



სსიპ შემოსავლების სამსახური

მ. კოსტავას №68ა/ს. ჩიქოვანის №2
0160 თბილისი, საქართველო.
+995 32 229 92 99
www.rs.ge

01 მაისი 2024



N 21-11/35440

მომსახურების დეპარტამენტი

ბატონ გიორგი კოპალიევილს (პ.ნ.: 37001014906)

წარმოდგენილია კომუნიკატორის სერვისით

17.04.2024 წლის N65328/21 წერილის პასუხად, გაცნობებთ, რომ საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (შემდგომში სსკ-ის) 46-ე მუხლის თანახმად, პირს გაუგზავნოს წერილობითი განმარტება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ. აღნიშნული განმარტება არის რეკომენდაცია.

წარმოდგენილი წერილის თანახმად: რუსეთის ფედერაციის მოქალაქე არის საქართველოს რეზიდენტი და საქართველოში რეგისტრირებულია ინდივიდუალურ მეწარმედ. მას დადებული აქვს ხელშეკრულება აშშ-ში დაფუძნებულ კომპანიასთან, რომელიც ხელშეკრულების ფარგლებში ინდივიდუალურ მეწარმეს უხდის როიალტს თამაშის გამოყენებისთვის.

განსახილველია: როიალტის სახით შემოსავლის მიღებისას გადასახადებით დაბეგვრის საკითხი.

საკითხთან დაკავშირებით გასათვალისწინებელია შემდეგი სამართლებრივი ნორმები:

საშემოსავლო გადასახადის ნაწილში: სსკ-ის 79-ე მუხლის გათვალისწინებით რეზიდენტი ფიზიკური პირი საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია.

სსკ-ის მე-80 მუხლის პირველი ნაწილის თანახმად, რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

სსკ-ის მე-100 მუხლის გათვალისწინებით რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროდან და საქართველოს ფარგლების გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან.

სსკ-ის 82-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ფ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება რეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი (მათ შორის, სარგებელი), რომელიც არ განეკუთვნება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს;

სსკ-ის 104-ე მუხლის შესაბამისად განისაზღვრება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავლის სახეები.

აღნიშნული მუხლის პირველი ნაწილის „ი“ და „კ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს განეკუთვნება:

„ი) როიალტი, თუ როიალტის გადამხდელი საქართველოს რეზიდენტია. ამასთანავე, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა როიალტის გადამხდელი საქართველოს რეზიდენტი;

ი.ა) როიალტი ჩაითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ არარეზიდენტს საქართველოში აქვს მუდმივი დაწესებულება, რომელთან დაკავშირებითაც წარმოიშვა როიალტის გადახდის ვალდებულება, მიუხედავად იმისა, ეს ხარჯი ამ მუდმივი დაწესებულების მიერ არის გაწეული თუ არა;

ი.ბ) როიალტი არ ჩაითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად, თუ რეზიდენტი დაადასტურებს, რომ უცხო ქვეყანაში აქვს მუდმივი დაწესებულება, რომელთან დაკავშირებითაც წარმოიშვა როიალტის გადახდის ვალდებულება, მიუხედავად იმისა, ეს ხარჯი ამ მუდმივი დაწესებულების მიერ არის გაწეული თუ არა;

კ) საქართველოში არსებული ან გამოყენებული, ამ კოდექსის მე-8 მუხლის 21-ე ნაწილით განსაზღვრული უფლებების რეალიზაციით ან გადაცემით მიღებული შემოსავალი“.

ამასთან, სსკ-ის მე-8 მუხლის 21-ე ნაწილით დადგენილი განმარტებიდან გამომდინარე, როიალტი არის:

ა) სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისა და ტექნოგენური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში წიაღით სარგებლობის უფლების საფასური;

ბ) საავტორო უფლების, პროგრამული უზრუნველყოფის, პატენტის, ნახაზის, მოდელის, სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

გ) სამრეწველო, სავაჭრო ან სამეცნიერო-კვლევითი მოწყობილობის გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

დ) ნოუ-ჰაუს გამოყენებისათვის მიღებული შემოსავალი;

ე) კინოფილმის, ვიდეოფილმის, ხმის ჩანაწერის ან ჩაწერის სხვა საშუალების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

ვ) საიდუმლო ფორმულის ან პროცესის, ასევე სამრეწველო, კომერციული ან მეცნიერული გამოცდილების შემცველი ინფორმაციის გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი;

ზ) ამ ნაწილით გათვალისწინებულ უფლებებთან დაკავშირებით ტექნიკური დახმარების გაწევისათვის ან ამ უფლებათა გამოყენებაზე უარის თქმით მიღებული შემოსავალი.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, პირის მიერ განხორციელებული ოპერაციის შინაარსის და საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრისას მხედველობაშია მისაღები მხარეთა შორის დადებული გარიგების შინაარსი და შესაბამისი ფაქტობრივი გარემოებები.

კერძოდ, თუ პირის მიერ მიღებულია შემოსავალი როიალტის სახით, რომელიც წარმოდგენილია სსკ-ის მე-8 მუხლის 21-ე ნაწილით განსაზღვრულ ჩამონათვალში და შემოსავლის მიღება უკავშირდება ამავე პირის მიერ შესაბამისი უფლების გამოყენების ან გამოყენების უფლების სხვა პირისთვის გადაცემას, იგი განიხილება როიალტად.

ამასთან, ვინაიდან წარმოდგენილ შემთხვევაში როიალტის გადამხდელია აშშ-ში დაფუძნებული კომპანია, რომელიც არ არის საქართველოს რეზიდენტი, მიღებული შემოსავალი ვერ ჩაითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულად.

მაშასადამე, სსკ-ის 104-ე მუხლის პირველი ნაწილის „კ“ ქვეპუნქტის გავრცელება არარელევანტურია, ვინაიდან იგი გულისხმობს საქართველოში არსებული ან გამოყენებული, ამ კოდექსის მე-8 მუხლის 21-ე ნაწილით განსაზღვრული უფლებების რეალიზაციას ან გადაცემას.

შესაბამისად, წერილში აღწერილი მოცემულობით არ იკვეთება პირის მიერ მიღებული როიალტის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგრის საფუძველი, თუ ფაქტობრივი გარემოებებით სხვა რამ არ დადგინდება.

დღგ-ის ნაწილში: სსკ-ის 159-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას წარმოადგენს დასაბეგრი პირის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში ანაზღაურების სანაცვლოდ მომსახურების გაწევა.

სსკ-ის 160¹ მუხლის პირველი ნაწილის გათვალისწინებით მომსახურების გაწევა არის ნებისმიერი საქმიანობა, რომელიც არ არის საქონლის მიწოდება.

მომსახურების გაწევად ასევე განიხილება არამატერიალური ქონების გადაცემა.

მომსახურების გაწევის ადგილის განსაზღვრისთვის გასათვალისწინებელია სსკ-ის 162¹ მუხლით დადგენილი ნორმები.

ამ მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით, მომსახურების გაწევის ადგილის განსაზღვრის მიზნისთვის, პირი (გარდა არამეწარმე ფიზიკური პირისა) დასაბეგრ პირად განიხილება მისთვის გაწეულ ნებისმიერ მომსახურებასთან დაკავშირებით.

ამ მუხლის მე-3 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის მიხედვით, მომსახურების გაწევის ადგილად განიხილება ადგილი, სადაც მომსახურების მიმღები არის დაფუძნებული, თუ მომსახურების მიმღები არის დასაბეგრი პირი. ამასთანავე,

თუ მომსახურების გაწევა ხორციელდება მომსახურების მიმღების ფიქსირებული დაწესებულებისთვის, რომელიც არ მდებარეობს იქ, სადაც მომსახურების მიმღებია დაფუძნებული, მომსახურების გაწევის ადგილად განიხილება ფიქსირებული დაწესებულების მდებარეობის ადგილი. დაფუძნების ადგილის ან ფიქსირებული დაწესებულების არარსებობის შემთხვევაში, მომსახურების გაწევის ადგილად განიხილება ადგილი, სადაც მომსახურების მიმღებს აქვს მუდმივი მისამართი, ან, სადაც ის ჩვეულებრივ ცხოვრობს.

სსკ-ის 165-ე მუხლის პირველი ნაწილის მიხედვით, დასაბეგრი პირი, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული, ვალდებულია მის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული დღე-ით დასაბეგრი საქონლის მიწოდების/მომსახურების გაწევის ოპერაციების ჯამური თანხის 100 000 ლარისთვის გადაჭარბების დღიდან, არაუგვიანეს 2 სამუშაო დღეში დღე-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მიზნით, მიმართოს საგადასახადო ორგანოს.

ზემოაღნიშნული სამართლებრივი ნორმებიდან გამომდინარე, თუ ხელშეკრულების მიხედვით, ინდივიდუალური მეწარმის მხრიდან მომსახურება გაიწევა უცხოელი დასაბეგრი პირისთვის, რომელსაც საქართველოში არ გააჩნია დაფუძნების ადგილი ან ფიქსირებული დაწესებულება, მომსახურება არ განიხილება საქართველოს ტერიტორიაზე გაწეულად და არ წარმოიშობა ოპერაციის დღე-ით დაბეგვრის ვალდებულება, ხოლო ამ ოპერაციის თანხა არ გაითვალისწინება სსკ-ის 165-ე მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრული, დღე-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების წარმოშობისთვის დადგენილი ოპერაციის თანხის გაანგარიშებისას, თუ ფაქტობრივი გარემოებებით სხვა რამ არ დადგინდება.

ქონების გადასახადის ნაწილში:

სსკ-ის 206-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტის გათვალისწინებით, შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით ქონების გადასახადისაგან გათავისუფლებულია ფიზიკური პირის დასაბეგრი ქონება (გარდა მიწისა), თუ ამ პირის ოჯახის მიერ მიმდინარე კალენდარული წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები არ აღემატება 40 000 ლარს.

სსკ-ის 202-ე მუხლის მე-6 და მე-7 ნაწილების გათვალისწინებით, ქონების გადასახადის მიზნებისათვის, ფიზიკური პირის ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში მიღებულ შემოსავლებში შეიტანება ყველა შემოსავალი, მათ შორის, სარგებელი საგადასახადო შეღავათების გაუთვალისწინებლად.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, შესაბამის კალენდარულ წელს მიღებული როიალტი შეიტანება პირის ოჯახის მიერ მიღებულ შემოსავლებში, რომლის გათვალისწინებითაც, თუ ეს შემოსავლები აჭარბებს 40 000 ლარს, ქონების გადასახადის დეკლარირების და გადახდის ვალდებულება წარმოიშობა სსკ-ის XXIX თავის მოთხოვნათა დაცვით.

აქვე განვმარტავთ, რომ სსკ-ის 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის მიხედვით, საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეცვალოს მისი კვალიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს.

რაც შეეხება ცალკეულ შემთხვევებში ოპერაციის კვალიფიკაციას, პირის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრას და დეკლარირებული მონაცემების სისწორის კონტროლს აღნიშნული ხორციელდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ, სსკ-ის XII კარის მოთხოვნათა დაცვით.

დამატებით გაცნობებთ, რომ გადასახადებით დაბეგვრის ან/და საგადასახადო კანონმდებლობით რეგულირებულ სხვა საკითხებთან დაკავშირებით სასარგებლო ინფორმაციის (მათ შორის: ნორმატიული აქტების, „სიტუაციური სახელმძღვანელოებისა“ და მეთოდური მითითებების) მოძიება შესაძლებელია შემოსავლების სამსახურის ოფიციალურ ვებგვერდზე (www.rs.ge) და საინფორმაციო და მეთოდოლოგიურ ბაზაში - <https://infohub.rs.ge>.

ირინე სალუქვაძე



დეპარტამენტის უფროსის მოადგილე

შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტი

<https://edoc.mof.ge/public/#/35440-21-11-2-202405011725>

