორციელოს კონტროლირებულ ოპერაციასთან (ოპერაციებთან) დაკავშირებული დასაბეგრი მოგების ზემოთ მიმართული შესწორება, რათა უზრუნველყოს ასეთი ოპერაციების პირობების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა. ასეთი კორექტირებები მოიხსენიება „ზემოთ მიმართულ მაკომპენსირებელ შესწორებებად“.

2. ზემოთ მიმართული მაკომპენსირებელი შესწორებების მაგალითებმა შესაძლებელია მოიცვას (მაგრამ არ შემოიფარგლება) შემდეგი:

ა) საქართველოს საწარმო იმისათვის, რომ უზრუნველყოს დასაბეგრი მოგების საბაზრო პრინციპითან შესაბამისობა, ზრდის თავის მოგების დეკლარაციაში დეკლარირებულ დასაბეგრი მოგებას, რათა ასახოს იმ საქონლის მიწოდების ან მომსახურების გაწევის კონტროლირებული ოპერაციიდან მიღებული დამატებითი დასაბეგრი მოგება, რომელშიც მან მეორე მხარეს დააკისრა საბაზრო პრინციპის შესაბამის ფასზე ნაკლები ფასის გადახდა.

ბ) საქართველოს საწარმო იმისათვის, რომ უზრუნველყოს დასაბეგრი მოგების საბაზრო პრინციპითან შესაბამისობა, ზრდის თავის მოგების დეკლარაციაში დეკლარირებულ დასაბეგრი მოგებას, რათა ასახოს იმ საქონლის ან მომსახურების შეძენის კონტროლირებული ოპერაციიდან გამოსაქვითი შემცირებული

ხარჯები/დანახარჯები, რომელშიც მას დაეკისრა საბაზრო პრინციპის შესაბამის ფასზე მაღალი ფასის გადახდა.

3. შემოსავლების სამსახური მოელის, რომ ზემოთ მიმართული მაკომპენსირებელი შესწორებები განხორციელდება მხოლოდ გამონაკლის შემთხვევებში. საქართველოს საწარმოები უნდა ეცადონ თავიანთი კონტროლირებული ოპერაციების იმგვარად განხორციელებას, რომ უზრუნველყონ თავიანთი დასაბეგრი მოგების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა. მაკომპენსირებელი შესწორების (შესწორებების) განსაზღვრის საფუძვლის დეტალები უნდა შენახულ იქნას და ხელმისაწვდომი იყოს შემოსავლების სამსახურისათვის საგადასახადო შემოწმების განმავლობაში ან თუ სხვაგვარად მოთხოვნილია შემოსავლების სამსახურის მიერ. როდესაც, საქართველოს საწარმოს განხორციელებული აქვს ზემოთ მიმართული მაკომპენსირებელი შესწორება, ეს შემოსავლების სამსახურს ხელს არ შეუშლის საქართველოს საწარმოს საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების პრაქტიკის შემოწმებაში, შემოსავლების სამსახურს შეუძლია საგადასახადო შემოწმება ჩაატაროს და დააკორექტიროს ზემოთ მიმართული მაკომპენსირებელი შესწორებები, რათა უზრუნველყოს საქართველოს საწარმოს კონტროლირებული ოპერაციების საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობა.

4. „ქვემოთ მიმართული მაკომპენსირებელი შესწორებები“ (ე.ი. ისინი, რომლებიც ამცირებენ საქართველოს საწარმოს დასაბეგრი მოგებას) მიუღებელია შემოსავლების სამსახურისათვის სსკ-ის 127-ე მუხლის მე-3 ნაწილზე დაყრდნობით, რომელიც მოიხსენიებს მოგების ოდენობას, რომელიც „შეიძლება ჩართულ იქნეს ამ საწარმოს დასაბეგრი მოგებაში და დაიბეგროს შესაბამისად“. თუმცა, როდესაც კონტროლირებული ოპერაცია (ოპერაციები) დაკორექტირდა სხვა ქვეყანაში, რომელთანაც საქართველოს აქვს შესაფერისი საგადასახადო შეთანხმება და ამ კორექტირების შედეგად ხდება ორმაგი დაბეგვრა, მაშინ საქართველოს საწარმოს შეიძლება ჰქონდეს შესაძლებლობა შეიმსუბუქოს მდგომარეობა შესაბამისი შესწორების პროცედურით ან ორმხრივი შეთანხმების პროცედურით.

მუხლი 40. არამატერიალური ქონება

არამატერიალურ ქონებასთან დაკავშირებულ საკითხებზე მეთოდური მითითებების მისაღებად, საქართველოს საწარმოს (საწარმოებს) შეუძლია საკონსულტაციოდ მიმართოს ეგთო-ს სახელმძღვანელოს მითითებების VI თავს.

მუხლი 41. შეთანხმებები ხარჯების განაწილებაზე

ხარჯების განაწილების შეთანხმებებთან დაკავშირებულ საკითხებზე

მეთოდური მითითებების მისაღებად, საქართველოს საწარმოს (საწარმოებს) შეუძლია საკონსულტაციოდ მიმართოს ეგთოს სახელმძღვანელოს მითითებების VIII თავს.

მუხლი 42. ბიზნესის რესტრუქტურისა

ბიზნესის რესტრუქტურისათვის დაკავშირებულ საკითხებზე მეთოდური მითითებების მისაღებად, საქართველოს საწარმოს (საწარმოებს) შეუძლია საკონსულტაციოდ მიმართოს ეგთოს სახელმძღვანელოს მითითებების IX თავს.

თავი VI ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია

მუხლი 43. მეთოდური მითითებები ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის მოსამზადებლად

სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-3 ნაწილი საქართველოს საწარმოებს ავალდებულებს ოპერაციების შეფასების დოკუმენტაციის მომზადებას. ამ მოთხოვნის მიზანს წარმოადგენს:

ა) შემოსავლების სამსახურის იმ ინფორმაციით უზრუნველყოფა, რომელიც საჭიროა საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების რისკების შესაფასებლად. მამასადავამე, ოპერაციების შეფასების დოკუმენტაცია შესაძლებელია იყოს სათანადო ინფორმაციის უმნიშვნელოვანესი წყარო მიუხედავად იმ ფაქტისა, რომ ასეთ ინფორმაციაზე შესაძლებელია სხვა წყაროებიც არსებობდეს.

ბ) უზრუნველყოს, რომ საქართველოში გადასახადის გადამხდელმა კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებისას და ამ ოპერაციებიდან თავიანთ საგადასახადო დეკლარაციაში დასაბეგრი შემოსავლის წარმოდგენისას, სათანადო ყურადღება მიაქციონ საქართველოში საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შესახებ მოთხოვნებს. კარგად მომზადებული ოპერაციების შეფასების დოკუმენტაცია შემოსავლების სამსახურისათვის შეიძლება იყოს მაჩვენებელი იმისა, რომ გადასახადის გადამხდელმა გამოიჩინა სათანადო ყურადღება თავისი საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებისას და რომ გადასახადის გადამხდელმა გაანალიზა შემთხვევის ფაქტები და გარემოებები.

გ) შემოსავლების სამსახურის იმ ინფორმაციით უზრუნველყოფა, რომელიც საჭიროა საქართველოს გადასახადის გადამხდელის საფუძვლიანი საგადასახადო შემოწმების ჩასატარებლად.

მუხლი 44. დოკუმენტაციის მომზადების და შენახვის მოთხოვნები და სტიმული

შემოსავლების სამსახურს მიაჩნია, რომ საქართველოს საწარმოს ინტერესებისათვის უმჯობესია იმ დოკუმენტაციის მომზადება, რომელიც დაწვრილებით აღწერს თუ როგორ დადგინდა ფასები („ოპერაციის შეფასების დოკუმენტაცია“), რადგან ადეკვატური დოკუმენტაცია საუკეთესო გზაა შემოსავლების სამსახურისათვის იმის საჩვენებლად, რომ მისი დასაბეგრი მოგება განსაზღვრულია საბაზრო პრინციპის შესაბამისად, როგორც ეს მოითხოვება სსკ-ის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილით. შედეგად, შემოსავლების სამსახურის მიერ რეკომენდებულია, საქართველოს საწარმომ მოამზადოს და შეინახოს ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია შემდეგი მიზეზების გამო:

- ა) კანონით დადგენილი მოთხოვნები დოკუმენტაციის შენახვასთან დაკავშირებით და მტკიცების ტვირთის გადატანა;
- ბ) შერჩევა საგადასახადო შემოწმებისათვის.

მუხლი 45. კანონით დადგენილი მოთხოვნები დოკუმენტაციის შენახვასთან დაკავშირებით და მტკიცების ტვირთის გადატანა

1. სსკ-ის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილი მოითხოვს, რომ კონტროლირებულ ოპერაციაში (ოპერაციებში) ჩართული საქართველოს საწარმო ვალდებულია, შემოსავლების სამსახურის მოთხოვნის შემთხვევაში, მას მიაწოდოს ახსნა-განმარტება იმის შესახებ თუ რატომ მიაჩნია, რომ მისი მოგება შეესაბამება საბაზრო პრინციპს. უფრო მეტიც, გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსლია მიაწოდოს საკმარისი ინფორმაცია და ანალიზი, რათა გაამყაროს და დაამტკიცოს თავისი პოზიცია. სსკ-ის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილი ამბობს, რომ:

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს მოთხოვნის შემთხვევაში გააკეთოს ახსნა-განმარტება, რის საფუძველზე თვლის თავის მიერ მიღებულ მოგებას ამ კოდექსის 127-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული საბაზრო პრინციპის შესაბამისად. ამასთანავე, გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია წარმოადგინოს საკმარისი ინფორმაცია და ანალიზი საკუთარი ახსნა-განმარტების გასამყარებლად და იმის შესამოწმებლად, რამდენად შეესაბამება მის მიერ ურთიერთდამოკიდებულ პირებთან განხორციელებული ოპერაციები ამ კოდექსის 127-ე მუხლის პირველ ნაწილს.

2. სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-3 ნაწილი სხვა საკითხებთან ერთად განსაზღვრავს, რომ წარმოსადგენი დოკუმენტაციის ჩამონათვალი დადგინდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ. სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-3 ნაწილი ამბობს, რომ:

საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების მეთოდები და მათი გამოყენება, დამოუკიდებელი ოპერაციის შედარებადობის განსაზღვრა, ოპერაციის კორექტირების განხორციელების წესი, ოპერაციის მხარეთა მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარსადგენი ინფორმაცია, დოკუმენტთა ნუსხა, საბაზრო ფასების თაობაზე ინფორმაციის წყაროები, ფასების დიაპაზონის გამოყენების წესი, ამ თავის მიზნებისთვის გამოსაყენებელი ვადები და სხვა პროცედურული საკითხები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

3. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის პირველი პუნქტის მიხედვით ჩაითვლება, რომ საქართველოს საწარმომ შეასრულა სსკ-ის 129-ე მუხლის პირველი ნაწილის პირობები თუ:

- ა) საქართველოს საწარმოს მომზადებული აქვს ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია ამ მუხლის შესაბამისად და
- ბ) ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია შემოსავლების სამსახურს მიეწოდება წერილობითი მოთხოვნის მიღებიდან 30 კალენდარული დღის განმავლობაში.

4. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მე-2 პუნქტი განსაზღვრავს შემოსავლების სამსახურში წარმოსადგენი დოკუმენტაციის ჩამონათვალს.

5. ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული სათანადო დოკუმენტაციის მომზადება მტკიცების ტვირთს იმის საჩვენებლად, რომ კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) პირობები არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს გადაიტანს შემოსავლების სამსახურზე. მაშინ როცა, ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის მოუმზადებლობა და მიუწოდებლობა შემოსავლების სამსახურის მიერ შემოთავაზებული კორექტირებისას გამოიწვევს მტკიცების ტვირთის გადატანას საქართველოს საწარმოზე იმის საჩვენებლად, რომ პირობები შეესაბამებოდა საბაზრო პრინციპს.

მუხლი 46. შერჩევა საგადასახადო შემოწმებისათვის

როდესაც კონტროლირებულ ოპერაციაში (ოპერაციებში) ჩართულ საქართველოს საწარმოს არ აქვს მომზადებული ოპერაციების შეფასებასთან

დაკავშირებული დოკუმენტაცია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მიხედვით და აღნიშნული ინფორმაცია ცნობილი ხდება შემოსავლების სამსახურისათვის, მეტად სავარაუდოა, რომ შემოსავლების სამსახური დეტალურად შეამოწმებს საქართველოს საწარმოს ფასებს.

მუხლი 47. საგადასახადო რისკისა და შესაბამისობასთან დაკავშირებული ხარჯების შედარებითი ანალიზი

1. შემოსავლების სამსახური აღიარებს, რომ ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის მომზადება შეიძლება მოითხოვდეს დიდ რესურსებსა და იყოს ხარჯიანი. მაშასადამე, მოსალოდნელია, რომ გადასახადის გადამხდელები ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის მომზადებისას აწონ-დაწონიან შესაბამის ხარჯებსა და სარგებელს და მოამზადებენ დოკუმენტაციას, რომელიც თანაზომიერია კონტროლირებულ ოპერაციასთან (ოპერაციებთან) დაკავშირებული რისკისა და კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) კომპლექსურობისა.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მე-2 პუნქტი ადგენს დოკუმენტებს, რომლებსაც უნდა მოიცავდეს ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მე-2 პუნქტი

ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია უნდა შეიცავდეს:

ა) საქართველოს საწარმოს სამეწარმეო ოპერაციების მიმოხილვას, მათ შორის ეკონომიკური ფაქტორების ანალიზს, რომლებიც გავლენას ახდენენ მისი საქონლისა და მომსახურების ფასის განსაზღვრაზე;

ბ) საქართველოს საწარმოს კორპორაციული, ორგანიზაციული სტრუქტურის აღწერას, რომელიც მოიცავს ყველა მხარეს, რომელიც პოტენციურად მნიშვნელოვანია კონტროლირებული ოპერაციის გასაანალიზებლად;

გ) იმ ოპერაციის აღწერას, რომლის გაანალიზებაც ხდება, მათ შორის ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული შედარებადობის ფაქტორების ანალიზს და ჯგუფის ოპერაციების შეფასების პოლიტიკის დეტალებს (საჭიროების შემთხვევაში);

დ) შერჩეული ოპერაციის შეფასების მეთოდის აღწერას და განმარტებას, თუ რატომ იქნა ეს მეთოდი შერჩეული (ამ ინსტრუქციის შესაბამისად);

ე) შედარებადობის ანალიზს, მათ შორის: განხორციელებული შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის აღწერას; ნებისმიერი პოტენციური შიდა შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის უარყოფის საფუძვლის განმარტებას (საჭიროების შემთხვევაში); გარე შედარებადი ფაქტორების ძიების დეტალურ აღწერას (საჭიროების შემთხვევაში); კონტროლირებული ოპერაციების და შედარებადი დამოუკიდებელი ოპერაციის შედარებადობის შეფასებას (ამ ინსტრუქციით განსაზღვრული შედარებადობის ფაქტორებთან მიმართებაში); და განხორციელებული ნებისმიერი შედარებადობის შესწორების აღწერას.

ვ) ნებისმიერი ეკონომიკური ანალიზის და პროგნოზის განმარტებას, რომელიც საფუძვლად იქნა გამოყენებული ოპერაციის შეფასების მეთოდოლოგიის შემუშავებისას;

ზ) ოპერაციის შეფასების წინასწარი შეთანხმების ან წინასწარი გადაწყვეტილების დეტალებს, რომლებიც მნიშვნელოვანია კონტროლირებული ოპერაციებისთვის;

თ) დასკვნას საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის შესახებ და, საჭიროების შემთხვევაში, საქართველოს საწარმოს მიერ მის ოპერაციის ფასთან/დასაბეგრ შემოსავალთან დაკავშირებით განხორციელებულ ნებისმიერ შესწორებას შესაბამისი წლებისთვის, რათა უზრუნველყოფილ იქნას შესაბამისობა საბაზრო პრინციპთან; და

ი) ნებისმიერ სხვა ინფორმაციას, რომელმაც შეიძლება არსებითი გავლენა იქონიოს საქართველოს საწარმოს საბაზრო პრინციპთან შესაბამისობის განსაზღვრაზე კონტროლირებულ ოპერაციებთან მიმართებაში.

3. შემოსავლების სამსახური თვლის, რომ ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის ფაქტობრივი სტრუქტურა უმნიშვნელოა, მაგრამ მნიშვნელოვანია, რომ დოკუმენტაცია შეიცავდეს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მე-2 პუნქტში მითითებულ ყველა დოკუმენტს.

მუხლი 48. თანადროული დოკუმენტაცია

1. ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია უნდა მომზადდეს კონტროლირებული ოპერაციის (ოპერაციების) თანადროულად. დოკუმენტაცია არის თანადროული, თუ ის არსებობს ან არსებობას იწყებს იმ დროს, როცა გადასახადის გადამხდელი:

ა) ავითარებს ან ასრულებს კონტროლირებულ ოპერაციას (ოპერაციებს); ან

ბ) ამოწმებს კონტროლირებულ ოპერაციას (ოპერაციებს) საგადასახადო დეკლარაციის მომზადებამდე ან საგადასახადო დეკლარაციის მომზადებისას.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მე-4 ნაწილი გადასახადის გადამხდელს არჩევანის უფლებას აძლევს მიაწოდოს ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაცია ორ ენაზე - ქართულად ან ინგლისურად. მაშასადამე, ოპერაციის შეფასებასთან დაკავშირებული დოკუმენტაციის წარდგენა ინგლისურად ან ქართულად დააკმაყოფილებს ფინანსთა მინისტრის ბრძანების მე-17 მუხლის მოთხოვნებს. თუმცა, თუ შემოსავლების სამსახური კონკრეტულ შემთხვევაში მიიჩნევს საჭიროდ ქართულად გადათარგმნას, მაშინ გამოიცემა

მოთხოვნა და გადასახადის გადამხდელი პასუხისმგებელი იქნება დოკუმენტაციის ქართულად თარგმნაზე და გასწევს შესაბამის ხარჯებს.

თავი VII. ადმინისტრაციული მიდგომები საერთაშორისო კონტროლირებულ ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული დავების ასაცილებლად და გადასაწყვეტად

მუხლი 49. შესაბამისი შესწორებები

1. სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-2 ნაწილის შესაბამისად, საქართველოს საწარმოებს, რომლებიც წარმოადგენდნენ ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოსთან იმ ოპერაციის მხარეს, რომლისგან მიღებული მოგებაც დაკორექტირდა მეორე ქვეყნის საგადასახადო ორგანოს მიერ, შეუძლიათ შემოსავლების სამსახურში წარმოადგინონ თხოვნა შესაბამისი შესწორების მისაღებად, რათა აიცილონ ორმაგი დაბეგვრა. სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-2 ნაწილი ამბობს შემდეგს:

თუ საწარმოს, რომელიც იბეგრება საქართველოში, და მის ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოს შორის განხორციელებული ოპერაციის პირობებში სხვა ქვეყნის საგადასახადო ორგანომ შეიტანა შესწორება, რომლის შედეგადაც ამ ქვეყანაში დაიბეგრა მოგების ის ნაწილი, რომელიც უკვე დაბეგრილი იყო საქართველოში, და ამ ქვეყანასთან საქართველოს დადებული აქვს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ შეთანხმება, მაშინ საქართველოს საგადასახადო ორგანო საქართველოს გადამხდელი საწარმოს მოთხოვნის საფუძველზე გადაამოწმებს, შეესაბამება თუ არა შეტანილი შესწორება საბაზრო პრინციპს. თუ საგადასახადო ორგანო დაასკვნის, რომ ზემოაღნიშნული შესწორება შეესაბამება საბაზრო პრინციპს, იგი შეიტანს შესაბამის შესწორებას და განხორციელებს საქართველოს გადამხდელი საწარმოს გადასახადის თანხის კორექტირებას.

2. სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-2 ნაწილის გამოყენება შესაძლებელი რომ იყოს, უნდა დაკმაყოფილდეს შემდეგი პირობები:

ა) მეორე ქვეყნის საგადასახადო ორგანოს უნდა ჰქონდეს დაკორექტირებული იმ ოპერაციის პირობები, რომელიც ხორციელდება საქართველოში დაბეგვრას დაქვემდებარებულ საწარმოსა და მის ურთიერთდამოკიდებულ საწარმოს შორის;

ბ) ამ კორექტირების შედეგად მოგება, რომელიც უკვე დაბეგრილი იყო საქართველოში დაიბეგრა იმ ქვეყანაში;

გ) ამ ქვეყანას აქვს საქართველოსთან საგადასახადო შეთანხმება.

3. როდესაც სსკ-ის 129-ე მუხლის მე-2 ნაწილში მოცემული პირობები დაკმაყოფილებულია, საქართველოს საწარმოს შეუძლია შემოსავლების სამსახურში წარადგინოს თხოვნა შესაბამისი შესწორების მიღებაზე.

4. საქართველოს საწარმოს თხოვნა შესაბამისი შესწორების მიღებაზე უნდა წარდგენილ იქნას ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 37-ე მუხლის შესაბამისად. თხოვნა შესაბამისი შესწორების მიღებაზე უნდა წარდგენილ იქნას წერილობითი ფორმით. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 37-ე მუხლის პირველი პუნქტი ადგენს ინფრომაციას, რომელიც უნდა მოწოდებულ იქნას იმ საწარმოს მიერ, რომელიც ითხოვს შესაბამისი შესწორების მიღებას, რათა შემოსავლების სამსახურმა შეამოწმოს თხოვნის შესაბამისობა საბაზრო პრინციპთან. თხოვნა შესაბამისი შესწორების მიღებაზე წარდგენილ უნდა იქნას შესაბამისი საგადასახადო შეთანხმებით განსაზღვრულ ვადაში.

5. შესაბამისი შესწორების მიღებაზე დასაბუთებული თხოვნის მიღებისას შემოსავლების სამსახური დაადგენს შეესაბამება, თუ არა შესწორება საბაზრო პრინციპის. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 37-ე მუხლის მე-3 პუნქტის შესაბამისად შემოსავლების სამსახური თხოვნის მიღებიდან 6 თვეში საქართველოს საწარმოს აცნობებს შესაბამისი შესწორება უარყოფილ იქნება, თუ დაკმაყოფილდება ნაწილობრივ ან მთლიანად.

6. თუ შემოსავლების სამსახური დაასკვნის, რომ შესწორება შეესაბამება საბაზრო პრინციპს, მაშინ შემოსავლების სამსახური დააკმაყოფილებს თხოვნას შესაბამისი შესწორების მიღებაზე მთლიანად ან ნაწილობრივ იმ გადასახადის ოდენობის ცვლილებით, რომელიც საქართველოს საწარმომ გადაიხადა და მიიღებს სათანადო ზომებს, რათა უზრუნველყოს შესაბამისი საგადასახადო შეთანხმებით გათვალისწინებული ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება.

7. თუ შემოსავლების სამსახური უარს ამბობს თხოვნის მთლიანად ან ნაწილობრივ დაკმაყოფილებაზე, ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 37-ე მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად შემოსავლების სამსახური წერილობით ან ელექტრონულად აუხსნის საქართველოს საწარმოს ამ გადაწყვეტილების მიღების მიზეზებს. განმარტება უარის თქმის შესახებ საქართველოს საწარმოს მიეწოდება უარყოფითი გადაწყვეტილების შეტყობინებისას. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 37-ე მუხლის მე-4 პუნქტი იძლევა შესაბამისი შესწორების დაკმაყოფილებაზე უარის თქმის შესაძლო მიზეზებს, თუმცა, შესაბამისი შესწორების მიღებაზე თხოვნის შეფასებისას

შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილებაზე გავლენა შესაძლებელია სხვა მიზეზებმაც მოახდინოს.

8. როდესაც შემოსავლების სამსახური უარს ამბობს თხოვნის დაკმაყოფილებაზე ნაწილობრივ ან მთლიანად, მაშინ საქართველოს საწარმო უფლებამოსილია მიმართოს ორმხრივი შეთანხმების პროცედურას.

მუხლი 50. ორმხრივი შეთანხმების პროცედურა

1. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 38-ე მუხლი ადასტურებს, რომ საქართველოს საწარმოებს შეუძლიათ მიმართონ ორმხრივი შეთანხმების პროცედურას საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებასთან დაკავშირებული საკითხების შემთხვევაში შესაბამისი საგადასახადო შეთანხმების დებულებების გათვალისწინებით.

ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 38-ე მუხლი

საგადასახადო შეთანხმების დებულებების შესაბამისად, თუ საქართველოს საწარმოსთვის ცნობილი გახდება, რომ შემოსავლების სამსახურის ან საგადასახადო ხელშეკრულების პარტნიორის ქმედებებს შედეგად მოჰყვება დაბეგვრა, რომელიც არ არის შესაბამისობაში საგადასახადო ხელშეკრულების პირობებთან, საქართველოს საწარმომ შეიძლება წარუდგინოს საქმე შემოსავლების სამსახურს და მოითხოვოს საქმის ორმხრივი შეთანხმების პროცედურით გადაწყვეტა.

2. ფინანსთა მინისტრის ბრძანების 38-ე მუხლის შესაბამისად, ორმხრივი შეთანხმების პროცედურისათვის მიმართვის საჭირო პროცედურა გაცხადებული იქნება შემოსავლების სამსახურის მიერ.

მუხლი 51. ოპერაციების წინასწარი შეფასების შეთანხმებები

სსკ-ის 129¹ მუხლი საქართველოს საწარმოებს უფლებას აძლევს განაცხადი გააკეთონ ოპერაციების წინასწარი შეფასების შეთანხმებებზე. ოპერაციების წინასწარი შეფასების შეთანხმებების მისაღებად განაცხადის გაკეთებასთან დაკავშირებული პროცედურები განსაზღვრულია ფინანსთა მინისტრის ბრძანების V თავში.