

ცვლილებები მოგების გადასახადის გაანგარიშებისა და აღრიცხვის წესში

მაღლაკელიძე დეზდემონა – ასოცირებული პროფესორი, ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტი, აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, ქუთაისი, საქართველო

ვაშაკიძე ნათელა – ასოცირებული პროფესორი, ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტი, აკაკი წერეთლის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, ქუთაისი, საქართველო

Changes in Profit Tax Calculation and Accounting Rules

Maghlakelidze Dezdemonia – Associate Professor, Department of Business Administration, Akaki Tsereteli State University, Kutaisi, Georgia

Vashakidze Natela – Associate Professor, Department of Business Administration, Akaki Tsereteli State University, Kutaisi, Georgia

Abstract

Introduction and aim: Profit tax reform and legislative innovation aim to create favorable conditions for starting up and developing business, to accelerate economic growth and to stimulate investments. Profit tax reform implies liberalization of the tax system since the part of the profit that has been reinvested in the enterprise is exempt from taxation. This regulation won't apply if the profit is shared in the form of dividends and both the profit and dividends will be taxed. As a result of the reform tax rates have remained the same. The object of taxation has not changed either. However, the first due date when profit tax is to be paid has been rescheduled _ till the moment of paying a dividend to a physical person and a non-resident.

Profit tax is an important tool of state fiscal policy. Although its share in the budget is lower than other taxes it is still common in many countries and its proper regulation gives a unique opportunity to encourage enterprises to reinvest profit.

As it is known, the new legislative amendment and the profit tax reform have been effective since January 1, 2017. The existing model of the enterprise profit tax, its calculation and accounting undergoes changes.

Research methodology: Methods of analysis and observation have been used during the research.

Results and implications: The article deals with the calculation of distributed profits and accounting rules. In particular, calculation of distributed profit tax does not require detailed analysis of individual revenues and expenses, and there is no need to control expenses that are not connected to the outflow of money from the company. Such expenses include: depreciation and amortization, accrued interest, loss of revaluation and etc.

Conclusion: In conclusion, it could be said that the profit reform does not mean absolute cancellation of profit taxes, but only the exemption of reinvested profit from taxation. This, in turn, will complicate tax administration and accounting. Accordingly, these changes require a thorough study and refinement. Finally, Georgia should continue its low tax and low bureaucracy policy which will be a contributing factor in achieving rapid economic growth.

Keywords: profit tax, reform, accounting, distributed profit, dividend.

აბსტრაქტი

მესავალი და მიზანი: მოგების გადასახადის რეფორმის, ახალი საკანონმდებლო სიახლის მიზანია ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა, ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება და ინვესტიციების სტიმულირება. მოგების გადასახადის რეფორმა გულისხმობს საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციას, რადგან დაბეგვისაგან განთავისუფლდა მოგების ის ნაწილი, რომელიც რეინვესტირებულია საწარმოში. თუ მოგება განაწილდება დივიდენდების სახით, მაშინ მასზე არ იმოქმედებს აღნიშნული რეგულაცია და მოგებაც და განაწილებული დივიდენდები დაიბეგრება. რეფორმის შედეგად, გადასახადის განაკვეთები იგივე დარჩა, პრაქტიკულად არ შეიცვალა დაბეგვის ობიექტიც, თუმცა გადავადდა

მოგების პირველ ეტაპზე დაბეგვრის დრო - ფიზიკურ პირზე ან არარეზიდენტზე დივიდენდის გაცემის მომენტამდე.

მოგების გადასახადი სახელმწიფოს ფისკალური პოლიტიკის მნიშვნელოვან ინსტრუმენტს წარმოადგენს. მიუხედავად იმისა, რომ მისი წილი ბიუჯეტში სხვა გადასახადებთან შედარებით ნაკლებია გავრცელებულია უმეტეს ქვეყნებში და მისი სწორად რეგულირება გვაძლევს უნიკალურ შესაძლებლობას სტიმული მივცეთ საწარმოებს მოახდინონ მოგების რეინვესტირება.

როგორც ცნობილია, ახალი საკანონმდებლო ცვლილება, მოგების გადასახადის რეფორმა 2017 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა და იცვლება საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის არსებული მოდელი, მისი გაანგარიშებისა და აღრიცხვის წესი.

კვლევის მეთოდოლოგია: კვლევისას გამოვიყენეთ ანალიზისა და დაკვირვების მეთოდები.

შედეგები და გამოყენება: სტატია ეხება განაწილებული მოგების გამოთვლას და აღივსის წესებს, კერძოდ განაწილებული მოგების გადასახადის გამოთვლა არ მოითხოვს ცალკეული შემოსავლებისა და ხარჯების დეტალურ ანალიზს და საერთოდ არ არსებობს ისეთი ხარჯების კონტროლის საჭიროება, რომლებიც კომპანიიდან ფულის გადინებას არ უკავშირდება. ასეთ ხარჯებს მიეკუთვნება: ცვეთა და ამორტიზაცია, დარიცხული პროცენტები, გადაფასების ზარალი და სხვა.

დასკვნა: დასკვნის სახით გვინდა ვთქვათ, მოგების რეფორმა მოგების გადასახადის აბსოლუტურ გაუქმებას არ გულისხმობს, არამედ მხოლოდ რეინვესტირებული მოგების დაბეგვრისგან გათავისუფლებას. ეს კი თავის მხრივ, გაართულებს საგადასახადო ადმინისტრირებას და შესაბამისად მის აღრიცხვას. შედეგად, ეს ცვლილებები გარკვეულ შესწავლასა და დახვეწას მოითხოვს. საბოლოოდ, საქართველომ უნდა გააგრძელოს დაბალი გადასახადებისა და დაბალი ბიუროკრატიის პოლიტიკა, რომელიც ხელშემწყობი ფაქტორი იქნება სწრაფი ეკონომიკური ზრდის მისაღწევად.

საკვანძო სიტყვები: მოგების გადასახადი, რეფორმა, აღრიცხვა, განაწილებული მოგება, დივიდენდი.

მოგების გადასადის რეფორმის, ახალი საკანონმდებლო სიახლის მიზანია ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა, ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება და ინვესტიციების სტიმულირება. მოგების გადასახადის რეფორმა გულისხმობს საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციას, რადგან დაბეგვრისაგან განთავისუფლდა მოგების ის ნაწილი, რომელიც რეინვესტირებულია საწარმოში. თუ მოგება განაწილდება დივიდენდების სახით, მაშინ მასზე არ იმოქმედებს აღნიშნული რეგულაცია და მოგებაც და განაწილებული დივიდენდები დაიბეგრება. რეფორმის შედეგად, გადასახადის განაკვეთები იგივე დარჩა, პრაქტიკულად არ შეიცვალა დაბეგვრის ობიექტიც, თუმცა გადავადდა მოგების პირველ ეტაპზე დაბეგვრის დრო - ფიზიკურ პირზე ან არარეზიდენტზე დივიდენდის გაცემის მომენტამდე.

მოგების გადასახადი სახელმწიფოს ფისკალური პოლიტიკის მნიშვნელოვან ინსტრუმენტს წარმოადგენს. მიუხედავად იმისა, რომ მისი წილი ბიუჯეტში სხვა გადასახადებთან შედარებით ნაკლებია გავრცელებულია უმეტეს ქვეყნებში და მისი სწორად რეგულირება გვაძლევს უნიკალურ შესაძლებლობას სტიმული მივცეთ საწარმოებს მოახდინონ მოგების რეინვესტირება.

როგორც ცნობილია, ახალი საკანონმდებლო ცვლილება, მოგების გადასახადის რეფორმა 2017 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა და იცვლება საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის არსებული მოდელი, მისი გაანგარიშებისა და აღრიცხვის წესი.

დაბეგვრის რეჟიმი შეეცვალა რეზიდენტ საწარმოს და არარეზიდენტ საწარმოს, რომელიც საქართველოში საქმიანობას ახორციელებს მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით. ახალი რეჟიმით არ დაიბეგრებიან:

- ორგანიზაციები,
- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული „არსებული ხელშეკრულებებიდან“ გამომდინარე, ნავთობისა და გაზის ოპერაციების განმახორციელებელი პირები,
- ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობი პირი ამ საქმიანობის ნაწილში,
- ბანკები, საკრედიტო კავშირები, სადაზღვევო, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები და ლომბარდები, ახალი წესით დაიბეგრებიან 2019 წლიდან.

მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია:

1. განაწილებული მოგება;
2. გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის;
3. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;
4. საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი. {2, გვ.123}

მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხა მიიღება განსაზღვრული დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით განხორციელებული განაცემის/ გაწეული ხარჯის 0,85-ზე გაყოფით.

ფინანსური ანგარიშგებისათვის აუცილებელია გადასახდელი მოგების ბუღალტრული აღრიცხვა. ბასს ანგარიშთა გეგმის მიხედვით გადასახდელი მოგების საგადასახადო ვალდებულებების აღრიცხვისათვის გამოიყენება ანგარიში 3310 „გადასახდელი მოგების გადასახადი.“ ამ ანგარიშზე აღირიცხება საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად გაანგარიშებული მოგების გადასახადი. {1, გვ.201}. 3310 ანგარიში პასიური ანგარიშია, რომლის კრედიტში აისახება ბიუჯეტში გადასახდელი მოგების თანხა, ხოლო დებეტში ვალდებულების დაფარვა, თანხის გადარიცხვა.

საინტერესოა რას გულისხმობს მოგების განაწილება და როგორ აღირიცხება?

ახალი საკანონმდებლო ცვლილებით მოგების განაწილებად განიხილება შემდეგი:

- რეზიდენტი საწარმოს მიერ დივიდენდის ფულადი და არაფულადი სახით განაწილება;
- არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების მიერ მოგების განაწილება.

განვიხილოთ მაგალითი.

დავუშვათ კომპანია ეწევა სავაჭრო საქმიანობას და 2017 წლის დეკემბრის თვეში მიღებული მოგებიდან დამფუძნებელზე დივიდენდად გასცა 3000 ლარი. კომპანია ვალდებულია 2018 წლის 15 იანვრის ჩათვლით დაადეკლარიროს და გადაიხადოს მოგების გადასახადი და შეადგინოს შემდეგი ბუღალტრული გატარებები:

- მოგების გადასახადის დარიცხვა აისახება გატარებით:

დ - 9210 „მოგების გადასახადი“

კ - 3310 „გადასახდელი მოგების გადასახადი.“

- ბიუჯეტში მოგების გადასახის გადახდა:

დ - 3310 „გადასახდელი მოგების გადასახადი.“

კ - 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

- დივიდენდის დარიცხვა:

დ- 5310 „გაუნაწილებელი მოგება“

კ - „გადასახდელი დივიდენდები“

- დივიდენდიდან საშემოსავლო გადასახადის დაკავება:

დ - „გადასახდელი დივიდენდები“

კ - „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი.“

- ბიუჯეტში საშემოსავლო გადასახის გადახდა:

დ - 3310 „გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი.“

კ - 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

- დივიდენდის გაცემა:

დ - „გადასახდელი დივიდენდები“

კ - 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“

აღნიშნული გატარებებით ნათლად ჩანს, რომ საქართველოში მოგების გადასახადის რეფორმამდე მოქმედებდა მოგების გადასახადის კლასიკური - ორეტაპიანი დაბეგვრის სისტემა. სადაც პირველ ეტაპზე, გადასახადი 15% გადაიხდება, როდესაც საწარმოს წარმოებშია მოგება. დივიდენდის გაცემა დამფუძნებელ რეზიდენტ საწარმოზე არ იბეგრებოდა. მეორე ეტაპზე დაბეგვრა 5 %-ით ხდებოდა დივიდენდის საბოლოო განაწილებისას ფიზიკური პირისათვის ან არარეზიდენტისათვის. რეფორმის შედეგად, გადასახადის განაკვეთები იგივე დარჩა, პრაქტიკულად არ შეიცვალა დაბეგვრის ობიექტიც, თუმცა გადავადდა მოგების პირველ ეტაპზე დაბეგვრის დრო - ფიზიკურ პირზე ან არარეზიდენტზე დივიდენდის გაცემის მომენტამდე.

მოგების გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება ასევე ცალკეული კონკრეტული შემთხვევები, მაგალითად,

- საწარმოს მიერ ურთიერთდამოკიდებულ პირთან (გარდა, პირისა რომელიც იბეგრება ახალი წესით) განხორციელებული ოპერაცია, თუ მათ შორის დადებული გარიგების ფასი

განსხვავდება მისი საბაზრო ფასისაგან და მათი ურთიერთდამოკიდებულება გავლენას ახდენს გარიგების შედეგზე. ასეთ შემთხვევაში განაწილებული მოგების ოდენობა შეადგენს:

- A. გარიგების საბაზრო ფასსა და მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს შორის სხვაობას, თუ გარიგების საბაზრო ფასი აღემატება მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს;
- B. გარიგების შედეგად გაწეულ ხარჯსა და გარიგების საბაზრო ფასს შორის სხვაობას, თუ გარიგების შედეგად გაწეული ხარჯი აღემატება გარიგების საბაზრო ფასს. {2, გვ.125}

მაგალითი. დავუშვათ კომპანიამ ნაღდი ანგარიშსწორებით იყიდა 2017 წლის აპრილის თვეში 100%-იანი დამფუძნებელი ფიზიკური პირისაგან 500 ლარის საბაზრო ღირებულების კონდიციონერი 700 ლარად.

კომპანია ვალდებულია დაადეკლარიროს გადასახდელი მოგების გადასახადი და გადაიხადოს მოგების გადასახადი 2017 წლის 15 მაისის ჩათვლით 25,29 ლარი $((700-500)/0,85*15\%)$. აღნიშნულ თანხაზე შედგება ბულალტრული გატარება:

დ - 9210 „მოგების გადასახადი“ 25,29

კ - 3310 „გადასახდელი მოგების გადასახადი.“ 25,29

ახალი საკანონმდებლო ცვლილებით მოგების განაწილებად არ განიხილება შემდეგი:

- საწარმოს ლიკვიდაციისას ან აქციის/წილის გამოსყიდვისას ფულადი ან ნატურალური ფორმით განხორციელებული გადახდა/განაცემი, რომელიც კაპიტალში (საწესდებოსა და საემისიოში) პარტნიორის მიერ განხორციელებული შენატანის ოდენობას არ აღემატება;

- საწარმოს პარტნიორზე განხორციელებული გადახდა ამავე საწარმოს აქციის/წილის საკუთრებაში გადაცემით; {2, გვ.124}

- შპს-ზე, სს-ზე, კს-ზე, სპს-ზე და კოოპერატივზე (გარდა ინდივიდუალური საწარმოსი და ამ კოდექსის შესაბამისად მოგების გადასახადისაგან განთავისუფლებული პირისა) დივიდენდის განაწილება; აქვე უნდა ავღნიშნოთ, რომ კომერციულ ბანკზე, საკრედიტო კავშირზე, სადაზღვევო ორგანიზაციაზე, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციაზე და ლომბარდზე დივიდენდის განაწილება ითვლება მოგების განაწილებად.

- საწარმოს მიერ უცხოური საწარმოსაგან (გარდა შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისა) მიღებული დივიდენდის განაწილება; ამ ჩანაწერით გათვალისწინებული თანხის იდენტიფიცირებისათვის ითვლება, რომ საწარმოს მიერ დივიდენდის განაწილებისას პირველ რიგში ეს თანხა გაიცემა.

განაწილებული მოგების გადასახადის გამოთვლა არ მოითხოვს ცალკეული შემოსავლებისა და ხარჯების დეტალურ ანალიზს და აქცენტი გადატანილია ფულადი განაცემების კონტროლზე, მასზე დაფუძნებული მოდელი მნიშვნელოვნად გაამარტივებს გადასახადების ადმინისტრირებას. მართალია, საჭიროა კონტროლი, რომ არ მოხდეს მოგების ხარჯებად შენიღბვა, მაგრამ, მოგების გადასახადის კლასიკური მოდელისგან განსხვავებით, საერთოდ არ არსებობს ისეთი ხარჯების კონტროლის საჭიროება, რომლებიც კომპანიიდან ფულის გადინებას არ უკავშირდება. ასეთ ხარჯებს მიეკუთვნება: ცვეთა და

ამრიგად, მოგების რეფორმა მოგების გადასახადის აბსოლუტურ გაუქმებას არ გულისხმობს, არამედ მხოლოდ რეინვესტირებული მოგების დაბეგვრისგან გათავისუფლებას. ეს კი თავის მხრივ, ართულებს საგადასახადო ადმინისტრირებას და შესაბამისად მის აღრიცხვას, ვინაიდან სადავო საკითხები მრავლად ემატება რეინვესტირების განსაზღვრის წესებში. შედეგად, ეს ცვლილებები გარკვეულ შესწავლასა და დახვეწას მოითხოვს. საბოლოოდ, საქართველომ უნდა გააგრძელოს დაბალი გადასახადებისა და დაბალი ბიუროკრატიის პოლიტიკა, რომელიც ხელშემწყობი ფაქტორი იქნება ქვეყნის სწრაფი ეკონომიკური ზრდის მისაღწევად.

ლიტერატურა:

1. ელიავა შ. პრაქტიკული ბუღალტერია, მეორე გადამუშავებული გამოცემა, თბილისი 2013
2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ცვლილებებით და დამატებებით 2016 წლის 15 ნოემბრამდე გამომცემლობა „ბონა კაუზა“ თბილისი 2016
3. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება # 7 “გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ“ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის # 966 ბრძანებაში ცვლილების შეტანის თაობაზე, თბილისი 2017წლის 13 იანვარი
4. ინტერნეტიდან მოძიებული მასალების საიტები: <http://www.rs.ge> ♣ <https://matsne.gov.ge> ♣ <http://www.nplg.gov.ge> ♣ <http://www.investinestonia.com> ♣ <http://forbes.ge> ♣ <http://www.bbi.ge> ♣ <http://www.doingbusiness.org> ♣ <http://rs.ge>