

სსიპ შემოსავლების სამსახური

მეთოდური მითითება

„პირის საგადასახადო ვალდებულების არაპირდაპირი მეთოდით
განსაზღვრის შესახებ“



თბილისი
2023 წელი

დოკუმენტის სახე	მეთოდური მითითება
ავტორი	სსიპ შემოსავლების სამსახურის მეთოდოლოგიის დეპარტამენტი
ძირითადი მომხმარებელი	სსიპ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტი

სარჩევი

თავი 1 - ზოგადი დებულებები	3
მუხლი 1. რეგულირების სფერო	3
მუხლი 2. მიზანი	3
მუხლი 3. არსი	3
მუხლი 4. გამოყენების ვალდებულება და კონტროლი	3
მუხლი 5. ტერმინები	3
მუხლი 6. საფეხურები	5
თავი 2 - საფუძვლები და მათი დადგენა	5
მუხლი 7. საფუძვლების არსი და დადგენის პრინციპები	5
მუხლი 8. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობა	6
მუხლი 9. დაბეგვრის ობიექტის დაუდგენლობა	7
მუხლი 10. ერთზე მეტი კანონშეუსაბამობა	8
მუხლი 11. აქტივების დაუსაბუთებელი ზრდა	9
მუხლი 12. აღურიცხველი ხარჯების გამოვლენა	9
მუხლი 13. ორი ან მეტი საგადასახადო სამართალდარღვევა	10
მუხლი 14. არსებითი სხვაობის გამოვლენა	11
თავი 3 - მეთოდები, მათი შერჩევა და გამოყენება	11
მუხლი 15. არაპირდაპირი მეთოდის არსი, სახეები და პრინციპები	11
ქვეთავი 3 ¹ - ფასნამატის მეთოდი	12
მუხლი 16. ფასნამატის მეთოდის არსი და პრინციპები	12
მუხლი 17. დაჯგუფება	12
მუხლი 18. იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევება	14
მუხლი 19. ფასნამატების დადგენა	14
მუხლი 20. ფასნამატების გამოყენება	16
მუხლი 21. ფასნამატის მეთოდით გამოთვლილი შემოსავლის გადანაწილება	17
ქვეთავი 3 ² - სხვა მეთოდები	18
მუხლი 22. დანახარჯების მეთოდი	18
მუხლი 23. შედარების მეთოდი	20
მუხლი 24. სხვა ალტერნატიული მეთოდი	21
თავი 4 - სპეციალური წესები	22
მუხლი 25. არსებითობა	22
მუხლი 26. დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯები	22
მუხლი 27. გამოთვლილი შემოსავლის საკასო შემოსავლად განხილვა	22
მუხლი 28. დავის ეტაპზე წარდგენილი სააღრიცხვო დოკუმენტაცია	22
დანართი N1 - ფასნამატების გამოყენების ცხრილი	23



მუხლი 1. რეგულირების სფერო

„პირის საგადასახადო ვალდებულების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრის შესახებ“ წინამდებარე მეთოდური მითითება (შემდგომში - მეთოდური მითითება) არეგულირებს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 73-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებულ შემთხვევებში, საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის საგადასახადო ვალდებულების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრისას, შესაბამისი საფუძვლების დადგენის და შესაბამისი მეთოდების გამოყენების პრინციპებს.

მუხლი 2. მიზანი

ამ მეთოდური მითითების მიზანია საგადასახადო შემოწმებისას პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრის ერთიანი მეთოდოლოგიური უზრუნველყოფა.

მუხლი 3. არსი

საგადასახადო შემოწმებისას პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრა გულისხმობს სამეურნეო ოპერაციის დასაბეგრი თანხის ცვლილებას, ამავე სამეურნეო ოპერაციის ფორმის კვალიფიკაციის შეუცვლელად.

მუხლი 4. გამოყენების ვალდებულება და კონტროლი

ამ მეთოდური მითითების გამოყენება ევალებათ აუდიტორებს, საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში, ხოლო, მისი სწორად გამოყენების კონტროლი - საგადასახადო შემოწმების განხორციელების უფლებამოსილების მქონე სამმართველოს უფროსებს და მათ მოადგილეებს.

მუხლი 5. ტერმინები

ამ მეთოდური მითითების მიზნებისთვის ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა:

ტერმინი	მნიშვნელობა
სამეურნეო ოპერაცია	გადასახადის გადამხდელის აქტივების, უფლებების და ვალდებულებების კუთხით განხორციელებული ნებისმიერი ქმედება ან ქმედებისგან თავის შეკავება, რომელიც პირდაპირ ან/და ირიბ გავლენას ახდენს მის საგადასახადო ვალდებულებებზე.
აღრიცხვა	სამეურნეო ოპერაციების ასახვა სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში.

საადრიცხო დოკუმენტაცია	სამეურნეო ოპერაციის დამადასტურებელი მატერიალური ან ელექტრონული ფორმის ნებისმიერი ინფორმაცია ან/და დოკუმენტაცია, რომელთა საფუძველზედაც განისაზღვრება გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტები. საადრიცხო დოკუმენტაციად ითვლება: საგადასახადო აღრიცხვის დოკუმენტები - სასაქონლო ზედნადებები, საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები, საკონტროლო-საღარი აპარატის ჩეკები, ჩეკთან გათანაბრებული დოკუმენტები, სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ჩამოწერის დოკუმენტები, საბაჟო პროცედურებთან დაკავშირებული დოკუმენტები, სხვადასხვა განცხადებები და ცნობები, ახსნა-განმარტებები და ა.შ.; ბუღალტრული აღრიცხვის დოკუმენტები - საღარიშ შემოსავლის ან/და გასავლის ორდერები, საბანკო ანგარიშის ამონაწერები, მზა პროდუქციის ან/და ნახევარფაბრიკატების წარმოების კალკულაციები, გახარჯული ნედლეულის ან/და მასალის ჩამოწერის აქტები, დებიტორებთან ან/და კრედიტორებთან ურთიერთშედეგების აქტები, პროდუქციის ან/და მომსახურების შესყიდვის ან/და მიღება-ჩაბარების აქტები, რეგისტრები, ჟურნალები, უწყისები, ორდერები და ა.შ.; სხვა დოკუმენტები - საწარმოს დამფუძნებელთა ან/და სამეთვალყურეო საბჭოს გადაწყვეტილებები და კრების ოქმები, საწარმოს დირექტორის ბრძანებები, ხელშეკრულებები, მინდობილობები, სხვა ცნობები და დოკუმენტები, რომლებიც პირდაპირ ან/და ირიბად მოიცავს პირის საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრასთან დაკავშირებულ მონაცემებს.
დაბეგვრის ობიექტი	სამეურნეო ოპერაცია ან/და სამეურნეო ოპერაციათა ერთობლიობა, გამოსახული თანხაში, რაოდენობაში ან/და სხვა მაჩვენებელში, საიდანაც დგინდება პირის საგადასახადო ვალდებულებები. დაბეგვრის ობიექტის მაგალითია: მოგების გადასახადი - განაწილებული მოგება; გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა; საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.; დამატებული ღირებულების გადასახადი - დასაბეგრი პირის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში ანაზღაურების სანაცვლოდ პროდუქციის მიწოდება ან/და მომსახურების გაწევა; საქონლის იმპორტი.; საშემოსავლო გადასახადი - რეზიდენტი ფიზიკური პირის დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.; აქციზი - მწარმოებლის მიერ საქართველოში წარმოებული აქციზური პროდუქციის მიწოდება ან/და საწარმოს საწყობიდან სარეალიზაციოდ გატანა; მწარმოებლის მიერ დამკვეთის ნედლეულით საქართველოში წარმოებული აქციზური პროდუქციის დამკვეთისათვის გადაცემა; საკუთარი წარმოების აქციზური პროდუქციის არააქციზური პროდუქციის წარმოებისათვის გამოყენება; ბუნებრივი აირის (აირისებრ მდგომარეობაში) ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდება; საქართველოში მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურების გაწევა.; იმპორტი - საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთისას პროდუქციის საბაჟო ღირებულება.
აუდიტორი	საგადასახადო შემოწმების განმახორციელებელი, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომელი.
აუდიტის დეპარტამენტი	საგადასახადო ორგანო - სსიპ - შემოსავლების სამსახურის სტრუქტურული ერთეული.
შესამოწმებელი პერიოდი	საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ აუდიტის დეპარტამენტის შესაბამისი ბრძანებით განსაზღვრული დროის მონაკვეთი.
წელი	შესამოწმებელი პერიოდით მოცული ნებისმიერი სრული ან არასრული კალენდარული წელი.
საგადასახადო სამართალდარღვევა	პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მოქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.



სანქცია	საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის ზომა, რომელიც გამოიყენება გაფრთხილების, საურავის, ფულადი ჯარიმის, სამართალდარღვევის პროდუქციის ან/და სატრანსპორტო საშუალების უსასყიდლოდ ჩამორთმევის სახით.
მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებები	ქრონომეტრაჟი, საგადასახადო მონიტორინგი, საკონტროლო შესყიდვა, საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი, დათვალიერება, ინვენტარიზაცია.
შესადარისი პირი	ამ მეთოდური მითითების 23-ე მუხლის შესაბამისად განსაზღვრული პირი.

მუხლი 6. საფეხურები

1. საგადასახადო ორგანოს მიერ პირის საგადასახადო ვალდებულების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრა ხორციელდება ორი სავალდებულო საფეხურის გავლით:

- პირველი საფეხური - საფუძვლის დადგენა;
- მეორე საფეხური - მეთოდის შერჩევა-გამოყენება.

2. საფეხურების გავლის მიზანია, რომ პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრისას, აუდიტორის ქმედებები იყოს თანმიმდევრული და დასაბუთებული.

3. ერთი საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში შესაძლებელია დადგინდეს პირის საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრის ერთზე მეტი საფუძველი. ამასთან, შეირჩეს და გამოყენებულ იქნას ერთზე მეტი არაპირდაპირი მეთოდი, თუ პირი ახორციელებს, ერთზე მეტ, ერთმანეთისგან განსხვავებულ საქმიანობას.

თავი 2 - საფუძვლები და მათი დადგენა

მუხლი 7. საფუძვლების არსი და დადგენის პრინციპები

1. საფუძველი გულისხმობს პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრის უფლებამოსილების გამოყენებისთვის აუცილებელი წინაპირობის ან/და წინაპირობათა ერთობლიობის არსებობას.

2. პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრის საფუძველი შეიძლება იყოს ნებისმიერი შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი პირობა:

- სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობა;
- დაბეგვრის ობიექტის დაუდგენლობა;

გ) ერთზე მეტი კანონშესაბამობა, რომელიც გათვალისწინებულია ამ მეთოდური მითითების მე-10 მუხლით.

3. სათანადო საფუძვლ(ებ)ის დადგენის მიზნით, აუდიტორმა უნდა უზრუნველყოს საქმისთვის არსებითი მნიშვნელობის მქონე ყველა გარემოების სრულყოფილად გამოკვლევა და ამ გარემოებათა შეფასებისა და ურთიერთშეჯერების საფუძველზე, არაპირდაპირ მეთოდზე გადასვლის გადაწყვეტილების მიღება.

4. საქმის გარემოებებიდან გამომდინარე, აუდიტორი უფლებამოსილია:

ა) გადასახადის გადამხდელისგან ან მესამე მხარისგან მოითხოვოს ან/და გამოითხოვოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია;

ბ) გაეცნოს გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემაში გადასახადის გადამხდელის შესახებ, აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელთან ან/და შესაბამის სამეურნეო ოპერაციებთან დაკავშირებულ სხვა პირთა მონაცემებს;

გ) გარდა გადასახადის გადამხდელისა, დამატებით გაესაუბროს საქმესთან დაკავშირებულ სხვა პირებს ან/და ორგანოებს;

დ) დაათვალიეროს ობიექტი, საწყობი, საამქრო, საქმიანი ეზო და ა.შ.;

ე) მოიწვიოს სპეციალისტი ან/და დანიშნოს ექსპერტიზა;

ვ) მოითხოვოს მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებების ჩატარება;

ზ) განახორციელოს პირის მიმართ შეგროვებული ინფორმაციის შესწავლა და ანალიზი.;

თ) მოიპოვოს და დაამუშაოს სხვა შესაძარისი პირის საგადასახადო კონტროლის ან/და საგადასახადო დავის მასალები.

ი) სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შეგროვების, გამოკვლევის და სანდოობის შეფასების მიზნით, მიმართოს კანონმდებლობით გათვალისწინებულ სხვა ზომებს.

5. სათანადო საფუძვლ(ებ)ის დადგენის შემთხვევაში ჩაითვლება, რომ გავლილია პირველი საფეხური და აუდიტორი უფლებამოსილია გადავიდეს არაპირდაპირი მეთოდ(ებ)ის შერჩევა-გამოყენებაზე, რაც გულისხმობს მეორე საფეხურის დაწყებას.

მუხლი 8. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობა

1. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობა გულისხმობს გადასახადის გადამხდელის მიზეზით შექმნილ ნებისმიერ გარემოებას, რომლის შედეგადაც აუდიტორს არ მიეცა პირის სააღრიცხვო დოკუმენტაციის გაცნობის და შესწავლის შესაძლებლობა.

2. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობად მიიჩნევა:

ა) გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოსთვის კანონით დადგენილ ვადაში სააღრიცხვო დოკუმენტაციის წარუდგენლობა;

ბ) გადასახადის გადამხდელის მიერ მის სააღრიცხვო დოკუმენტაციასთან აუდიტორის დაშვებაზე უარის გაცხადება;

გ) სააღრიცხვო დოკუმენტაციის შეუნახველობა იმ საგადასახადო პერიოდის კალენდარული წლის დასრულებიდან არანაკლებ 3 კალენდარული წლის განმავლობაში, რომლის საგადასახადო ვალდებულების დადგენისთვისაც არის ეს სააღრიცხვო დოკუმენტი აუცილებელი;

დ) სამეურნეო ოპერაციებზე სააღრიცხვო დოკუმენტაციის გამოუწერლობა/შეუდგენლობა;

ე) სხვა ნებისმიერი გარემოება, რომლის შედეგადაც გადასახადის გადამხდელის მიზეზით აუდიტორს არ მიეცა პირის სააღრიცხვო დოკუმენტაციის გაცნობის და შესწავლის შესაძლებლობა.

3. სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობა შეიძლება განისაზღვროს სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ნაწილის მიმართ.

4. მიუხედავად ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული გარემოებებისა, სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობად არ ჩაითვლება:

ა) თუ დადგინდა, რომ შესაბამისი სააღრიცხვო დოკუმენტაცია ან მისი ნაწილი გადასახადის გადამხდელისგან ამოღებულია საგადასახადო, საგამოძიებო, სხვა მაკონტროლებელ ან/და მარეგულირებელ ან/და ზედამხედველ ორგანოთა მიერ, მათ შორის, ამავე ან/და სხვა ადმინისტრაციული წარმოების ფარგლებში წარდგენილია უშუალოდ გადასახადის გადამხდელის მიერ;

ბ) თუ სააღრიცხვო დოკუმენტაცია ელექტრონული ფორმით გამოწერილია ავტორიზებული გვერდის (www.rs.ge) მეშვეობით.

მაგალითი N01

ფაქტობრივი გარემოება

საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში პირმა აუდიტორს ვერ წარუდგინა სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, რაზეც წერილობით განმარტა, რომ შესაბამისი დოკუმენტაცია ან მისი ნაწილი არ შედგენილა.

შეფასება და შედეგი

განსახილველ შემთხვევაში ჩაითვლება, რომ პირს არ აქვს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, ვინაიდან სააღრიცხვო დოკუმენტაციის არქონად ითვლება ნებისმიერი გარემოება, რომლის შედეგადაც გადასახადის გადამხდელის მიზეზით, აუდიტორს არ მიეცა სააღრიცხვო დოკუმენტაციის გაცნობის და შესწავლის შესაძლებლობა.

მუხლი 9. დაბეგვრის ობიექტის დაუდგენლობა

1. დაბეგვრის ობიექტის დაუდგენლობა გულისხმობს პირის სააღრიცხვო დოკუმენტაციით კონკრეტული სამეურნეო ოპერაციის დაწყებას, მიმდინარეობასა და დასრულებას (შედეგს) შორის კავშირის დაუდგენლობას.

2. დაბეგვრის ობიექტის დაუდგენლობად მიიჩნევა:

ა) არაიდენტიფიცირებადი რეალიზაციები - როდესაც პროდუქციის შეძენის და რეალიზაციის სააღრიცხვო დოკუმენტაციით არ იდენტიფიცირდება ამავე პროდუქციის სახეობის, რაოდენობის, ზომის ერთეულისა და მიწოდების თარიღის შესაბამისად, პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულება ან/და ამავე პროდუქციის ერთეულის რეალიზაციიდან მიღებული თანხა.

ბ) არასწორი კალკულაციები - როდესაც მზა პროდუქციის წარმოების სააღრიცხვო დოკუმენტაციით არ იდენტიფიცირდება ამავე პროდუქციის საწარმოებლად გახარჯული ნედლეულის რაოდენობა და ღირებულება;

გ) აღურიცხველი მომსახურებები - როდესაც სააღრიცხვო დოკუმენტაციით არ იდენტიფიცირდება გაწეული მომსახურება, მომსახურების სახე, მომსახურების მიმღები პირი, საკომპენსაციო თანხა და მომსახურების გაწევის თარიღი.

დ) სხვა ნებისმიერი გარემოება, რომლის შედეგადაც შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის დადგენა.

3. დაბეგვრის ობიექტის დაუდგენლობა შეიძლება განისაზღვროს სამეურნეო ოპერაციის ნაწილის მიმართ.

4. თუ საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს სამეურნეო ოპერაციების საერთო წესისაგან განსხვავებული, მათ შორის, გამარტივებული წესით აღრიცხვას და დაბეგვრას, დაბეგვრის ობიექტის დადგენა უნდა განხორციელდეს შესაბამისი წესების გათვალისწინებით.

5. მიუხედავად იმისა, რომ სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შეიძლება დადგინდეს სამეურნეო ოპერაციის დაწყებას, მიმდინარეობასა და დასრულებას (შედეგს) შორის კავშირი, თუ ამავე სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში ასახული დაბეგვრის ობიექტთან დაკავშირებული სამეურნეო ოპერაცია არ შეესაბამება რეალობას ან/და არალოგიკურია, შეიცავს არსებით ტექნიკურ უზუსტობებს ან/და შინაარსობრივ შეცდომებს, ჩაითვლება, რომ აღნიშნულ ნაწილში ვერ დგინდება დაბეგვრის ობიექტი.

მაგალითი N02

ფაქტობრივი გარემოება

სააღრიცხვო დოკუმენტაციით ვერ დგინდება შესამოწმებელ პერიოდში პირის მიერ კონკრეტული სამეურნეო ოპერაციის ფარგლებში რეალიზებული პროდუქციის სახეობა, რაოდენობა, ზომის ერთეული, მიწოდების თარიღი, საკომპენსაციო თანხა და თვითღირებულება. აგრეთვე, რეალიზებული პროდუქცია ბუღალტრულად ჩამოიწერება რეალიზაციებთან შეუსაბამო ოდენობით ან/და ღირებულებით ან/და პერიოდულობით.

ამასთან, პირის მიერ ამობეჭდილი საკონტროლო-საღარი აპარატის ჩეკებით შესაძლებელია მხოლოდ საღარიშში მიღებული თანხების ჯამური ოდენობებისა და ამავე თანხების მიღების თარიღების იდენტიფიცირება.

შეფასება და შედეგი

მოცემულ პირობებში, ვინაიდან პროდუქციის შეძენის და რეალიზაციის სააღრიცხვო დოკუმენტაციით არ იდენტიფიცირდება შესაბამისი პროდუქციის სახეობის, რაოდენობის, ზომის ერთეულისა და მიწოდების თარიღის შესაბამისად, ამ პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულება ან/და ამავე პროდუქციის ერთეულის რეალიზაციიდან მიღებული თანხა, ჩაითვლება, რომ ვერ დგინდება დაბეგვრის ობიექტი.

მუხლი 10. ერთზე მეტი კანონშეუსაბამობა

ერთზე მეტი კანონშეუსაბამობა გულისხმობს ერთზე მეტი ნებისმიერი შემდეგი პირობის არსებობას:

- ა) აქტივების დაუსაბუთებელ ზრდას;
- ბ) პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობისათვის ან/და პირადი მოხმარებისათვის გაწეული ხარჯის გადაჭარბებას დეკლარირებულ შემოსავალზე (შემდგომში - აღურიცხველი ხარჯების გამოვლენა);
- გ) მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად საგადასახადო შემოწმების დაწყების შესახებ საგადასახადო ორგანოს შესაბამისი აქტით განსაზღვრულ შესამოწმებელ პერიოდში პირის მიერ საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორ ან მეტი შემთხვევის გამოვლენას (შემდგომში - ორი ან მეტი საგადასახადო სამართალდარღვევა);
- დ) არსებითი სხვაობის გამოვლენას პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსათვის წარდგენილ ან/და დეკლარირებულ დაბეგვრასთან დაკავშირებულ მონაცემებსა და მიმდინარე საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებების შედეგად ფაქტობრივად დაფიქსირებულ მონაცემებს შორის (შემდგომში - არსებითი სხვაობების გამოვლენა).

მუხლი 11. აქტივების დაუსაბუთებელი ზრდა

1. აქტივების დაუსაბუთებელი ზრდა გულისხმობს პირის მიერ ნებისმიერი მატერიალური ან/და არამატერიალური აქტივის დაუსაბუთებელ მიღებას.

2. აქტივების დაუსაბუთებელ მიღებად მიიჩნევა:

ა) აქტივების მიღება შესაბამისი ვალდებულების წარმოშობის გარეშე;

ბ) აქტივების მიღება შესაბამისი ხარჯის გაწევის დამადასტურებელი დოკუმენტის გარეშე;

გ) აქტივების მიღება მათი შესყიდვისთვის საკმარისი შემოსავლის გარეშე;

დ) სხვა ნებისმიერი გარემოება, რომლის შედეგადაც ვერ დგინდება აქტივების მიღების წყარო ან/და საფუძველი.

3. აქტივების მიმღები პირისთვის დაუსაბუთებლად არ ჩაითვლება აქტივის მიღება, თუ იდენტიფიცირებულია აქტივის გამცემი პირი, რომელიც ადასტურებს აქტივის გაცემას შემდეგი საფუძველით:

ა) უსასყიდლოდ;

ბ) მემკვიდრეობით;

გ) ჩუქებით;

დ) პირგასამტეხლოს სახით;

ე) მოგების სახით;

ვ) სასესხო ვალდებულების წარმოშობით;

ზ) სხვა გზით/ფორმით, რომელსაც სადავოდ არ ხდის აქტივის გამცემი პირი.

მაგალითი N03

ფაქტობრივი გარემოება

საგადასახადო შემოწმებით გამოვლინდა, რომ პირს სხვადასხვა ხარჯის გაწევასთან ერთად, უფიქსირდება ავტომანქანის შეძენა. ამასთან, მიუხედავად იმისა, რომ პირის განმარტებით, მისი ყველა, მათ შორის, დაბეგვრისგან გათავისუფლებული შემოსავალი და ხარჯი დეკლარირებულია, დადგინდა, რომ დეკლარირებული შედეგებით, პირის მიერ ფაქტობრივად (ხელზე) მიღებული შემოსავალი არ არის შესაბამისი ავტომანქანის შესაძენად საკმარისი. კერძოდ, ავტომანქანის ღირებულება შეადგენს 100 000 ლარს, ხოლო, ფაქტობრივად (ხელზე) მიღებული შემოსავალი - 30 000 ლარს. ასევე, დგინდება, რომ არ მომხდარა ავტომანქანის (მათ შორის ავტომანქანის შესაძენად განკუთვნილი ფულის) მიღება ჩუქებით, მემკვიდრეობით, მოგების სახით და ა.შ.

შეფასება და შედეგი

მოცემულ პირობებში, ვინაიდან ადგილი აქვს აქტივების შეძენას მათი შესყიდვისთვის საკმარისი შემოსავლის მიღების გარეშე, ჩაითვლება, რომ ადგილი აქვს პირის აქტივების დაუსაბუთებელ მიღებას შესაბამისი ოდენობით (იგულისხმება (100 000 - 30 000) 70 000 ლარი).

მუხლი 12. აღურიცხველი ხარჯების გამოვლენა

1. აღურიცხველი ხარჯების გამოვლენა გულისხმობს პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილ სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში გაუთვალისწინებელი ხარჯების (ე.ი. დამატებითი ხარჯების) გამოვლენას.

2. აღურიცხველი ხარჯების გამოვლენად მიიჩნევა:

- ა) მიღებული მომსახურებისთვის გაწეული აღურიცხველი ხარჯის გამოვლენა;
- ბ) გაწეულ მომსახურებასთან დაკავშირებული აღურიცხველი ხარჯის გამოვლენა;
- გ) შეძენილი პროდუქციისთვის გაწეული აღურიცხველი ხარჯის გამოვლენა;
- დ) მიწოდებულ საქონელთან დაკავშირებული აღურიცხველი ხარჯის გამოვლენა;
- ე) სხვა ნებისმიერი აღურიცხველი ხარჯის გამოვლენა.

3. თუ პირს არ უფიქსირდება აღურიცხველი ხარჯები, მხოლოდ აღრიცხვის შედეგებით მიღებული ან/და დეკლარაციით დაფიქსირებული ზარალი, როგორც ფაქტი, ვერ ჩაითვლება სათანადო საფუძვლად (**მაგალითი N04**).

მაგალითი N04

ფაქტობრივი გარემოება

ფიზიკურ პირს, რომლის საქმიანობაა ხილ-ბოსტნეულით ვაჭრობა, წლიური საშემოსავლო გადასახადის დეკლარაცია წარდგენილი აქვს 2 000 ლარის ზარალით. კერძოდ, დეკლარირებული შემოსავალი შეადგენს 75 000 ლარს, ხოლო ხარჯი - 77 000 ლარს. ამასთან, საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ დეკლარირებული ხარჯის ერთი ნაწილი, 50 000 ლარი, არის რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულება, ხოლო, მეორე ნაწილი, 27 000 ლარი, - საგადასახადო ორგანოს მიერ დადასტურებული, ვადაგასული ან/და გამოსაყენებლად ან შემდგომი მიწოდებისთვის უვარგისი ხილ-ბოსტნეულის ხარჯია.

შეფასება და შედეგი

განსახილველ შემთხვევაში დეკლარირებული ზარალი, როგორც ფაქტი, ვერ ჩაითვლება სათანადო საფუძვლად.

მუხლი 13. ორი ან მეტი საგადასახადო სამართალდარღვევა

1. ორი ან მეტი საგადასახადო სამართალდარღვევა გულისხმობს, რომ მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებებით, პირის შესამოწმებელ პერიოდში გამოვლენილია საგადასახადო სამართალდარღვევის ჩადენის ორი ან მეტი შემთხვევა.

2. ამ მუხლის მიზნებისთვის, საგადასახადო სამართალდარღვევად მიიჩნევა:

- ა) პირის მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების წესების დარღვევა;
- ბ) პირის სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში აღურიცხველი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების გამოვლენა (ზედმეტობა);

გ) პირთან საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული დანაკლისის გამოვლენა.

3. ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევები ვერ ჩაითვლება სათანადო საფუძვლად, თუ არსებობს შესაბამის ღონისძიებათა შედეგების ბათილად (გაუქმებულად) გამოცხადების შესახებ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება ან კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს გადაწყვეტილება (განჩინება ან/და დადგენილება).

4. აუდიტორი ვალდებულია საგადასახადო შემოწმების დაწყების და დასრულების ეტაპზე გაეცნოს ამ მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებულ გადაწყვეტილებებს, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.

მუხლი 14. არსებითი სხვაობის გამოვლენა

1. არსებითი სხვაობის გამოვლენა გულისხმობს პირის მიერ საგადასახადო ორგანოსთვის წარმოდგენილ დაბეგვრასთან დაკავშირებულ ინფორმაციაში ან/და დეკლარაციაში (მათ შორის, ანგარიშგებაში) ასახულ მონაცემებსა და მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებებით დაფიქსირებულ შედეგებს შორის მნიშვნელოვანი სხვაობების გამოვლენას შესამოწმებელ პერიოდში.

2. არსებით სხვაობებად მიიჩნევა:

ა) ინვენტარიზაციით გამოვლენილი ზედმეტობა ან/და დანაკლისი, თუ მათი თვითღირებულება (ცალ-ცალკე აღებული) 2%-ზე მეტით აღემატება საგადასახადო ორგანოსთვის წარდგენილ სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთის თვითღირებულებას;

ბ) საკონტროლო შესყიდვით გამოვლენილი ჩეკში ფაქტობრივად გადახდილზე ნაკლები თანხის ჩვენება, თუ აღნიშნული სხვაობა 2%-ზე მეტით განსხვავდება ფაქტობრივად გადახდილი თანხისგან;

გ) ქრონომეტრაჟით გამოვლენილი სხვაობა დაქირავებულ პირთა შესახებ ინფორმაციაში, თუ აღნიშნული სხვაობა 2%-ზე მეტით განსხვავდება საგადასახადო ორგანოს ხელთ არსებულ ინფორმაციას შორის.

დ) ქრონომეტრაჟით გამოვლენილი, პროდუქციის/მომსახურების მიწოდების მოცულობა, თუ აღნიშნული 2%-ზე მეტით აღემატება შესაბამისი პერიოდის დეკლარირებულ შემოსავალებს (ბრუნვებს);

ე) მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებებით გამოვლენილ სხვა ნებისმიერ ინფორმაციას ან/და მონაცემს შორის სხვაობა, რომელიც, სათანადო დასაბუთებით, აუდიტორის მიერ არსებითად იქნა მიჩნეული.

თავი 3 - მეთოდები, მათი შერჩევა და გამოყენება

მუხლი 15. არაპირდაპირი მეთოდის არსი, სახეები და პრინციპები

1. არაპირდაპირი მეთოდი გულისხმობს პირის საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრას აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების, პირის შესახებ ინფორმაციის მისი საქმიანობის სხვა საგადასახადო პერიოდთან ან სხვა ამგვარი გადასახადის გადამხდელის შესახებ მონაცემების შედარების, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე.

2. არაპირდაპირი მეთოდის სახეებია:

ა) ფასნამატის მეთოდი;

ბ) დანახარჯების მეთოდი;

გ) შედარების მეთოდი;

დ) სხვა ალტერნატიული მეთოდი.

3. არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენება რეკომენდებულია:

ა) ფასნამატის მეთოდი - ვაჭრობაში;

ბ) დანახარჯების მეთოდი - წარმოებაში და მომსახურების გაწევაში;

გ) შედარების მეთოდი - სააღრიცხვო დოკუმენტაციის უქონლობისას.



4. პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრისას, აუდიტორის მიერ მხედველობაში უნდა იქნას მიღებული შესაბამისი საქმიანობის სპეციფიკა, სეზონურობა და ყველა ის ფაქტორი, გარემოებები, რამაც შესაძლოა არსებითი გავლენა იქონიოს პირის შემოწმების შედეგებზე.

ქვეთავი 3¹- ფასნამატის მეთოდი

მუხლი 16. ფასნამატის მეთოდის არსი და პრინციპები

1. ფასნამატის მეთოდი გულისხმობს, შესაბამისი ეტაპების გავლით, შესამოწმებელი პერიოდის არაიდენტიფიცირებადი რეალიზაციების მიმართ სხვადასხვა წყაროთი დადგენილი ფასნამატების გამოყენებას.

2. ფასნამატის მეთოდის ეტაპებია:

ა) დაჯგუფება;

ბ) იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევება;

გ) ფასნამატის დადგენა;

დ) ფასნამატის გამოყენება;

ე) ფასნამატის მეთოდით გამოთვლილი შემოსავლების გადანაწილება.

3. თუ სააღრიცხვო დოკუმენტაცია იძლევა საშუალებას, საბითუმო და საცალო რეალიზაციებზე უნდა დადგინდეს და გამოყენებულ იქნას მათი შესაბამისი ფასნამატები.

მუხლი 17. დაჯგუფება

1. დაჯგუფება გულისხმობს პირის მიერ თითოეულ წელში რეალიზებული პროდუქციის დაყოფას ერთი სახეობის ნიშნით, შესაბამის პროდუქციათა თვითღირებულების და რაოდენობის მითითებით. თუ დაჯგუფება შეუძლებელია თითოეულ წელში რეალიზებული პროდუქციის შესაბამისად, პროდუქცია ჯგუფდება შესამოწმებელი პერიოდის ჭრილში.

2. თითოეული ჯგუფის ღირებულების და ჯგუფში შემავალი პროდუქციის რაოდენობის განსაზღვრის მიზნით, თითოეული წლის დასაწყისისთვის არსებული პროდუქციის ნაშთის ღირებულებას და რაოდენობას ემატება ამავე წელში შეძენილი შესაბამისი პროდუქციის ღირებულება და რაოდენობა და აკლდება ამავე წლის ბოლოსთვის ნაშთად არსებული შესაბამისი პროდუქციის ღირებულება და რაოდენობა. იმ შემთხვევაში თუ შეუძლებელია წლის დასაწყისისთვის და ამავე წლის ბოლოსთვის ნაშთად არსებული პროდუქციის რაოდენობის დადგენა, პროდუქციის დაჯგუფება შესაძლებელია პირის მიერ განხორციელებული შეძენების პროპორციულად პროდუქციის ღირებულებების შესაბამისად.

3. ერთი სახეობის ჯგუფის (ერთი ჯგუფის) შესაქმნელად საჭიროა, რომ მისი ღირებულება იყოს შესაბამის წელში რეალიზებული პროდუქციის თვითღირებულების (შემდგომში - რპთ) არანაკლებ 2%-ის ტოლფასი, ამასთან, პროდუქციის ის ნაწილი, რომელიც ვერ უერთდება რომელიმე სხვა ჯგუფს, ჩაითვლება როგორც ერთი დამოუკიდებელი ჯგუფი (შემდგომში - შერეული ჯგუფი).

4. შესაბამისი დანიშნულებიდან და მახასიათებლიდან გამომდინარე, ერთი ჯგუფში შეიძლება გაერთიანდეს „ანალოგიური“, „მსგავსი“ ან/და „ერთგვაროვანი“ ნიშნის მქონე პროდუქცია (ანუ ერთი სახეობის პროდუქცია), ამასთან:

ა) „ანალოგიურია“ პროდუქცია, რომელსაც აქვს განსახილველი პროდუქციის იდენტური დანიშნულება და მახასიათებელი. მაგალითად, სხვადასხვა პერიოდებში და სხვადასხვა ღირებულებებით შეძენილი ერთი და იმავე პროცენტულობის მქონე არაჟნები ჩაითვლება ერთმანეთის ანალოგიურ პროდუქციად;

ბ) „მსგავსია“ პროდუქცია, რომელსაც აქვს განსახილველი პროდუქციის მსგავსი დანიშნულება და მახასიათებელი. მაგალითად, 3%-იანი არაჟანი და 5%-იანი არაჟანი ჩაითვლება ერთმანეთის მსგავს პროდუქციად;

გ) „ერთგვაროვანია“ პროდუქცია, რომელსაც აქვს განსახილველი პროდუქციის მაგვარი დანიშნულება და მახასიათებელი. მაგალითად, არაჟანი, მაწონი და რძე, როგორც რძის ნაწარმი, ჩაითვლება ერთგვაროვან პროდუქციად.

5. დაჯგუფებისას გათვალისწინებული უნდა იქნეს პროდუქციის განმასხვავებელი (განსაკუთრებული) ნიშანი ასეთის არსებობის შემთხვევაში, მათ შორის, მისი უნიკალურობა, თვითღირებულება, მწარმოებელი და ა.შ.

6. დაჯგუფების დასრულების შემდეგ, ამა თუ იმ წელზე შექმნილ ჯგუფთა სახეობები და რაოდენობა შეიძლება ემთხვეოდეს ან არ ემთხვეოდეს სხვა წელზე ან/და წლებზე შექმნილ ჯგუფთა რაოდენობას და სახეობებს. ამასთან, ნებისმიერ შემთხვევაში, თითოეულ წელზე შექმნილი თითოეული ჯგუფი უნდა ჩაითვალოს (შეფასდეს), როგორც დამოუკიდებელი წარმონაქმნი (სიდიდე), შესაბამისად, ფასნამატის მეთოდით გათვალისწინებული შემდგომი ეტაპების გავლისას, თითოეულ წელზე შექმნილი თითოეული ჯგუფის მიმართ შესაბამისი გამოთვლები (იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევება, ფასნამატების დადგენა, ფასნამატების გამოყენება და სხვა ზემოქმედებები) უნდა წარიმართოს დამოუკიდებლად.

7. აუდიტორი ვალდებულია გადასახადის გადამხდელის თითოეულ წელში რეალიზებული პროდუქცია, შესაბამისი დანიშნულებიდან და მახასიათებლებიდან გამომდინარე, გაერთიანოს „ერთგვაროვან“ ჯგუფებად, ამასთან, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია, საგადასახადო შემოწმების ეტაპზე, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს აუდიტორის მიერ „ერთგვაროვან“ ჯგუფში მოქცეული პროდუქციის დაყოფის შესახებ ინფორმაცია „მსგავსს“ ან/და „ანალოგიურ“ დაჯგუფებად, ამ მუხლით გათვალისწინებული სტანდარტის შესაბამისად.

8. აუდიტორი უფლებამოსილია თავად განახორციელოს პროდუქციის დაჯგუფება „მსგავსს“ ან/და „ანალოგიურ“ ჯგუფებად, მათ შორის, შეცვალოს გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ინფორმაცია დაჯგუფების თაობაზე.

მაგალითი N05

ფაქტობრივი გარემოება

შესამოწმებელი პერიოდის კონკრეტულ წელს პირს უფიქსირდება ჯამში 100 000 ლარის თვითღირებულების პროდუქციის რეალიზაცია. მოცემულ პირობებში, დაჯგუფების ეტაპზე, შეიქმნა სხვადასხვა ჯგუფი, მათ შორის, „ერთგვაროვანი“ პროდუქციის ნიშნით, ერთ-ერთ ჯგუფად შეიქმნა „რძის პროდუქტების“ ჯგუფი, რომელშიც გაერთიანდა მსგავსი მახასიათებლების, 8 000 ლარი ჯამური თვითღირებულების, მქონე არაჟნის, მაწვნის და რძის ნაირსახეობები.



ამასთან, აღნიშნული გადაწყვეტილება მიღებულ იქნა შესაბამისი მაჩვენებლების, კერძოდ, არაჟნის, მაწვნისა და რძის თვითღირებულებათა არსებითობით შესაბამისი წლის შემცნებთან (8%), აგრეთვე, შესაბამის პროდუქციათა დანიშნულებების და მახასიათებლების ურთიერთმსგავსებებით.

შეფასება და შედეგი

ერთი ჯგუფის შესაქმნელად, მისი ღირებულება უნდა იყოს შესაბამისი წლის რპთ-ის არანაკლებ 2%-ის ტოლფასი. ამასთან, შესაბამის პროდუქციათა დანიშნულებიდან და მახასიათებლიდან გამომდინარე, კონკრეტულ ჯგუფში შესაძლოა გაერთიანდეს „ანალოგიური“, „მსგავსი“ ან/და „ერთგვაროვანი“ პროდუქცია.

ამდენად, მოცემულ პირობებში, ჩაითვლება, რომ ზემოაღნიშნული ქმედება შესაბამისობაშია ამ მეთოდური მითითების მოთხოვნებთან, ვინაიდან დაჯგუფება განახორციელა შესაბამის პროდუქციათა დანიშნულებებისა (რძის კვების პროდუქტები) და მახასიათებლების, აგრეთვე, შესაბამისი წლის რპთ-ში „რძის პროდუქტები“-ს ჯგუფის თვითღირებულების არსებითობის გათვალისწინებით ($8\% > 2\%$).

მუხლი 18. იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევება

1. იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევება გულისხმობს თითოეული ჯგუფიდან იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების თვითღირებულებების და რაოდენობების გამოყოფას (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), მიუხედავად იმისა, შესაბამისი დოკუმენტაციით დადგენილი ფასნამატები, ამ მეთოდური მითითების მე-19 მუხლის მე-4 პუნქტის შესაბამისად, ჩათვლილია თუ არა სარწმუნოდ.

2. იდენტიფიცირებადი რეალიზაცია, თუ სააღრიცხვო დოკუმენტაციით შესაძლებელია ამ პროდუქციის ერთეულის თვითღირებულებასა და ამავე პროდუქციის ერთეულის რეალიზაციიდან მიღებულ თანხას შორის კავშირის დადგენა.

3. იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევების დასრულების შემდეგ, იმის მიხედვით, თუ პირი რამდენად სრულყოფილად აღრიცხავდა სამეურნეო ოპერაციებს, გამოცალკევებული იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების თვითღირებულებები და მისი რაოდენობები შესაძლოა გამოვლინდეს ყველა ჯგუფზე, ცალკეულ ჯგუფზე ან/და მხოლოდ ერთ ჯგუფზე. ამასთან, ნებისმიერ შემთხვევაში, იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების თვითღირებულებებზე (ასეთი არსებობის შემთხვევაში) დაუშვებელია ფასნამატების გამოყენება, გარდა იმ შემთხვევისა, თუ გაყალბებულია შესაბამისი სააღრიცხვო დოკუმენტაცია.

მუხლი 19. ფასნამატების დადგენა

1. ფასნამატების დადგენა გულისხმობს თითოეულ ჯგუფში მოქცეულ პროდუქციასა სარეალიზაციო ფასებსა და მათ თვითღირებულებებს შორის პროცენტული სხვაობების განსაზღვრას იმ წლებისთვის, რომლებსაც მიეკუთვნებიან შესაბამისი ჯგუფები.

2. ფასნამატი გამოითვლება ფორმულით: $F = ((X - Y) / Y) * 100\%$, საიდანაც: F არის ფასნამატი წარმოდგენილი პროცენტის სახით, X - პროდუქციის სარეალიზაციო ფასი, ხოლო Y - პროდუქციის თვითღირებულება. ამასთან:

ა) თუ დგინდება ერთ ჯგუფში მოქცეული რამდენიმე პროდუქციის სარეალიზაციო ფასი და თვითღირებულება, ასეთ შემთხვევაში, X იქნება შესაბამის პროდუქციათა სარეალიზაციო ფასების ჯამი, ხოლო Y - თვითღირებულებების ჯამი;

ბ) პირის საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე, პროდუქციის თვითღირებულებ(ებ)ის (ანუ Y-ის) დადგენის მიზნით, გამოიყენება შესაბამისი საქმიანობის სპეციფიკისთვის ყველაზე უფრო ლოგიკური და ადეკვატური მეთოდი, მათ შორის, უახლოესი შესყიდვის ფასი.

3. ფასნამატების დადგენის წყარო შეიძლება იყოს:

ა) პირველი - სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, რომლითაც იდენტიფიცირებადია პირის რეალიზაცია (შემდგომში - „დოკუმენტური ფასნამატი“);

ბ) მეორე - პირთან ჩატარებული მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებ(ებ)ით, კერძოდ ინვენტარიზაციითა და დათვალიერებით, დაფიქსირებული ინფორმაცია (შემდგომში - „მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი“);

გ) მესამე - შესადარისი პირის ან ამავე პირის სხვა საგადასახადო შემოწმების მასალები (შემდგომში - „სხვა შემოწმების ფასნამატი“);

დ) მეოთხე - შესადარისი მესამე პირებიდან გამოთხოვილი ინფორმაცია (შემდგომში - „მესამე პირების ფასნამატი“);

ე) მეხუთე - საგადასახადო ორგანოს ხელთ არსებული ნებისმიერი სხვა ინფორმაცია (შემდგომში - „სხვა ფასნამატი“).

4. ამა თუ იმ ფასნამატის დადგენილად მიჩნევისთვის სავალდებულოა სარწმუნოდ ჩაითვალოს ფასნამატის დადგენის შესაბამისი წყაროდან მიღებული ინფორმაცია. ამ მიზნით:

ა) „დოკუმენტური ფასნამატის“ ნაწილში - შესაბამისი ჯგუფის იდენტიფიცირებადი რეალიზაციები, აუდიტორის მიერ, სარწმუნოდ უნდა იქნეს მიჩნეული (**მაგალითი N06**);

ბ) „მიმდინარე კონტროლის ფასნამატის“ ნაწილში - არ უნდა არსებობდეს შესაბამის ღონისძიებათა შედეგების ბათილად (გაუქმებულად) გამოცხადების შესახებ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო გადაწყვეტილება ან კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს გადაწყვეტილება (განჩინება ან/და დადგენილება);

გ) „სხვა შემოწმების ფასნამატის“ ნაწილში - არ უნდა არსებობდეს შესაბამისი საგადასახადო შემოწმების შედეგების ბათილად (გაუქმებულად) გამოცხადების შესახებ შემოსავლების სამსახურის დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭოს გადაწყვეტილება ან კანონიერ ძალაში შესული სასამართლოს გადაწყვეტილება (განჩინება ან/და დადგენილება);

დ) „მესამე პირების ფასნამატის“ ნაწილში - არანაკლებ 2 შესადარისი პირისგან უნდა იყოს გამოთხოვილი შესაბამისი ინფორმაცია;

ე) „სხვა ფასნამატის“ ნაწილში - შესაბამისი ინფორმაციის ნამდვილობა არ უნდა იყოს სადავო.

5. აუდიტორი ვალდებულია საგადასახადო შემოწმების დაწყების და დასრულების ეტაპზე გაეცნოს ამ მუხლის მე-4 პუნქტის „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ გადაწყვეტილებებს, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.

6. ფასნამატის დადგენაში მონაწილეობას არ იღებს:

ა) ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის განხორციელებული ოპერაციები;

ბ) არაორდინალურად მაღალი ან/და დაბალი ფასნამატის მქონე ოპერაციები;

7. ფასნამატების დადგენის დასრულების შემდეგ, ფასნამატები შესაძლოა დადგენილი აღმოჩნდეს, როგორც ყველა წყაროდან და ყველა ჯგუფზე, ისე ცალკეულ წყაროდან და ცალკეულ ჯგუფ(ებ)ზე.

მაგალითი N06

ფაქტობრივი გარემოება

შესამოწმებელი პერიოდის კონკრეტულ წელს პირს უფიქსირდება ჯამში 100 000 ლარის თვითღირებულების პროდუქციის რეალიზაცია. მოცემულ პირობებში, დაჯგუფების ეტაპზე, შეიქმნა სხვადასხვა ჯგუფები, მათ შორის, „ერთგვაროვანი“ პროდუქციის ნიშნით, ერთ-ერთ ჯგუფად შექმნა „არაჟნის“ ჯგუფი, რომელიც წარმოადგენს „მსგავსი“ ნიშნით გაერთიანებულ პროდუქციას, კერძოდ, სხვადასხვა მახასიათებლის მქონე არაჟნების ერთობლიობას. ამასთან, იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების გამოცალკევების ეტაპზე, „არაჟნის“ ჯგუფის მთლიანი ღირებულებიდან (3 000 ლარიდან) გამოიყო 7% (210 ლარი).

შეფასება და შედეგი

დოკუმენტური ფასნამატის დადგენილად მიჩნევის მიზნით, შესაბამისი ჯგუფის იდენტიფიცირებადი რეალიზაციების თვითღირებულება, აუდიტორის მიერ, სარწმუნოდ უნდა იქნეს მიჩნეული.

ამდენად, მოცემულ შემთხვევაში, არაჟნის ჯგუფის იდენტიფიცირებადი რეალიზაციის ნაწილში არსებული სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, მისი გაცნობის და შეფასების შედეგად, აუდიტორის მიერ ჩაითვალა სარწმუნოდ და შესაბამისად დადგინდა დოკუმენტური ფასნამატი.

მუხლი 20. ფასნამატების გამოყენება

1. ფასნამატების გამოყენება გულისხმობს თითოეულ ჯგუფზე დადგენილი ფასნამატის გავრცელებას ამავე ჯგუფის არაიდენტიფიცირებადი რეალიზაციების მიმართ.

2. ფასნამატის გავრცელება წარმოებს ფორმულით: $GF = G * 1, F$ საიდანაც: GF არის ფასნამატის გავრცელებით გაზრდილი ჯგუფის ღირებულება (ანუ, არაპირდაპირი მეთოდით გამოთვლილი შემოსავალი), G - ჯგუფის ღირებულება (არაიდენტიფიცირებადი რეალიზაციების თვითღირებულებების ჯამი), ხოლო F - ფასნამატი წარმოდგენილი ათწილადის სახით.

3. ფასნამატები გამოიყენება შემდეგი რიგითობით:

- ა) პირველი - „დოკუმენტური ფასნამატი“;
- ბ) მეორე - „მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი“;
- გ) მესამე - „სხვა შემოწმების ფასნამატი“;
- დ) მეოთხე - „მესამე პირების ფასნამატი“;
- ე) მეხუთე - „სხვა ფასნამატი“.

4. ყოველი მომდევნო ფასნამატი გამოიყენება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ წინა ფასნამატის თაობაზე არ მოიპოვება სათანადო ინფორმაცია ან/და ვერ კმაყოფილდება შესაბამისი ფასნამატის დადგენილად მიჩნევის პირობა. ამასთან:

ა) თუ კონკრეტულ წელზე და ჯგუფზე ვერ დგინდება დოკუმენტური ფასნამატი, გამოიყენება ამავე სახეობის ჯგუფზე დადგენილი დოკუმენტური ფასნამატი, რომელიც დადგინდა განსახილველი წლის უახლოესი სამი წლიდან ერთ-ერთ უახლოეს წელს;

ბ) ამ მუხლის მე-4 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში, თუ დოკუმენტური ფასნამატი დადგინდა, როგორც განსახილველი წლის წინა წელს, ისე მის მომდევნო წელს, გამოიყენება ამ მომიჯნავე წლების ფასნამატების საშუალო მონაცემი, რომელიც გამოითვლება ამ მეთოდური მითითების მე-19 მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად;

გ) თუ ვერ დადგინდა დოკუმენტური ფასნამატი და ვერც მისი გამოყენების პირობები დაკმაყოფილდა, შესაბამის ჯგუფზე გამოიყენება მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი, რომელიც დადგინდა განსახილველ ჯგუფზე, განსახილველ წელს, ხოლო, თუ კონკრეტულ წელზე და ჯგუფზე ვერ დგინდება მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი, გამოიყენება ამავე სახეობის ჯგუფზე დადგენილი მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი, რომელიც დადგინდა განსახილველი წლის უახლოესი სამი წლიდან ერთ-ერთ უახლოეს წელს;

დ) ამ მუხლის მე-4 პუნქტის „გ“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი დადგინდა განსახილველი წლის ორ მომიჯნავე წელს, გამოიყენება ამ ფასნამატების საშუალო მონაცემი, რომელიც გამოითვლება ამ მეთოდური მითითების მე-19 მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“ ქვეპუნქტის შესაბამისად;

ე) თუ ვერ დადგინდა დოკუმენტური და მიმდინარე კონტროლის ფასნამატები და ვერც მათი გამოყენების პირობები დაკმაყოფილდა, შესაბამის ჯგუფზე გამოიყენება „სხვა შემოწმების ფასნამატი“, რომელიც დადგინდა განსახილველ წელს და განსახილველ ჯგუფზე;

ვ) თუ ვერ დადგინდა დოკუმენტური, მიმდინარე კონტროლის და სხვა შემოწმების ფასნამატები და ვერც მათი გამოყენების პირობები დაკმაყოფილდა, შესაბამის ჯგუფზე გამოიყენება მესამე პირების ფასნამატი, რომელიც დადგინდა განსახილველ წელს და განსახილველ ჯგუფზე;

ზ) თუ ვერ დადგინდა დოკუმენტური, მიმდინარე კონტროლის, სხვა შემოწმების და მესამე პირების ფასნამატები და ვერც მათი გამოყენების პირობები დაკმაყოფილდა, შესაბამის ჯგუფზე გამოიყენება სხვა ფასნამატი, რომელიც დადგინდა განსახილველ წელს და განსახილველ ჯგუფზე.

5. მიუხედავად ამ მუხლის მე-3 და მე-4 პუნქტებით გათვალისწინებული დებულებისა, სათანადო დასაბუთების შემთხვევაში, აუდიტორი უფლებამოსილია ფასნამატები გამოიყენოს შესაბამისი რიგითობის დაცვის გარეშე.

6. „შერეულ ჯგუფში“ მოქცეული პროდუქციის მიმართ, შესაძლოა გამოყენებული იქნეს ამ მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული ფასნამატების საშუალო მონაცემი.

მუხლი 21. ფასნამატის მეთოდით გამოთვლილი შემოსავლის გადანაწილება

1. ფასნამატის მეთოდით გამოთვლილი შემოსავლის გადანაწილება გულისხმობს, აღნიშნული მეთოდით გაანგარიშებული შემოსავლ(ებ)ის მიკუთვნებას შესაბამის საანგარიშო პერიოდებზე, ამასთან:

ა) დღგ-ის მიზნებისთვის, კონკრეტულ წელზე ფასნამატის მეთოდით გამოთვლილი შემოსავალი უნდა გადანაწილდეს ამავე წლის კალენდარულ თვეებზე, ამავე თვეებში დეკლარირებული ბრუნვების პროპორციულად;

ბ) თუ პირი არ არის დღგ-ის გადამხდელი, შესაბამისი პროპორცია გაანგარიშდება სალარო აპარატის ჩეკების, ბანკის ამონაწერების, ბრუნვითი უწყისების და ა.შ. მონაცემებით;

გ) თუ არ მოიპოვება ინფორმაცია შესაბამისი პროპორციის გამომწერისთვის, რომელსაც ითვალისწინებს ამ მუხლის პირველი პუნქტის „ა“ ან „ბ“ ქვეპუნქტები, შესაბამისი შემოსავლის მიკუთვნება მოხდება შესაბამისი კვარტლის ბოლო თვეზე.

2. მიუხედავად ფასნამატის მეთოდის გამოყენებისა, დოკუმენტურად დადასტურებული შემოსავლები უნდა მიეკუთვნოს იმ საანგარიშო პერიოდს (წელი/თვე), რომლებშიც მოხდა შესაბამისი შემოსავლ(ებ)ის მიღება.

3. პირის მიერ შეძენილი მალფუჭებადი პროდუქცია (მაგალითად, ხილი, ბოსტნეული, მწვანილი, პურ-პროდუქტები და ა.შ.) შესაძლებელია რეალიზებულად ჩაითვალოს იმავე კალენდარულ თვეში, რომელშიც განხორციელდა მათი შეძენა.

ქვეთავი 3² - სხვა მეთოდები

მუხლი 22. დანახარჯების მეთოდი

1. დანახარჯების მეთოდი გულისხმობს შესამოწმებელ პერიოდში პირის მიერ გაწეული ხარჯების შესახებ ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე, პირის შემოსავლების დადგენას.

2. პირის დანახარჯების შესახებ ინფორმაციაში იგულისხმება პირის მიერ გაწეული ნებისმიერი ხარჯის შესახებ ინფორმაცია, მათ შორის, იჯარის ხარჯების, კომუნალური ხარჯების, გადახდილი ხელფასების, საწვავის ხარჯების, საოფისე-საკანცელარიო ხარჯების, შეძენილ-გახარჯული ნედლეულის ან/და მასალების შესახებ და ა.შ.

მაგალითი N07

ფაქტობრივი გარემოება

პირთან მიმდინარეობს 2022 წლის საანგარიშო პერიოდის საგადასახადო შემოწმება და დადგენილია შემდეგი: გადასახადის გადამხდელს არა აქვს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, პირი 2021 წლის 1 თებერვლიდან რეგისტრირებულია გადასახადის გადამხდელად, მათ შორის, დღგ-ის გადამხდელად. 2022 წლის განმავლობაში მიღებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციის (ელ. სასაქონლო ზედნადებების და ელ. ანგარიშ-ფაქტურების) ანალიზით ირკვევა, რომ პირის ფაქტობრივი საქმიანობაა იჯარით აღებულ მიწის ნაკვეთზე თვითმომსახურების ავტოსამრეცხაოების მართვა, რომლის ფარგლებშიც დაფიქსირებული ჯამური წლიური ფასნამატი (20%), აგრეთვე, დღგ-ის ბრუნვები და ჩათვლები, საგადასახადო ორგანოს შეფასებით (პირის მასშტაბისა და დარგის მაჩვენებლებიდან გამომდინარე), მიჩნეულია არალოგიკურად და არადასაჯერებლად. **იხ. მონაცემები:**

N	თვე	18% ბრუნვა	დღგ	ჩათვლა	ბიუჯეტი
1	იანვარი	105 000	18 900	15 750	3 150
2	თებერვალი	105 000	18 900	15 750	3 150
3	მარტი	105 000	18 900	15 750	3 150
4	აპრილი	210 000	37 800	31 500	6 300
5	მაისი	210 000	37 800	31 500	6 300
6	ივნისი	210 000	37 800	31 500	6 300
7	ივლისი	210 000	37 800	31 500	6 300



8	აგვისტო	210 000	37 800	31 500	6 300
9	სექტემბერი	210 000	37 800	31 500	6 300
10	ოქტომბერი	105 000	18 900	15 750	3 150
11	ნოემბერი	105 000	18 900	15 750	3 150
12	დეკემბერი	105 000	18 900	15 750	3 150
ჯამი		1 890 000	340 200	283 500	56 700

გარდა აღნიშნულისა, გადასახადის გადამხდელთან ჩატარებული მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებების, კერძოდ, დათვალიერების და ქრონომეტრაჟის მასალებით ირკვევა, რომ შესაბამისი მომსახურების მიწოდებას და ნაღდი ფულის მიღებას პირი ახორციელებს ავტომატიზებული და მექანიკური მოწყობილობების მეშვეობით, ამასთან, 1 ავტომატის რეცხვიდან მიღებული მინიმალური შემოსავალი, 98% შემთხვევაში შეადგენს 4 ლარს.

ამასთან, შესაბამისი გაანგარიშებით, რომელიც დაეფუძნა, როგორც ქრონომეტრაჟის მონაცემებს, ისე წყლის მიწოდების (ხარჯვის) შესახებ მიღებულ, სააღრიცხვო დოკუმენტებით (ელ. ანგარიშ-ფაქტურა და ა.შ.) დაფიქსირებულ მონაცემებს, 1 ავტომატის რეცხვიდან მიღებული მინიმალური შემოსავალი, 98% შემთხვევაში ასევე შეადგენს 4 ლარს, ამასთან, აღნიშნული გაანგარიშებით, A პირის 2022 წლის დღგ-ის ყოველთვიური 18%-იანი ბრუნვები იზრდება 80%-ით.

შეფასება და შედეგი

მოცემულ პირობებში, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია პირს 2022 წლის საგადასახადო ვალდებულებების ოდენობა განსაზღვროს დანახარჯების მეთოდით და შედეგად, 80%-ით გაზარდოს 2022 წლის დღგ-ის ყოველთვიური 18%-იანი ბრუნვები. **იხ. მონაცემები:**

N	თვე	18% ბრუნვა	დღგ-ი	ჩათვლა	ბიუჯეტი
1	იანვარი	189 000	34 020	15 750	18 270
2	თებერვალი	189 000	34 020	15 750	18 270
3	მარტი	189 000	34 020	15 750	18 270
4	აპრილი	378 000	68 040	31 500	36 540
5	მაისი	378 000	68 040	31 500	36 540
6	ივნისი	378 000	68 040	31 500	36 540
7	ივლისი	378 000	68 040	31 500	36 540
8	აგვისტო	378 000	68 040	31 500	36 540
9	სექტემბერი	378 000	68 040	31 500	36 540
10	ოქტომბერი	189 000	34 020	15 750	18 270
11	ნოემბერი	189 000	34 020	15 750	18 270
12	დეკემბერი	189 000	34 020	15 750	18 270
ჯამი		3 402 000	612 360	283 500	328 860

ფაქტობრივი გარემოება

A პირთან მიმდინარეობს 2022 წლის საანგარიშო პერიოდის საგადასახადო შემოწმება და დადგენილია, რომ შესაბამისი გადასახადის გადამხდელის მხრიდან ადგილი აქვს საგადასახადო კონტროლის განსახორციელებლად საჭირო სააღრიცხვო დოკუმენტაციის, მათ შორის, ბუღალტრული აღრიცხვის წარუდგენლობას. ამასთან, საგადასახადო ორგანოში არსებული ინფორმაციით, მათ შორის, სხვა საგადასახადო შემოწმების მასალებით, აგრეთვე, გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემის მიხედვით, ასევე დგინდება შემდეგი:

- A პირის საქმიანობის სფეროს წარმოადგენს კარტოფილის ჩიფსების წარმოება-რეალიზაცია. ამასთან, გადასახადების ადმინისტრირების საინფორმაციო სისტემის მონაცემებზე დაყრდნობით დგინდება, რომ რეალიზებული კარტოფილის ჩიფსის ნაწილს ($\approx 40\%$) გადასახადის გადამხდელი თავად აწარმოებს, ხოლო ნაწილის ($\approx 60\%$) შეძენა ხდება სხვა პირებისგან.
- დოკუმენტური რეალიზაცია არსებითად განსხვავდება ბუღალტრული რეალიზაციისგან. კერძოდ, ბუღალტრულად აღრიცხული, მიწოდებული საქონლის ღირებულება არ ემთხვევა სასაქონლო ზედნადებით განხორციელებული რეალიზაციის თანხებს.
- სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ანგარიშები, მათ შორის, მზა პროდუქციის ანგარიში, თვეების განმავლობაში გამინუსებულია და ამ ფონზე, პირი განაგრძობს პროდუქციის რეალიზაციას. ანუ, აქტიური ანგარიშის გამინუსება არარეალურია.
- სახეზეა საწარმოო დანახარჯების ხელოვნურად გაზრდილი ოდენობით ჩვენება. კერძოდ, წარმოებული ერთი ერთეული (1 შეფუთვა - 70 გრამი) კარტოფილის ჩიფსის თვითღირებულება რიგ შემთხვევაში შეადგენს 1,5 ლარს, რაც დარგის სპეციფიკის გათვალისწინებით, აბსოლუტურად არ შეესაბამება რეალობას.
- არსებული აღრიცხვით, შეუძლებელია წარმოებული და შეძენილი კარტოფილის ჩიფსის რეალიზაციის ურთიერთგამიჯვნა.

შეფასება და შედეგი

ფაქტობრივი გარემოებებიდან და საკანონმდებლო ნორმებიდან გამომდინარე, ვინაიდან ცალსახად დგინდება, რომ შესაბამისი სამეურნეო ოპერაციების აღრიცხვას საწარმო არ ახორციელებდა საგადასახადო კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვით, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია პირს 2022 წლის საგადასახადო ვალდებულებების ოდენობა განსაზღვროს დანახარჯების მეთოდით და შედეგად, გაზარდოს 2022 წლის დღგ-ის ყოველთვიური 18%-იანი ბრუნვები.

მუხლი 23. შედარების მეთოდი

1. შედარების მეთოდი გულისხმობს პირის საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრას სხვა შესადარისი პირის შესახებ ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე.
2. შესადარისია პირი, რომელიც შესამოწმებელ პერიოდში განეკუთვნება განსახილველი პირის სიდიდის კატეგორიას (მცირე, საშუალოს, მსხვილი) და ამავე პერიოდში არანაკლებ 7 პუნქტში ემთხვევა განსახილველი პირისა და შესადარისი პირის შემდეგი მონაცემები:

- ა) სამართლებრივი ფორმა;
- ბ) საქმიანობის სფერო;
- გ) საქმიანობის ფაქტობრივი ადგილი, შემდეგი რიგითობით: ქალაქი, რაიონი, რეგიონი;
- დ) დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია;
- ე) დღგ-ის 18%-ით დასაბეგრი ბრუნვა;
- ვ) დღგ-ის ჩათვლები;
- ზ) იმპორტირებული პროდუქციის საბაჟო ღირებულება;
- თ) დაქირავებულ პირთა რაოდენობა;
- ი) გაცემული ხელფასების ოდენობა;
- კ) სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ნაშთის ღირებულება;
- ლ) საკონტროლო სალარო-აპარატების რაოდენობა;
- მ) ობიექტების რაოდენობა;
- ნ) დასაბეგრი ქონების ღირებულება.

3. გადასახადის გადამხდელის და შესადარისი პირის ამ მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებულ იმ კრიტერიუმებს შორის, რომლებიც გამოისახება თანხობრივ სიდიდეში, დასაშვებია არსებობდეს სხვაობა 10%-ის ოდენობით, ხოლო, იმ კრიტერიუმებს შორის, რომლებიც გამოისახება რაოდენობრივ სიდიდეში - ყოველ 10 ერთეულზე 2 ერთეულის ოდენობით.

4. შედარების მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში, სავალდებულოა:

- ა) არანაკლებ 20 აქტიური პირის მონაცემის დამუშავება;
- ბ) არანაკლებ 2 შესადარისი პირის იდენტიფიცირება.

5. შედარების მეთოდის გამოყენების შემთხვევაში:

ა) გადასახადის გადამხდელზე დასარიცხი თანხები განისაზღვრება შესადარისი პირების მიერ შესადარის პერიოდში, საგადასახადო შემოწმების დაწყების თარიღისთვის წარმოდგენილი დეკლარაციებით ბიუჯეტის სასარგებლოდ დარიცხული თანხების საშუალო ოდენობით, რომლის გაანგარიშებაშიც მონაწილეობას არ იღებს მინიმალური და მაქსიმალური დარიცხვით წარდგენილი დეკლარაციების 2-2 პროცენტი.

ბ) თითოეული გადასახადის მიხედვით, ბიუჯეტის სასარგებლოდ დარიცხული საშუალო თანხა, მრგვალდება გადასახადის გადამხდელის კატეგორიის შესაბამისად, კერძოდ, მცირესთვის - ათეულამდე, საშუალოსთვის - ათასეულამდე, მსხვილისთვის - ათიათასეულამდე.

6. საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, შედარების მეთოდით დასარიცხი თანხები გამოთვალოს სპეციალური პროგრამული მოდულის საშუალებით.

მუხლი 24. სხვა ალტერნატიული მეთოდი

სხვა ალტერნატიული მეთოდი გულისხმობს აუდიტორის პროფესიული ცოდნითა და გამოცდილებით შემუშავებულ, ლოგიკურ და სათანადოდ დასაბუთებულ, პირის საგადასახადო ვალდებულებების არაპირდაპირი მეთოდით განსაზღვრას ნებისმიერი სხვა მეთოდით.

მუხლი 25. არსებითობა

აუდიტორი უფლებამოსილია პირის საგადასახადო ვალდებულებები არ განსაზღვროს არაპირდაპირი მეთოდით, თუ:

ა) არაპირდაპირი მეთოდის გამოყენებით მიღებული შემოსავალი ან/და დასაბეგრი ბრუნვა, პირის მიერ შესამოწმებელ პერიოდში დეკლარირებული შემოსავლის ან/და დასაბეგრის ბრუნვის 2%-ს არ აღემატება.

ბ) ზოგადი ანალიტიკური პროცედურებით ან/და ანალიზით, გადასახადის გადამხდელის მოსალოდნელი სავარაუდო საგადასახადო ვალდებულებები ჯამურად არ იზრდება:

ბ.ა) მცირე კატეგორიის გადასახადის გადამხდელთან - 1 000 ლარზე მეტით;

ბ.ბ) საშუალო კატეგორიის გადასახადის გადამხდელთან - 10 000 ლარზე მეტით;

ბ.გ) მსხვილი კატეგორიის გადასახადის გადამხდელთან - 100 000 ლარზე მეტით.

მუხლი 26. დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯები

იმ ხარჯების გათვალისწინებისთვის (აღიარებისთვის), რომელზეც პირს არ აქვს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია, აუდიტორის მიერ გამოიყენება „კრედიტორული დავალიანების შესახებ“ მეთოდური მითითება და მისი პრინციპები (მიდგომები).

მუხლი 27. გამოთვლილი შემოსავლის საკასო შემოსავლად განხილვა

არაპირდაპირი მეთოდით გამოთვლილი შემოსავალი ჩაითვლება საკასო შემოსავლად, რომელიც განიმარტება „სალაროში ნაღდი ფულის შესახებ“ მეთოდური მითითების შესაბამისად.

მუხლი 28. დავის ეტაპზე წარდგენილი სააღრიცხვო დოკუმენტაცია

დავის განმხილველი ორგანოების მიერ არ გაითვალისწინება დავის ეტაპზე წარდგენილი ის სააღრიცხვო დოკუმენტაცია ან მისი ნაწილი, რომელიც გადასახადის გადამხდელის მიერ არ იქნა წარდგენილი საგადასახადო შემოწმების დროს.

დანართი N1 - ფასნამატების გამოყენების ცხრილი

შესამოწმებელი პერიოდი: 2020, 2021, 2022 წლები და 2023 წლის 1-5 თვე.
 განსახილველი წელი: თითოეულ ვარიანტში „*“ სიმბოლოთი აღნიშნული წელი.
 განსახილველი ჯგუფი: „რძის ნაწარმი“.

ვარიანტი	შესამოწმებელი პერიოდი	დოკუმენტური ფასნამატი	მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი	სხვა შემოწმების ფასნამატი	მესამე პირების ფასნამატი	სხვა ფასნამატი	შედეგი
1	2020						განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2022 წლის დოკუმენტური ფასნამატი 10%
	2021						
	2022*	10%	10%				
	2023						
2	2020	7%					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2021 და 2023 წლების დოკუმენტური ფასნამატების საშუალო მონაცემი (იხ. მუხლი 19.2)
	2021	8%					
	2022*	-	10%				
	2023	12%					
3	2020	7%					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2020 და 2023 წლების დოკუმენტური ფასნამატების საშუალო მონაცემი (იხ. მუხლი 19.2)
	2021	-					
	2022*	-	10%				
	2023	12%					
4	2020	-					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2023 წლის დოკუმენტური ფასნამატი 12%
	2021	-					
	2022*	-	10%				
	2023	12%					
5	2020	7%					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2021 წლის დოკუმენტური ფასნამატი 8%
	2021	8%					
	2022*	-	10%				
	2023	-					
6	2020	7%					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2020 წლის დოკუმენტური ფასნამატი 7%
	2021	-					
	2022*	-	10%				
	2023	-					



7	2020	7%					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2020 წლის დოკუმენტური ფასნამატი 7%
	2021	-					
	2022	-					
	2023*	-	12%				
8	2020	-					განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2022 წლის მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი 10%
	2021	-					
	2022*	-	10%	10%			
	2023	-					
9	2020	-	7%				განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2021 და 2023 წლების მიმდინარე კონტროლის ფასნამატების საშუალო მონაცემი (იხ. მუხლი 19.2)
	2021	-	8%				
	2022*	-	-	10%			
	2023	-	12%				
10	2020	-	7%				განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2020 და 2023 წლების მიმდინარე კონტროლის ფასნამატების საშუალო მონაცემი (იხ. მუხლი 19.2)
	2021	-	-				
	2022*	-	-	10%			
	2023	-	12%				
11	2020	-	-				განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2023 წლის მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი 12%
	2021	-	-				
	2022*	-	-	10%			
	2023	-	12%				
12	2020	-	7%				განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2021 წლის მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი 8%
	2021	-	8%				
	2022*	-	-	10%			
	2023	-	-				
13	2020	-	7%				განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2020 წლის მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი 7%
	2021	-	-				
	2022*	-	-	10%			
	2023	-	-				
14	2020	-	7%				განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2020 წლის მიმდინარე კონტროლის ფასნამატი 7%
	2021	-	-				
	2022	-	-	10%			
	2023	-	-				



15	2020	-	-	7%			განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2022 წლის სხვა შემოწმების ფასნამატი 10%
	2021	-	-	8%			
	2022*	-	-	10%	10%		
	2023	-	-	12%			
16	2020	-	-	7%			განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2022 წლის მესამე პირების ფასნამატი 10%
	2021	-	-	8%			
	2022*	-	-	-	10%		
	2023	-	-	12%			
17	2020	-	-	-	7%		განსახილველ წელზე და ჯგუფზე გამოიყენება 2022 წლის სხვა ფასნამატი 10%
	2021	-	-	-	8%		
	2022*	-	-	-	-	10%	
	2023	-	-	-	12%		