ნარიმან ტერაშვილი
ჯემალ ქიტიაშვილი
დავით ბიბიჩაძე

# იჯარის და ლიზინგის

## აღრიცხვა და დაბეგვრა

გამომცემლობა „უნივერსალი"
თბილისი 2014

UDC (უაკ) 332.63+339.187.62/64+336.22

ტ-48

წიგნში განხილულია იჯარისა და ლიზინგის ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაბეგვრის აქტუალური საკითხები.

იჯარისა და ლიზინგის, როგორც თანამედროვე ეკონომიკურ საქმიანობაში ერთ-ერთი ფართოდ გამოყენებული სამეურნეო ოპერაციების, ბუღალტრული აღრიცხვისა და დაბეგვრის სწორად წარმოება მნიშვნელოვანია აღრიცხვის დარგის მუშაკებისთვის, რომელთა შეცდომები „დიდად ფასობს" და მტკივნეულია ნებისმიერი სამეურნეო სუბიექტისათვის. ამიტომ წიგნში წარმოდგენილი თემატიკა დააინტერესებს არა მარტო ბუღალტრებს, არამედ ბიზნესმენებს, აუდიტორებსა და აღრიცხვა-დაბეგვრის საკითხებით დაინტერესებულ ნებისმიერ პირს.

რედაქტორი: **გონერ ურიდია,**
ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი, თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტის სრული პროფესორი, შემოსავლების სამსახურის აუდიტის დეპარტამენტის მთავარი ექსპერტ-აუდიტორი

რეცენზენტი: **ნაირა ხარხელი,**
ამერიკის შეერთებული შტატების ტექნიკური დახმარების ოფისის უფროსი მრჩეველი ფინანსებისა და გადასახადების საკითხებში

© ნ. ტერაშვილი, ჯ. ქიტიაშვილი, დ. ბიბიჩაძე, 2014

გამომცემლობა „უნივერსალი", 2014
თბილისი, 0179, ი. ვაჩნაძის გამზ. 19, ☎: 2 22 36 09, 5(99) 17 22 30
E-mail: universal@internet.ge

ISBN 978-9941-22-353-2

# შინაარსი

**თავი 1. იჯარის და ლიზინგის ცნება** ..... 4

1.1. იჯარის ცნება ..... 4

1.2. ლიზინგის ცნება ..... 19

**თავი 2. იჯარის აღრიცხვა და დაბეგვრა** ..... 40

2.1. იჯარის აღრიცხვა ..... 40

2.2. იჯარის დაბეგვრა ..... 46

**თავი 3. ლიზინგის აღრიცხვა და დაბეგვრა** ..... 63

3.1. ფინანსური იჯარის აღრიცხვა ..... 63

3.2. ლიზინგის დაბეგვრა 2010 წლამდე ..... 109

3.3. ლიზინგის დაბეგვრა 2010 წლიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე ..... 121

3.4. ლიზინგის დაბეგვრა 2011 წლიდან ..... 135

**დანართი 1. ქირავნობის ხელშეკრულების ნიმუში** ..... 165

**დანართი 2. იჯარის ხელშეკრულების ნიმუში** ..... 170

**დანართი 3. ლიზინგის ხელშეკრულების ნიმუში** ..... 174

# თავი 1. იჯარის და ლიზინგის ცნება

## 1.1. იჯარის ცნება

საიჯარო და სალიზინგო ურთიერთობები სამოქალაქო სამართლებრივი ურთიერთობების ერთ-ერთი ყველაზე გავრცელებული სახეა. იგი ხშირად გვხვდება გადასახადის გადამხდელთა შორის არსებულ სამეურნეო ურთიერთობებშიც.

„იჯარა" არაბული წარმოშობის სიტყვაა და ნიშნავს ქირას. იჯარის სინონიმად ხშირად გამოიყენება პოლონური წარმოშობის სიტყვა „არენდა", თუმცა, გასათვალისწინებელია, რომ საქართველოს კანონმდებლობაში დამკვიდრებულია ტერმინი „იჯარა".

**იჯარა ისეთი ხელშეკრულებაა (შეთანხმებაა) მხარეებს შორის, როდესაც რაიმე ქონების (აქტივის) მესაკუთრე (მეიჯარე), ეკონომიკური სარგებლის (საიჯარო გადასახდელების ან გადასახდელების სერიის) მიღების მიზნით, გადასცემს აღნიშნული ქონების (აქტივის) გამოყენების უფლებას მოიჯარეს, ანუ პირს, რომელიც დროებითი სარგებლობის ან გამოსყიდვის უფლებით იღებს ასეთ ქონებას (აქტივს).**

იჯარის ხელშეკრულების საგანს წარმოადგენს განსაზღვრული ქონება (ყველა ნივთი და არამატერიალური ქონებრივი სიკეთე, რომელთა ფლობა, სარგებლობა და განკარგვა შეუძლიათ ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს და რომელთა შეძენაც შეიძლება შეუზღუდავად, თუკი ეს აკრძალული არ არის კანონით, ან არ ეწინააღმდეგება ზნეობის ნორმებს).

იჯარის ხელშეკრულების სუბიექტები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთა საკუთრებაში ან სარგებლობაშია იჯარის საგანი.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 581-ე მუხლის მიხედვით, **„იჯარის ხელშეკრულებით მეიჯარე მოვალეა**

**გადასცეს მოიჯარეს განსაზღვრული ქონება დროებით სარგებლობაში და საიჯარო დროის განმავლობაში უზრუნველყოს ნაყოფის მიღების შესაძლებლობა, თუ იგი მიღებულია მეურნეობის სწორი გაძღოლის შედეგად შემოსავლის სახით. მოიჯარე მოვალეა გადაუხადოს მეიჯარეს დათქმული საიჯარო ქირა. საიჯარო ქირა შეიძლება განისაზღვროს როგორც ფულით, ისე ნატურით. მხარეებს შეუძლიათ შეთანხმდნენ საიჯარო ქირის განსაზღვრის სხვა საშუალებებზედაც. იჯარის ხელშეკრულების მიმართ გამოიყენება ქირავნობის ხელშეკრულების წესები, თუ 581-606-ე მუხლებით სხვა რამ არ არის განსაზღვრული.“**

**ქირავნობის ხელშეკრულების წესების** (იხ. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მუხლები 531-575) გათვალისწინებით:

- მეიჯარემ უნდა გადასცეს მოიჯარეს უფლებრივად და ნივთობრივად უნაკლო ნივთი (იჯარის საგანი);
- მეიჯარე ვალდებულია მოიჯარეს აუნაზღაუროს ნივთზე გაწეული აუცილებელი ხარჯები;
- ნივთის ცვლილებების ან გაუარესებისათვის, რაც გამოწვეულია ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სარგებლობით, მოიჯარე პასუხს არ აგებს;
- საიჯარო ქირა გადახდილ უნდა იქნეს იჯარის ხელშეკრულების ვადის დამთავრებისას. თუ საიჯარო ქირის გადახდა დროის მონაკვეთებით განისაზღვრება, მაშინ იგი გადახდილ უნდა იქნეს დროის ამ მონაკვეთების გასვლის შემდეგ;
- თუ მოიჯარეს ხელი ეშლება სარგებლობაში თავისი მიზეზით, იგი საიჯარო ქირის გადახდისაგან არ თავისუფლდება;
- მეიჯარეს შეუძლია ხელშეკრულება მოშალოს ვადამდე, თუ მოიჯარემ ქირა არ გადაიხადა სამი თვის განმავლობაში;

• იჯარის ურთიერთობა შეწყდება ხელშეკრულების ვადის გასვლის შემდეგ;

• თუ მოიჯარე სარგებლობს ნივთით ხელშეკრულების ვადის გასვლის შემდეგაც და მეიჯარე ამაზე არ ედავება, მაშინ ხელშეკრულება განახლდება განუსაზღვრელი ვადით;

• იჯარის ხელშეკრულების მოშლის ვადა შეადგენს სამ თვეს, გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა საქმის გარემოებებიდან ან მხარეთა შეთანხმებიდან სხვა რამ არ გამომდინარეობს;

• უძრავი ნივთის იჯარის ხელშეკრულების შეწყვეტა წერილობით უნდა გაფორმდეს;

• იჯარის ხელშეკრულების შეწყვეტისას მოიჯარე მოვალეა დაუბრუნოს მეიჯარეს ნივთი იმ მდგომარეობაში, რომელშიც მისგან მიიღო, ნორმალური ცვეთის გათვალისწინებით, ან იმ მდგომარეობაში, რაც ხელშეკრულებით იყო განსაზღვრული;

• მიწის ნაკვეთის იჯარის ხელშეკრულება ერთ წელზე მეტი ვადით უნდა გაფორმდეს წერილობით. ფორმის დაუცველობის შემთხვევაში ივარაუდება, რომ ხელშეკრულება განუსაზღვრელი ვადით არის დადებული. ხელშეკრულების შეწყვეტა დასაშვებია მხოლოდ იჯარის პირველი წლის დამთავრების შემდეგ;

• იჯარის საგნის (ნივთის) შეცვლის ან გაუარესების გამო მეიჯარეს უფლება აქვს მოითხოვოს ზიანის ანაზღაურება, ხოლო მოიჯარეს უფლება აქვს წაუყენოს მას პრეტენზია გაწეული ხარჯების ანაზღაურების თაობაზე ექვსი თვის განმავლობაში;

• ზიანის ანაზღაურების გამო მეიჯარის მოთხოვნის ხანდაზმულობის ვადის დენა იწყება იჯარის საგნის (ნივთის) დაბრუნების მომენტიდან, ხოლო მოიჯარის მოთხოვნის ხანდაზმულობის ვადისა - იჯარის ხელშეკრულების შეწყვეტის მომენტიდან.

ქირავნობის ხელშეკრულება (იხ. დანართი 1) იჯარის ხელშეკრულებისგან (იხ. დანართი 2) იმით განსხვავდება, რომ დამქირავებლისთვის დაქირავებული ნივთი არ წარმოადგენს შემოსავლის მიღების წყაროს და იგი გამოიყენება მხოლოდ დამქირავებლის ან მისი ოჯახის წევრების პირადი სარგებლობისთვის, მაშინ როცა **იჯარის ხელშეკრულების დროს მოიჯარეს იჯარით გადაცემული ქონების სწორი სამეურნეო გამოყენების შედეგად შეუძლია მიიღოს სარგებელი,** რაც შეუძლებელია ქირავნობის ხელშეკრულების დროს დამქირავებლისთვის.

**იჯარის ხელშეკრულების წესების** (იხ. საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის მუხლები 581-606) მიხედვით:

- თუ იჯარის ხელშეკრულება იდება ათ წელზე მეტი ვადით, მაშინ ათი წლის გასვლის შემდეგ თითოეულ მხარეს შეუძლია მოშალოს საიჯარო ურთიერთობა სამი თვის ვადაში, თუ აღნიშნული პირობა გათვალისწინებულია იჯარის ხელშეკრულებით;
- თუ მიწის ნაკვეთი იჯარით გაიცემა ინვენტართან ერთად, მაშინ მოიჯარე პასუხს აგებს ინვენტარის ყოველი ნაწილის მოვლა-პატრონობისათვის;
- მეიჯარე ვალდებულია გამოცვალოს ინვენტარის ის ნაწილები, რომლებიც გამოუსადეგარი გახდა მოიჯარისაგან დამოუკიდებელი მიზეზების გამო. მოიჯარე მოვალეა შეავსოს ინვენტარს მიკუთვნებული პირუტყვის დანაკარგი, მიუხედავად მეურნეობის სწორი გაძღოლისა;
- ხელშეკრულების ის პირობები, რომლებიც მოიჯარეს აკისრებენ ვალდებულებას არ განკარგოს ინვენტარის ნაწილები ან განკარგოს მხოლოდ მეიჯარის თანხმობით, ნამდვილია მხოლოდ მაშინ, თუ მეიჯარე კისრულობს ვალდებულებას შეისყიდოს ინვენტარი საიჯარო ურთიერთობის დასრულებისას საინვენტარიზაციო შეფასებით;

• მიწის ნაკვეთის მოიჯარეს აქვს გირავნობის უფლება მის მფლობელობაში არსებულ ინვენტარზე მეიჯარის მიმართ წაყენებული იმ მოთხოვნებისათვის, რომლებიც შეეხება იჯარით მიღებულ ინვენტარს;

• მეიჯარეს შეუძლია თავიდან აიცილოს მოიჯარის უფლება გირავნობაზე, თუ წარადგენს უზრუნველყოფის სხვა საშუალებას. მას შეუძლია ინვენტარის ყოველი ნაწილი დაიხსნას გირავნობის უფლებისაგან იმით, რომ შესთავაზოს ამ ნაწილების ღირებულების შესაბამისი უზრუნველყოფის საშუალება.

• მოიჯარეს არა აქვს ქვეიჯარის უფლება მეიჯარის თანხმობის გარეშე;

• მეიჯარეს შეუძლია უარი განაცხადოს საიჯარო ქონების ცალკეული ნაწილების გაქირავებაზე, თუ ამით მას მნიშვნელოვანი ზიანი მიადგება;

• მოიჯარე პასუხს აგებს მეიჯარის წინაშე იმისათვის, რომ ქვემოიჯარემ ან დამქირავებელმა ნივთი სხვანაირად გამოიყენა, ვიდრე ეს მეიჯარის მიერ იყო ნებადართული. მეიჯარეს შეუძლია უშუალოდ შეაჩეროს ქვემოიჯარის ან დამქირავებლის მიერ ქონების ამგვარად გამოყენება;

• თუ მოიჯარე საიჯარო ურთიერთობის შეწყვეტამდე ქონებას უკან აბრუნებს, იგი საიჯარო ქირის გადახდისაგან მხოლოდ მაშინ თავისუფლდება, თუ თავის სანაცვლოდ შესთავაზებს ახალ გადახდისუნარიან და მეიჯარისათვის მისაღებ მოიჯარეს. ახალი მოიჯარე თანახმა უნდა იყოს, იჯარის ხელშეკრულება მიიღოს იმავე პირობებით. თუ მოიჯარე ვერ შესთავაზებს ასეთ მოიჯარეს, მან საიჯარო ქირა უნდა იხადოს საიჯარო ურთიერთობათა დასრულებამდე;

• თუ მიწის ნაკვეთის ან უფლების იჯარისას არ არის განსაზღვრული იჯარის ვადა, მაშინ ხელშეკრულების მოშლა დასაშვებია მხოლოდ საიჯარო წლის ბოლოსათვის; იგი შეიძლება მოიშალოს საიჯარო წლის დამთავრებიდან არა უგვიანეს ერთი თვისა; ეს წესები გამოიყენება მაშინაც, როცა საი-

ჯარო ურთიერთობა შეიძლება მოიშალოს კანონით დადგენილ ვადაზე ადრე;

- მოიჯარის გარდაცვალების შემთხვევაში როგორც მის მემკვიდრეებს, ისე მეიჯარეს შეუძლიათ საიჯარო ურთიერთობა მოშალონ კალენდარული წლის დამთავრებიდან ექვსი თვის ვადაში. მემკვიდრეებს შეუძლიათ უარი განაცხადონ ხელშეკრულების მოშლაზე და მოითხოვონ საიჯარო ურთიერთობის გაგრძელება, თუ მათ უშუალოდ ან მესამე პირების მეშვეობით შეუძლიათ იჯარით გადაცემული ქონების სწორი სამეურნეო გამოყენება;
- თუ მოიჯარე საიჯარო ურთიერთობის დამთავრების შემდეგ არ დააბრუნებს იჯარით აღებულ ქონებას, მაშინ მეიჯარეს შეუძლია მოითხოვოს დათქმული საიჯარო ქირის გადახდა ქონების დაბრუნების დაყოვნებისათვის; მეიჯარეს შეუძლია მოითხოვოს სხვა სახის ზიანის ანაზღაურებაც.
- სასოფლო-სამეურნეო მიწის იჯარის ხელშეკრულებით მიწის ნაკვეთი სასოფლო-სამეურნეო მიზნით გადაეცემა სამეურნეო გამოყენებისათვის განკუთვნილ საცხოვრებელ ან სამეურნეო ნაგებობებთან (საწარმოსთან) ერთად ან ასეთი ნაგებობის გარეშე. სასოფლო-სამეურნეო მიწის იჯარაზე ვრცელდება იჯარის წესები, თუ სასოფლო-სამეურნეო მიწის იჯარისათვის სხვა რამ არ არის დადგენილი.
- სასოფლო-სამეურნეო მიწის იჯარის ხელშეკრულება უნდა დაიდოს წერილობით. თუ ეს ფორმა არ არის დაცული, მაშინ ივარაუდება, რომ ხელშეკრულება დადებულია განუსაზღვრელი ვადით.
- მხარეებმა საიჯარო ურთიერთობის დაწყებისას ერთობლივად უნდა შეადგინონ საიჯარო ქონების ნუსხა, რომელშიც აღინიშნება მისი ოდენობა და მდგომარეობა იჯარით გადაცემის მომენტისათვის. იგივე წესი გამოიყენება საიჯარო ურთიერთობის დამთავრებისას. ნუსხას ხელს უნდა აწერდეს ორივე მხარე და მითითებულ უნდა იქნეს მისი შედგენის თარიღი.

• მეიჯარემ საიჯარო ქონება მოიჯარეს უნდა გადასცეს ხელშეკრულებით გათვალისწინებული გამოყენებისათვის ვარგის მდგომარეობაში და შეინარჩუნოს იგი ამ მდგომარეობაში იჯარის მთელი ვადის მანძილზე. მოიჯარემ საკუთარი ხარჯებით უნდა განახორციელოს ქონების მიმდინარე რემონტი, შეაკეთოს საცხოვრებელი და სამეურნეო შენობები, გზები, თხრილები, მილები, ღობეები. იგი ვალდებულია იჯარით აღებული ქონება გამოიყენოს სამეურნეო დანიშნულებით.

• მეიჯარეს საიჯარო ურთიერთობებიდან გამომდინარე თავისი მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად აქვს გირავნობის უფლება მოიჯარის მიერ შემატებულ ნივთებსა და საიჯარო ქონებიდან მიღებულ შემოსავალზე (ნაყოფზე).

• თუ საიჯარო მიწაზე სტიქიური უბედურების ან სხვა ფორს-მაჟორული გარემოებების შედეგად მოიჯარეს მოსავლის ნახევარზე მეტი გაუნადგურდა, მას უფლება აქვს მოითხოვოს საიჯარო ქირის შესაბამისი პროპორციით შემცირება. საიჯარო ქირის შემცირების მოთხოვნის უფლება მოიჯარეს აქვს მხოლოდ ზარალის ოდენობისა და მიზეზების შესახებ მოსავლის აღებამდე გაფორმებული აქტის საფუძველზე.

• მეიჯარე ვალდებულია მოიჯარეს აუნაზღაუროს საიჯარო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული საიჯარო ქონების მდგომარეობის (მათ შორის მიწის) გაუმჯობესებისათვის გაწეული კაპიტალური ხარჯები. მითითებულს გარდა, სხვა საჭირო ხარჯები, რომლებზედაც მეიჯარემ თანხმობა განაცხადა, მან უნდა აუნაზღაუროს მოიჯარეს საიჯარო ურთიერთობის დამთავრებისას.

• თუ საიჯარო ურთიერთობა წყდება საიჯარო წლის განმავლობაში, მაშინ მეიჯარემ უნდა აუნაზღაუროს მოიჯარეს მეურნეობის სათანადოდ წარმოების წესების თანახმად ჯერ კიდევ აუღებელი, მაგრამ იჯარის მიმდინარე წლის ბოლომდე ასაღები მოსავლის ღირებულება.

• სასოფლო-სამეურნეო იჯარის ხელშეკრულების ვადის გასვლის შემდეგ მოიჯარემ თავის შემცვლელ მოიჯარეს უნდა დაუტოვოს ნაგებობა სათანადო მდგომარეობაში, ხოლო მოწყობილობა და სასოფლო-სამეურნეო პროდუქცია - იმ ოდენობით, რომელიც აუცილებელია მეურნეობის გასაგრძელებლად მომავალი წლის მოსავლის აღებამდე. თუ მოიჯარე ვალდებულია პროდუქცია დატოვოს მეტი ოდენობით ან უკეთესი ხარისხისა, ვიდრე მან იჯარის დაწყებისას მიიღო, მას შეუძლია მეიჯარეს მოსთხოვოს ღირებულების ანაზღაურება.

• მოიჯარე ვალდებულია საიჯარო ურთიერთობის დამთავრების შემდეგ იჯარით აღებული ქონება დააბრუნოს ისეთ მდგომარეობაში, რომელიც უზრუნველყოფს დაბრუნებამდე არსებული მეურნეობის სათანადოდ გაგრძელებას.

• მოიჯარეს უფლება აქვს გამოაცალკევოს ის მოწყობილობა, რომლითაც მან იჯარით აღებული ქონება აღჭურვა; მეიჯარეს შეუძლია გამოცალკევების უფლება შეცვალოს შესაბამისი ანაზღაურებით, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა მოიჯარეს აქვს გამოცალკევებისთვის პატივსადები ინტერესი. შეთანხმება, რომელიც გამორიცხავს მოიჯარის ზემოაღნიშნულ უფლებას, ნამდვილია მხოლოდ მაშინ, თუ ასეთი შეთანხმება ითვალისწინებს შესაბამის ანაზღაურებას.

• მოიჯარეს შეუძლია მოსთხოვოს მეიჯარეს საიჯარო ურთიერთობის გაგრძელება, თუ: ა. მეურნეობის იჯარა მოიჯარის მეურნეობისათვის წარმოადგენს საარსებო საფუძველს; ბ. მიწის ნაკვეთი სასიცოცხლოდ აუცილებელია მოიჯარის მეურნეობის შესანარჩუნებლად და იჯარის მოშლა, თუნდაც ხელშეკრულების შესაბამისად, მოიჯარისა თუ მისი ოჯახისათვის იმდენად მტკივნეულია, რომ მას არა აქვს გამართლება თვით მეიჯარის პატივსადები ინტერესებითაც კი.

• საიჯარო ურთიერთობა წყდება ხელშეკრულების ვადის გასვლით. სამ წელზე მეტი ვადით დადებული ხელშეკრულება შეიძლება გაგრძელდეს განუსაზღვრელი ვადით, თუ ერთი მხარის წინადადებაზე - გაგრძელდეს საიჯარო ურ-

თიერთობა - მეორე მხარე უარს არ იტყვის სამი თვის განმავლობაში. წინადადება და მასზე უარი უნდა გაფორმდეს წერილობით.

• თუ იჯარის ვადა არ არის განსაზღვრული, მაშინ ხელშეკრულების ყოველ მხარეს შეუძლია საიჯარო წლის დაწყებიდან არა უგვიანეს ათი დღისა განაცხადოს მომდევნო საიჯარო წლისათვის იჯარის ხელშეკრულების მოშლის თაობაზე. საიჯარო წლად ითვლება კალენდარული წელი. თუკი მხარეები შეთანხმდნენ უფრო მცირე ვადაზე, მაშინ საჭიროა ამის წერილობით გაფორმება. თუ საიჯარო ურთიერთობა შეიძლება შეწყდეს კანონით დადგენილ ვადაზე ადრე, მაშინ იგი დასაშვებია მხოლოდ საიჯარო წლის დამთავრებისათვის.

იმის მიხედვით, თუ რა ვადითაა დადებული იჯარის ხელშეკრულება, განასხვავებენ იჯარის ოპერაციების 3 სახეს:

• **რენტინგი (ინგლ. renting)** - მანქანა-დანადგარების მოკლევადიანი (ერთი დღიდან ერთ წლამდე) იჯარა გამოსყიდვის უფლების გარეშე (ლიზინგისაგან განსხვავებით);

• **ჰაირინგი (ინგლ. hiring)** - მანქანა-დანადგარების, სატრანსპორტო საშუალებების და სხვა მოწყობილობების საშუალოვადიანი იჯარა (6 თვიდან 3-5 წლამდე). თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს იჯარის საგნის გამოსყიდვას მოიჯარის მიერ, განიხილება როგორც ლიზინგის ერთ-ერთი ფორმა;

• **ლიზინგი (ინგლ. leasing)** – უძრავი და მოძრავი ქონების გრძელვადიანი იჯარა (3-დან 20 წლამდე და მეტი).

**იჯარის ვადა** არის არა მარტო ხელშეკრულების ხანგრძლივობის ვადა, არამედ ის პერიოდიც, რომლის განმავლობაში მოიჯარეს უფლება აქვს გააგრძელოს იჯარა. მაგა-

ლითად, თუ იჯარის ხანგრძლივობის პერიოდია 2 წელი და ხელშეკრულება ითვალისწინებს მის გაგრძელებას კიდევ 2 წლით იმ პირობით, რომ მოიჯარე წინასწარ გადაიხდის დამატებით თანხას, თანხის გადახდის შემთხვევაში იჯარის ვადა იქნება 4 წელიწადი, ხოლო გადაუხდელობის შემთხვევაში - 2 წელიწადი.

თუ იჯარის ხელშეკრულების ტექსტში არ არის მითითებული რაიმე პირობა, რომლის შემთხვევაშიც მოხდება ხელშეკრულების გაუქმება, მაშინ ყველანაირი იჯარა ითვლება შეუქცევად იჯარად. ასეთი იჯარის შეწყვეტა შესაძლებელია მხოლოდ ქვემოთ ჩამოთვლილ შემთხვევებში:

- თუ არსებობს მეიჯარის ნებართვა;
- თუ მოიჯარე აპირებს იმავე აქტივის იჯარის განახლებას ან სხვა ანალოგიური აქტივის აღებას იგივე მეიჯარისაგან;
- თუ მოიჯარე არ გადაიხდის ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ დამატებით თანხას;
- თუ მოხდება რაიმე გაუთვალისწინებელი მოვლენა, რომელიც შეუძლებელს გახდის იჯარის გაგრძელებას.

გადასახადის გადამხდელებს ხშირად აინტერესებთ:

**1) სავალდებულოა თუ არა იჯარის უფლების წარმოშობისათვის ამ უფლების რეგისტრაცია საჯარო რეესტრში?**

**2) რა ითვლება იჯარის ძალაში შესვლის თარიღად?**

**3) რა შემთხვევაში კლასიფიცირდება იჯარა ჩვეულებრივ (საოპერაციო) იჯარად და ლიზინგად (ფინანსურ იჯარად)?**

**4) მოგებისა და ქონების გადასახადების მიზნებისათვის ვინ ითვლება გადასახადის გადამხდელად - ლიზინგის საგნის გამცემი თუ მიმღები?**

ამ საკითხებთან დაკავშირებით აღვნიშნავთ შემდეგს:

1) „საჯარო რეესტრის შესახებ" საქართველოს კანონის მე-11 მუხლის მე-5 ნაწილის შესაბამისად, ქირავნობის, ქვექირავნობის, იჯარის, ქვეიჯარის, თხოვების ან/და ლიზინგის უფლების წარმოშობისთვის ამ უფლების რეგისტრაცია საჯარო რეესტრში სავალდებულოა მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იჯარის ხელშეკრულების ერთ-ერთი მხარე კერძო სამართლის იურიდიული პირია (შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, სააქციო საზოგადოება, სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, კომანდიტური საზოგადოება, კოოპერატივი) და ხელშეკრულება დადებულია 1 წელზე მეტი ვადით.

დღეისათვის არსებული რეგულაციით, უძრავ ქონებაზე იჯარის უფლების წარმოშობის რეგისტრაციისათვის დაინტერესებულმა პირებმა უნდა მიმართონ იუსტიციის სახლს ან შესაბამის ტერიტორიულ სამსახურს და წარადგინონ შემდეგი დოკუმენტები:

- განცხადება (ელექტრონული განცხადება ივსება ფრონტ ოფისის ოპერატორის მიერ);
- პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ასლი;
- სანოტარო წესით ან საჯარო რეესტრში უფლებამოსილი პირის მიერ დამოწმებული იჯარის უფლების წარმოშობის დამადასტურებელი დოკუმენტი;
- სარეგისტრაციო მომსახურების საფასურის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტი (გადახდა შესაძლებელია ადგილზე).

იმ შემთხვევაში, თუ დოკუმენტებს წარადგენს დაინტერესებული პირის წარმომადგენელი, მაშინ დამატებით უნდა იქნეს წარდგენილი სათანადო წესით დამოწმებული წარმომადგენლობის დამადასტურებელი დოკუმენტი და წარმომადგენლის პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ასლი.

კონკრეტულ შემთხვევაში შეიძლება დამატებით მოთხოვნილ იქნეს ნებისმიერი დოკუმენტი ან ინფორმაცია, რაც აუცილებელია გადაწყვეტილების მისაღებად.

სარეგისტრაციო წარმოების ვადის ათვლა იწყება განცხადების რეგისტრაციის მომდევნო დღეს და მთავრდება ვადის ბოლო დღის გასვლასთან ერთად. თუ ვადის ბოლო დღე ემთხვევა უქმე ან დასვენების დღეს, მაშინ ვადის ბოლო დღეს წარმოადგენს მომდევნო სამუშაო დღე.

უძრავ ნივთზე კერძო სამართლის იურიდიული პირის მონაწილეობით დადებული გარიგებების საფუძველზე იჯარის უფლების რეგისტრაციის საფუძვლად შეიძლება გამოყენებული იქნეს 2010 წლის 10 დეკემბრამდე მარტივი წერილობითი ფორმით დადებული გარიგებები.

საჯარო რეესტრის მომსახურება ფასიანია. მომსახურების საფასური (ტარიფი) დამოკიდებულია მომსახურების ვადაზე, კერძოდ, თუ რეგისტრაცია ხორციელდება 4 სამუშაო დღეში, ტარიფი შეადგენს 50 ლარს, 1 სამუშაო დღეში - 150 ლარს და იმავე დღეში - 200 ლარს.

იმ შემთხვევაში, თუ იჯარის უფლების მქონე სახელმწიფო, თვითმმართველი ერთეული ან საქართველოს ეროვნული ბანკია, მომსახურება ხორციელდება „საჯარო რეესტრის შესახებ" საქართველოს კანონით დადგენილი მომსახურების საფასურის გადახდის გარეშე.

2) საგადასახადო მიზნებისათვის **იჯარის ძალაში შესვლის თარიღად ითვლება** იჯარის ხელშეკრულების ხელმოწერის დღე, ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ იჯარის საგნის გადაცემა დამოკიდებულია იჯარის ხელშეკრულების მხარის (მხარეების) მიერ გარკვეული ვალდებულების შესრულებაზე ან/და პირობის დადგომაზე, – ასეთი ვალდებულების შესრულების/პირობის დადგომის თარიღი. თუ იჯარის ხელშეკრულებაში არ არის განსაზღვრული საიჯარო ქირა, მაშინ საგადასახადო მიზნებისათვის საიჯარო ქირად ჩაითვლება საიჯარო მომსახურების საბაზრო ფასი.

ბულალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის ბასს 17 განასხვავებს იჯარის დასაწყისსა (როდესაც კლასიფიცირდება იჯარა) და იჯარის ვადის დასაწყისს (როდესაც ხდება აღიარება).

**იჯარის დასაწყისი** არის საიჯარო ხელშეკრულების დადების თარიღსა და მხარეების მიერ იჯარის ძირითად პირობებთან დაკავშირებული ვალდებულების აღების თარიღს შორის უფრო ადრინდელი. ამავე თარიღით:

ა) საიჯარო ხელშეკრულება კლასიფიცირდება როგორც **ფინანსური ან ჩვეულებრივი იჯარა**; და

ბ) თუ ეს ფინანსური იჯარაა, მაშინ განისაზღვრება თანხა, რომელიც უნდა აღიარდეს იჯარის ვადის დასაწყისში.

**იჯარის ვადის დასაწყისი** არის თარიღი, რომლიდანაც მოიჯარეს შეუძლია განახორციელოს საიჯარო აქტივის გამოყენების უფლება. ეს არის იჯარის თავდაპირველი აღიარების თარიღი (ე.ი. იჯარიდან გამომდინარე აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარება).

**იჯარის ვადა** არის მოიჯარის მიერ იჯარით აღებული აქტივით სარგებლობის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული დროის მონაკვეთი, რომელიც არ ექვემდებარება შეცვლას ან გაუქმებას, იმ დამატებით დროის მონაკვეთთან ერთად, რომლის განმავლობაში მოიჯარეს, ხელშეკრულების თანახმად უფლება აქვს, გააგრძელოს აქტივის გამოყენება გარკვეული დამატებითი თანხის გადახდის ან გადაუხდელობის პირობით. იჯარის ვადის გასვლამდე მოიჯარეს მოეთხოვება **მინიმალური საიჯარო გადასახდელების**, ხოლო თუ ხდება აქტივის გამოსყიდვა, აგრეთვე **აქტივის გამოსასყიდი თანხის** გადახდა.

**3)** საიჯარო ოპერაციების ზუსტ განსაზღვრას (საოპერაციო იჯარაა თუ ლიზინგი, ანუ ფინანსური იჯარა) დიდი პრაქტიკული მნიშვნელობა აქვს, რადგან ოპერაციის მონაწილეებისათვის იწვევს სხვადასხვა ფინანსურ და საგადასახადო შედეგებს.

იჯარის კლასიფიცირება ჩვეულებრივ (საოპერაციო) თუ ფინანსურ იჯარად დამოკიდებულია გარიგების შინაარსზე და არა ხელშეკრულების იურიდიულ ფორმაზე, კერძოდ, იმაზე, თუ როგორ ნაწილდება მეიჯარესა და მოიჯარეს შორის იჯარით გაცემულ აქტივებთან დაკავშირებული რისკები და ეკონომიკური სარგებელი.

**რისკი** გულისხმობს აქტივის არაეფექტური გამოყენების, გამოუყენებლობის ან მორალური ცვეთის გამო ზარალის მიღების შესაძლებლობას, **ეკონომიკური სარგებელი** კი – აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადაში მის მოგებიან საქმიანობაში გამოყენებასთან, ან გაძვირებასთან, ან რეალიზაციასთან დაკავშირებული შემოსავლების მიღებას.

**ეკონომიკური მომსახურების ვადა** განისაზღვრება დროის ხანგრძლივობით, რომლის განმავლობაშიც იქნება გამოყენებული ცვეთადი აქტივი, ან პროდუქციის რაოდენობით, რომელიც მიღებული იქნება აქტივის გამოყენებით, ანუ ეს არის პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც აქტივმა უნდა იმუშაოს მნიშვნელოვანი ინვესტიციების გარეშე.

იჯარა ფინანსურია, თუ აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკი და ეკონომიკური სარგებელი გადაეცემა მოიჯარეს, საკუთრების უფლების გადაცემის მიუხედავად, და ჩვეულებრივია, თუ აქტივის გამოყენებასთან დაკავშირებული ყველა მნიშვნელოვანი რისკი და ეკონომიკური სარგებელი რჩება მეიჯარეს.

**4)** საგადასახადო მიზნებისათვის ლიზინგის (ფინანსური იჯარის) ცნებამ მნიშვნელოვანი ტრანსფორმაცია განიცადა, კერძოდ, 2010 წლის 1 იანვრამდე ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ლიზინგით (ფინანსური იჯარით) გაცემა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის **(შემდეგში - სსკ)** მიზნებისათვის ითვლებოდა საქონლის მიწოდებად, ხოლო 2010 წლის 1 იანვრიდან ითვლება მომსახურების გაწევად.

2011 წლიდან მოქმედი სსკ-ის 309-ე მუხლის 35-ე ნაწილი ადგენს, რომ **„2010 წლის 1 იანვრამდე ლიზინგით გაცემულ ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ ძირითად საშუალებებზე მოგებისა და ქონების გადასახადების მიზნებისათვის ვრცელდება 2010 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ნორმები.“**

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით, თუ 2010 წლის 1 იანვრამდე ლიზინგით გაცემულ ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ ძირითად საშუალებებზე ქონების გადასახადის გადამხდელად ითვლებოდა ლიზინგის მიმღები, 2010 წლის 1 იანვრიდან ითვლება ლიზინგის გამცემი. თუ 2010 წლის 1 იანვრამდე ლიზინგის გამცემს ლიზინგის საგანთან დაკავშირებით წარმოეშობოდა მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება, 2010 წლის 1 იანვრიდან მას ასეთი ვალდებულება აღარ ეკისრება. თუ 2010 წლის 1 იანვრამდე ლიზინგის მიმღებს უფლება ჰქონდა ყოველწლიურად (ლიზინგის ვადის განმავლობაში) ერთობლივი შემოსავლიდან გამოექვითა ლიზინგის საგანზე დარიცხული საამორტიზაციო ანარიცხები, 2010 წლის 1 იანვრიდან მას ეს უფლება აღარ აქვს, სამაგიეროდ აღნიშნული გამოქვითვის უფლება აქვს ლიზინგის გამცემს.

## 1.2. ლიზინგის ცნება

მსოფლიო პრაქტიკაში ტერმინი **„ლიზინგი“** გამოიყენება, როგორც საწარმოების მიერ ძირითად საშუალებად გამოსაყენებელი საქონლის (შენობა-ნაგებობების, სატრანსპორტო საშუალებების, მანქანა-დანადგარებისა და მოწყობილობების) და ფიზიკური პირების მიერ ძალიან ძვირადღირებული ხანგრძლივი მოხმარების იჯარაზე დაფუძნებული გარიგება. თავისი ეკონომიკური ბუნებით, ლიზინგი ერთდროულად საიჯარო და საკრედიტო მომსახურებაა, ხოლო იურიდიული ბუნებით, ითვლება საინვესტიციო ფასეულობების გრძელვადიანი იჯარის თავისებურ სახედ. გარდა ამისა, ლიზინგი შეიძლება განხილულ იქნეს, როგორც სპეციალიზებული საწარმოს - სალიზინგო კომპანიის შუამავლობით ძირითად საშუალებებში დაბანდებების ფინანსირების სპეციფიკური ფორმა. სალიზინგო კომპანია (მეიჯარე) ლიზინგის პერიოდის განმავლობაში ინარჩუნებს საკუთრების უფლებას ლიზინგის საგანზე და ფაქტობრივად აკრედიტებს ლიზინგის საგნის მიმღებს (მოიჯარეს).

**ლიზინგის სახეებია:**

• **ფინანსური ლიზინგი (ფინანსური იჯარა).** ამ ტიპის ლიზინგი ფართოდ არის გავრცელებული მსოფლიოში, რაზეც მეტყველებს ის გარემოება, რომ მისი მეშვეობით მსოფლიოს მასშტაბით სხვადასხვა უძრავი და მოძრავი ქონების გაყიდვების ერთი მესამედი ხორციელდება. ფინანსური ლიზინგის დროს სალიზინგო კომპანია შეისყიდის დამკვეთის (ლიზინგის მიმღების) მიერ შერჩეულ უძრავ/მოძრავ ქონებას და გადასცემს სარგებლობაში, რისთვისაც დამკვეთი მას პერიოდულად გადაუხდის ლიზინგის საზღაურს. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ლიზინგის საზღაურის მთლიანი თანხის სრულად გადახდის შემდეგ, დამკვეთი ხდება ლიზინგის საგნის მესაკუთრე.

• **დაბრუნებითი ლიზინგი (უკულიზინგი).** ამ ტიპის ლიზინგის დროს ერთდროულად ფორმდება ორი ხელშეკრულება: ყიდვა-გაყიდვის და ფინანსური ლიზინგის, რომელთა ძალით სალიზინგო კომპანია შეისყიდის ლიზინგის მიმღების საკუთრებაში არსებულ ძირითად საშუალებას (ან საშუალებებს) და ფინანსური ლიზინგით უტოვებს სარგებლობაში, ანუ ლიზინგის მიმღები აგრძელებს სალიზინგო საგნით სარგებლობას და პერიოდულად იხდის სალიზინგო გადასახდელს. ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ლიზინგის საზღაურის მთლიანი თანხის სრულად გადახდის შემდეგ, ლიზინგის მიმღები იბრუნებს საკუთრებას თავის ყოფილ აქტივ(ებ)ზე. უკულიზინგი ფაქტობრივად არის საკუთარი ძირითადი საშუალებების გირაოში ჩადების გზით კრედიტის (საბრუნავი სახსრების) მიღების ფორმა.

• **ქველიზინგი.** ლიზინგის ფორმის ხელშეკრულება, რომლის საფუძველზედაც ლიზინგის მიმღები ლიზინგის საგანს გადასცემს მესამე პირს. ლიზინგის გამცემის წერილობითი თანხმობის გარეშე ქველიზინგი დაუშვებელია.

• **ოპერაციული (ოპერატიული) ლიზინგი.** ამ დროს ლიზინგის ხელშეკრულების ვადა არსებითად ნაკლებია ლიზინგის საგნის სასარგებლო გამოყენების ვადაზე. ჩვეულებრივ ლიზინგის საგანს წარმოადგენს ლიზინგის გამცემის საკუთრებაში არსებული აქტივები (ანუ შესაძლებელია არ იყოს მესამე მხარე - მიმწოდებელი). ხელშეკრულების ვადის ამოწურვის შემდეგ ლიზინგის საგანი უბრუნდება ლიზინგის გამცემს და განმეორებით გაიცემა ლიზინგით, ან ლიზინგის მიმღების მიერ ხდება ლიზინგის საგნის გამოსყიდვა ნარჩენი ღირებულებით. ოპერაციული ლიზინგის საზღაური უფრო მაღალია, ვიდრე ფინანსური ლიზინგის დროს. რადგან ლიზინგის აღნიშნული სახე საქართველოს კანონმდებლობით არ რეგულირდება, ხელშეკრულებები, რომლებიც თავისი

არსით ოპერაციულ (ოპერატიულ) ლიზინგს წარმოადგენს, ფორმდება როგორც ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარა.

• **პირდაპირი ლიზინგი,** როდესაც გამცემი თვითონ არის ლიზინგის საგნის მესაკუთრე ან მწარმოებელი;

• **კომპენსაციური ლიზინგი,** როდესაც მიმღები ლიზინგის საზღაურს იხდის საქონლით/მომსახურებით;

• **სერვისული ლიზინგი,** როდესაც ლიზინგის ხელშეკრულება ითვალისწინებს გამცემის ან მის მიერ მოწვეული პირის მიერ ლიზინგის საგნის მართვას, დაზღვევას, საგარანტიო მომსახურებას, რემონტს და ა.შ.;

• **სუფთა ლიზინგი,** როდესაც ლიზინგის ხელშეკრულება არ ითვალისწინებს გამცემის მიერ ლიზინგის საგნის რაიმე სახით მომსახურებას.

თანამედროვე სამეურნეო პრაქტიკაში ლიზინგის ფართოდ გავრცელებას ხელს უწყობს მისი შემდეგი უპირატესობები:

- ლიზინგის საგანი თავად წარმოადგენს უზრუნველყოფას, რის გამოც დამატებითი ქონებრივი უზრუნველყოფა არ მოითხოვება;

- კონსულტაციები - სალიზინგო კომპანიის ექსპერტები ეხმარებიან კლიენტს სალიზინგო საგნის შესყიდვის პროცესის ორგანიზებაში: მომწოდებელ, სატრანსპორტო და სადაზღვევო კომპანიებთან, საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებთან ურთიერთობაში;

- მარტივი და უფასო პროცედურები - ლიზინგის ხელშეკრულების გაფორმების პროცედურა მარტივია და არ არის დაკავშირებული ფინანსურ დანახარჯებთან;

- დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) გადახდის გადავადება - ლიზინგის საგანზე დღგ-ს გადახდა წარმოებს ლიზინგის ვადის განმავლობაში, ყოველთვიურად დარიცხული ან დასარიცხი ლიზინგის საზღაურის მიხედვით;

- ლიზინგის მიმღების შემცირებული საგადასახადო ტვირთი. კერძოდ, ლიზინგის საზღაური ამცირებს მოგების გადასახადის დასაბეგრ ბაზას (წარმოადგენს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვით ხარჯს);

- დაჩქარებული ამორტიზაცია, რომელიც საშუალებას აძლევს ლიზინგის მიმღებს შეამციროს ქონების გადასახადით დასაბეგრი ბაზა.

**ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის იჯარის კლასიფიკაციას ფინანსურ იჯარად (ლიზინგად) განაპირობებს შემდეგი გარემოებები (ინდიკატორები):**

• იჯარის ხელშეკრულების თანახმად მოიჯარეს გადაეცემა აქტივის საკუთრების უფლება იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ;

• მოიჯარეს უფლება აქვს აქტივი შეიძინოს ისეთი ფასით, რომელიც მოსალოდნელია, რომ მნიშვნელოვნად დაბალი იქნება აქტივის რეალურ ღირებულებაზე, რომელიც მას ექნება უფლების გამოყენების მომენტში, ხოლო იჯარის დასაწყისისათვის არსებობს გონივრული რწმენა, რომ ეს უფლება გამოყენებული იქნება;

• იჯარის ვადა მოიცავს აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითად ნაწილს, მაშინაც კი, როდესაც საკუთრების უფლების გადაცემა არ ხდება;

• იჯარის დასაწყისისათვის მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს

მინიმუმ იჯარით გაცემული აქტივის პრაქტიკულად მთლიან რეალურ ღირებულებას;

- იჯარით გაცემულ აქტივებს აქვს სპეციფიკური შინაარსი და მხოლოდ მოიჯარეს შეუძლია მათი გამოყენება, არსებითი მოდიფიკაციის გარეშე;

- თუ მოიჯარეს შეუძლია იჯარის შეწყვეტა, მას დაეკისრება ზარალი, რომელსაც მეიჯარე მიიღებს იჯარის გაუქმების შედეგად;

- მოიჯარეს შეუძლია იჯარა მეორადი პერიოდით გააგრძელოს, საბაზრო საიჯარო გადასახდელზე მნიშვნელოვნად ნაკლები საიჯარო გადასახდელით.

საყურადღებოა, რომ ზემოაღნიშნული გარემოებები აუცილებელი, მაგრამ არასაკმარისი პირობაა იმისათვის, რომ იჯარა ფინანსურ იჯარად დაკვალიფიცირდეს. **მაგალითად,** იმ შემთხვევაში, როდესაც აქტივზე საკუთრების უფლება მოიჯარეს გადაეცემა იჯარის ვადის ბოლოს ცვალებადი გადახდით, რომელიც ამ მომენტში რეალური ღირებულების ტოლია, ან იმ შემთხვევაში, როდესაც საიჯარო გადასახდელები პირობითია და ამის შედეგად მოიჯარე არ ფლობს არსებითად ყველა რისკსა და სარგებელს, იჯარა კლასიფიცირდება, როგორც ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარა.

**ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის იჯარის კლასიფიკაცია ხდება იჯარის დასაწყისში.** თუ შემდეგ მოიჯარე და მეიჯარე გადაწყვეტენ საიჯარო პირობების შეცვლას იჯარის განახლების გარეშე ისე, რომ ეს გამოიწვევს იჯარის სხვაგვარად კლასიფიკაციას და შეცვლილი პირობები ძალაში იქნებოდა შესული იჯარის დასაწყისში, გადასინჯული შეთანხმება განიხილება ახალ ხელშეკრულებად. მაგრამ იჯარის ხელახალ კლასიფიკაციას არ იწვევს ეკონომიკური მომსახურების ვადის, ან იჯარით გაცემული ქონების

ნარჩენი ღირებულების, ან მოიჯარის გადახდისუუნარობის შეფასებებში მომხდარი ცვლილებები.

**ჩვეულებრივი იჯარის სახით აღრიცხული ქონების გამოყენების უფლების მოპოვების ან შეძენის მიზნით გადახდილი თანხა წარმოადგენს წინასწარ გადახდილ საიჯარო გადასახდელს, რომელიც ამორტიზდება** იჯარის ვადის განმავლობაში მიღებული სარგებლის სტრუქტურის მიხედვით.

საყურადღებოა, რომ **იჯარით გაცემული მიწისა და შენობა-ნაგებობების კლასიფიცირებისას, მიწისა და შენობა-ნაგებობების კომპონენტები ცალ-ცალკე განიხილება.** ამასთან, მიწისა და მასზე არსებული შენობა-ნაგებობის იჯარა ფინანსურ იჯარად კლასიფიცირდება და ერთ იჯარად განიხილება, თუ ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია, რომ მოიჯარეს, იჯარის ვადის ბოლოს, ორივე აქტივზე გადაეცემა საკუთრების უფლება, ხოლო იმ შემთხვევაში, თუ ხელშეკრულების პირობებიდან გამომდინარე, არ იკვეთება (ნათელი არ არის) ორივე აქტივთან დაკავშირებული ყველა არსებითი რისკისა და ეკონომიკური სარგებლის მოიჯარისათვის გადაცემა, განიხილება ორ (ცალკე მიწის და ცალკე შენობა-ნაგებობის) იჯარად. რამდენადაც მიწას გააჩნია განუსაზღვრელი ეკონომიკური მომსახურების ვადა, **მიწის ნაკვეთის ელემენტი კლასიფიცირდება ჩვეულებრივ (საოპერაციო) იჯარად,** გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მოიჯარეს, იჯარის ვადის დამთავრების შემდეგ, გადაეცემა მიწაზე საკუთრების უფლება, ხოლო **შენობა-ნაგებობები კლასიფიცირდება ჩვეულებრივ ან ფინანსურ იჯარად,** ბასს 17-ით განსაზღვრული საკლასიფიკაციო კრიტერიუმების მიხედვით. ამასთან, იჯარის დასაწყისში მინიმალური საიჯარო გადასახდელები (ხელშეკრულებამდე გადახდილი ნებისმიერი საერთო თანხის ჩათვლით) უნდა განაწილდეს მიწასა და შენობა-ნაგებობებს შორის, საიჯარო ქონების რეალურ ღირებულებაში მიწის ელემენტისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტის პროპორციულად. **თუ შეუძლე-**

**ბელია საიჯარო გადასახდელების საიმედოდ განაწილება ამ ორ ელემენტს შორის, მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება როგორც ფინანსური იჯარა,** გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ნათელია, რომ ორივე ელემენტი წარმოადგენს ჩვეულებრივ იჯარას, რომლის დროსაც მთლიანი იჯარა კლასიფიცირდება ჩვეულებრივი იჯარის სახით.

მიწისა და შენობა-ნაგებობის იჯარის დროს, რომელშიც მიწის ელემენტის თანხა არარსებითია, ორივე ელემენტი შეიძლება განხილულ იქნეს ერთ ელემენტად და კლასიფიცირდეს ფინანსურ ან ჩვეულებრივ იჯარად ბასს 17-ით განსაზღვრული საკლასიფიკაციო კრიტერიუმების მიხედვით. ასეთ შემთხვევაში შენობა-ნაგებობის ეკონომიკური მომსახურების ვადა განიხილება მთლიანი საიჯარო აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადად.

მიწისა და შენობა-ნაგებობის იჯარა კლასიფიცირდება ჩვეულებრივ იჯარად, როდესაც ორივე ელემენტის წილი კლასიფიცირებულია საინვესტიციო ქონების სახით, ბასს 40-ის შესაბამისად, და შერჩეულია რეალური ღირებულების მოდელი. ამ შემთხვევაში მიწისა და შენობა-ნაგებობის ელემენტებისათვის ცალკე შეფასება აუცილებელი არ არის. ამასთან, თუ მოიჯარე, ბასს 40-ის შესაბამისად, მოახდენს ჩვეულებრივი იჯარის ქონებრივი ინტერესის კლასიფიკაციას საინვესტიციო ქონების სახით, ასეთი ქონებრივი ინტერესი განიხილება ისე, თითქოს ეს იყო ფინანსური იჯარა და აღიარებული აქტივისათვის გამოყენებული იყო რეალური ღირებულების მოდელი. მოიჯარემ უნდა გააგრძელოს იჯარის აღრიცხვა ფინანსური იჯარის სახით მაშინაც, თუ შემდგომი მოვლენები იჯარის ქონებრივი ინტერესის ხასიათს ისეთნაირად შეცვლის, რომ იგი არ იყოს საინვესტიციო ქონების სახით კლასიფიცირებული. ამას ადგილი ექნება თუ, მაგალითად, მოიჯარე აფორმებს ქვეიჯარას, რომლითაც საკუთრებისათვის დამახასიათებელ არსებითად ყველა რისკსა და სარგებელს გადასცემს არადაკავშირებულ მესამე მონაწილე პირს. ასეთი ქვეიჯარა მოიჯარისათვის ითვლება ფინანსურ იჯარად მესამე პირთან მიმართებით, მიუხედავად იმისა,

რომ იგი მესამე პირის მიერ შეიძლება განხილულ იქნეს ჩვეულებრივ იჯარად.

**საგადასახადო მიზნებისათვის ლიზინგი და სალიზინგო კომპანია** განიმარტება სსკ-ის მე-8 მუხლის 38-ე და 39-ე ნაწილით, კერძოდ, თუ ლიზინგის საგანი არის ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივი, **ლიზინგი** განიმარტება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად, ხოლო **სალიზინგო კომპანია** არის საწარმო, რომლის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი მისი ერთობლივი შემოსავლის არანაკლებ 70%-ია.

განმარტებიდან გამომდინარე, საგადასახადო მიზნებისათვის ლიზინგად დაკვალიფიცირდება არა ყველა სახის ლიზინგის ხელშეკრულება, არამედ მხოლოდ ის, რომელიც დადებულია საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით განსაზღვრული წესების დაცვით და რომლის მიხედვით ლიზინგის საგანი წარმოადგენს ამორტიზაციას დაქვემდებარებულ აქტივს, ხოლო სალიზინგო კომპანიად განხილული იქნება არა ყველა ლიზინგის გამცემი, არამედ მხოლოდ ის, რომლის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი მისი ერთობლივი შემოსავლის არანაკლებ 70% იქნება.

საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 576-ე მუხლით **„ლიზინგის“ ცნება** განმარტებულია შემდეგნაირად:

**„1. ლიზინგის ხელშეკრულებით ლიზინგის გამცემი ვალდებულია ლიზინგის მიმღებს სარგებლობაში გადასცეს განსაზღვრული ქონება ხელშეკრულებით დათქმული ვადით, ამ ქონების შესყიდვის უფლებით ან ასეთი უფლების გარეშე, ხოლო ლიზინგის მიმღები ვალდებულია გა-**

**დაიხადოს საზღაური დადგენილი პერიოდულობით, იმ პირობით, რომ:**

**ა) ლიზინგის მიმღები განსაზღვრავს ქონებას და ირჩევს მიმწოდებელს, რომლისგანაც ხდება ქონების შესყიდვა ან მისი სხვაგვარად მიღება;**

**ბ) ლიზინგის გამცემი ქონებას იძენს ლიზინგით გასაცემად და მიმწოდებლისთვის ეს ფაქტი ცნობილია.**

**2. მიმწოდებელი შეიძლება იმავდროულად იყოს ლიზინგის გამცემი, თუ მიმწოდებლის ჩვეულებრივი საქმიანობა არის ქონების მიწოდება ან ქონების ლიზინგით გაცემა. ქონება შეიძლება შეძენილ იქნეს ასევე ლიზინგის მიმღებისგან.**

**3. ლიზინგით გაცემული ქონება ლიზინგის ხელშეკრულების ვადის გასვლისას ან ვადაზე ადრე შეწყვეტისას განმეორებით შეიძლება გაიცეს ლიზინგით, მაგრამ იმისათვის, რომ მასზე გავრცელდეს ამ თავის დებულებები, ლიზინგის გამცემმა უნდა მოიპოვოს ლიზინგის მიმღებისგან ქონების დამოუკიდებელი შერჩევის დადასტურება.**

**4. ლიზინგის საგანი არ შეიძლება იყოს ფული, ფასიანი ქაღალდი, წილი ან პაი სამეწარმეო საზოგადოებაში.“**

გარდა ფულის, ფასიანი ქაღალდის, წილის ან პაისა, ლიზინგის საგანი ასევე არ შეიძლება იყოს არაამორტიზებადი ქონება. სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-2 ნაწილის მიხედვით ამორტიზაცია არ ერიცხება შემდეგ ქონებას:

- მიწა;
- ხელოვნების ნიმუშები;
- სამუზეუმო ექსპონატები;

- ისტორიული მნიშვნელობის მქონე ობიექტები (გარდა შენობა-ნაგებობებისა);
- 1000 ლარამდე ღირებულების მქონე ძირითადი საშუალებები;
- ბიოლოგიური აქტივები;
- სხვა არაამორტიზებადი აქტივები.

ზემოაღნიშნულ აქტივებზე სალიზინგო ხელშეკრულების გაფორმება საგადასახადო მიზნებისთვის არ ჩაითვლება ლიზინგად.

განმარტების მიხედვით, ლიზინგის ხელშეკრულება შეიძლება ითვალისწინებდეს ან არ ითვალისწინებდეს, ხელშეკრულების ვადის გასვლის შემდეგ, ლიზინგის მიმღების მიერ ლიზინგის საგნის შესყიდვას შეთანხმებული (ფიქსირებული) ფასით. ლიზინგის ხელშეკრულებების უმრავლესობა მიეკუთვნება ისეთ საიჯარო ხელშეკრულებას, რომელსაც ბუღალტრული აღრიცხვის მიზნებისათვის უწოდებენ **„იჯარას გამოსყიდვის უფლებით“**. ამასთან, უნდა აღინიშნოს, რომ ლიზინგი შესაძლებელია იყოს „იჯარა გამოსყიდვის უფლებით“, მაგრამ საგადასახადო მიზნებისათვის მაინც ვერ დაკვალიფიცირდეს ლიზინგად. ლიზინგად დაკვალიფიცირებისათვის აუცილებელია ხელშეკრულების პირობები აკმაყოფილებდეს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 576-ე მუხლით განსაზღვრულ ყველა წინაპირობას.

**მაგალითი 1:**

***საწარმომ საკუთარი საჭიროებისთვის შეძენილი დანადგარი, რომელსაც იყენებდა გარკვეული პერიოდის განმავლობაში, ლიზინგით გასცა სხვა საწარმოზე. მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო მიზნებისათვის ხელშეკრულება არ ჩაითვლება ლიზინგად, რადგან დაირღვა საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 576-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული წინაპი-***

*როებები, კერძოდ, აქტივის შეძენა არ მომხდარა ლიზინგით გასაცემად და არც მიმწოდებლისთვის იყო ცნობილი, რომ მყიდველის მიერ მისგან შეძენილი ნივთი განკუთვნილი იყო ლიზინგით გასაცემად.*

მაგალითი 2:

*საქართველოს საწარმომ, რომლის ჩვეულებრივ საქმიანობას წარმოადგენს სატრანსპორტო საშუალებების ყიდვა-გაყიდვა, ლიზინგით გასცა რამდენიმე სატრანსპორტო საშუალება. მოცემულ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ არ არის დაკმაყოფილებული საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 576-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ბ" ქვეპუნქტით განსაზღვრული ერთ-ერთი წინაპირობა – ლიზინგის გამცემს მიმწოდებლისგან ლიზინგის საგანი არ შეუსყიდია ლიზინგით გასაცემად, ხელშეკრულება მაინც ჩაითვლება ლიზინგად, რადგან კმაყოფილდება 576-ე მუხლის მე-2 ნაწილით განსაზღვრული წინაპირობა – საწარმოს ჩვეულებრივ საქმიანობას შეადგენს ქონების (სატრანსპორტო საშუალებების) მიწოდება.*

მაგალითი 3:

*სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებულმა პირმა საბრუნავი საშუალებების მიღების მიზნით, სალიზინგო კომპანიასთან გააფორმა ხელშეკრულება, რომლის ძალით პირის კუთვნილი ტრაქტორი, რომლის საბალანსო ნარჩენი ღირებულება შეადგენდა 14 800 ლარს, 10 000 ლარად გადავიდა სალიზინგო კომპანიის საკუთრებაში ისე, რომ ფაქტობრივად ტრაქტორი კვლავ პირის მფლობელობაში იქნება 7 წლის განმავლობაში. მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო მიზნებისათვის ხელშეკრულება ჩაითვლება უკულიზინგად და ასეთი კვალიფიკაციისას არ იქნება მხედველობაში მიღებული ის გარემოება, რომ ტრაქტორის გაყიდვა მოხდა მის ღირებულებაზე ნაკლებ თანხად.*

მაგალითი 4:

*ლიზინგის მიმღების მიერ ლიზინგის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებების დარღვევის გამო ლიზინგის გამცემმა შეწყვიტა ლიზინგის ხელშეკრულება და ლიზინგის საგანი – სამჭედლო წნეხი დაიბრუნა მფლობელობაში. რამდენიმე თვის შემდეგ აღნიშნული აქტივი სალიზინგო კომპანიამ გადასცა არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში და მისგან მოიპოვა დოკუმენტი, რომელიც ადასტურებს, რომ აღნიშნული ქონება დაწესებულებამ დამოუკიდებლად შეარჩია. მოცემულ შემთხვევაში, საგადასახადო მიზნებისათვის გარიგება წარმოადგენს ლიზინგს, რადგან კმაყოფილდება საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 576-ე მუხლის მე-3 ნაწილით განსაზღვრული წინაპირობა – ლიზინგის საგანი ერთხელ უკვე იყო გაცემული ლიზინგით და სალიზინგო კომპანიამ განმეორებით გაცემისას მიმღებისაგან მოიპოვა ამ ქონების დამოუკიდებელი შერჩევის დადასტურება.*

**ლიზინგი, როგორც წესი, სამსუბიექტიანია, თუმცა, შესაძლებელია იყოს ორსუბიექტიანიც. ლიზინგის სუბიექტების (ხელშეკრულების მხარეების - ლიზინგის საგნის გამცემის, მიმღებისა და მიმწოდებლის) უფლება-მოვალეობები განსაზღვრულია საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის 577-580[6] მუხლებით.** კერძოდ:

- ლიზინგის გამცემსა და მიმწოდებელს შორის არსებული ხელშეკრულებით განსაზღვრული მიმწოდებლის ვალდებულებები არსებობს ლიზინგის მიმღების წინაშეც, თუმცა მიმწოდებელი არ არის პასუხისმგებელი ერთდროულად ლიზინგის გამცემისა და ლიზინგის მიმღების მიმართ ერთსა და იმავე ზიანზე.

• ლიზინგის გამცემი ვალდებულია მოთხოვნისთანავე დაუთმოს ლიზინგის მიმღებს თავისი უფლებები, რომლებიც უკავშირდება მიმწოდებელთან დადებული ხელშეკრულების შესრულების მოთხოვნას.

• მიმწოდებელთან დადებულ ხელშეკრულებაში ცვლილებების შეტანა, რომლებიც გავლენას ახდენს ლიზინგის მიმღების უფლებებზე, დასაშვებია მხოლოდ ლიზინგის მიმღების თანხმობით.

• ლიზინგის მიმღებს არ აქვს უფლება, შეთანხმდეს მიმწოდებელთან დადებული ხელშეკრულების შეცვლაზე, შეწყვეტაზე ან მოშლაზე ლიზინგის გამცემის თანხმობის გარეშე.

• ლიზინგის საგანი ცალკე უფლების ობიექტია იმ შემთხვევაშიც, თუ ის გახდება სხვა ნივთის ან არამატერიალური ქონებრივი სიკეთის არსებითი შემადგენელი ნაწილი.

• ლიზინგის საგნის შემძენი იკავებს ლიზინგის გამცემის ადგილს და მასზე გადადის ლიზინგის ხელშეკრულებიდან გამომდინარე უფლებები და მოვალეობები.

• ლიზინგის ხელშეკრულებით არც ერთ მხარეს არ აქვს უფლება, უარი თქვას ვალდებულების შესრულებაზე იმ მიზეზით, რომ მეორე მხარე არ ასრულებს თავის ვალდებულებას, გარდა სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

• ქონება მიიღება ლიზინგის მიმღების მიერ ლიზინგის გამცემისთვის ან მიმწოდებლისთვის იმის დადასტურებით, რომ ქონება შეესაბამება მიმწოდებელთან დადებული ხელშეკრულების პირობებს, ან როდესაც ლიზინგის მიმღები არ აცხადებს ქონებაზე უარს მას შემდეგ, რაც მისი შემოწმე-

ბის გონივრული შესაძლებლობა ჰქონდა, ან როცა ლიზინგის მიმღები იწყებს ქონებით სარგებლობას.

• ქონების მიღების შემდეგ ლიზინგის მიმღები უფლებამოსილია მიმწოდებლისგან მოითხოვოს ზიანის ანაზღაურება, თუ ქონება არ შეესაბამება მიმწოდებელთან დადებული ხელშეკრულების პირობებს.

• ქონების მიღების შემდეგ ლიზინგის მიმღებზე გადადის ქონების დაღუპვის ან დაზიანების რისკი.

• თუ ქონება ლიზინგის მიმღებს არ მიეწოდა, მიეწოდა ვადაგადაცილებით ან ის არ შეესაბამება ლიზინგის ხელშეკრულების პირობებს, ლიზინგის მიმღებს უფლება აქვს, არ მიიღოს ქონება და მიმწოდებლისგან მოითხოვოს იმგვარი ქონება, რომელიც ხელშეკრულების პირობების შესაბამისი იქნება, ან/და მოითხოვოს მისგან ზიანის ანაზღაურება.

• ქონების მიწოდების პირობების დარღვევისას ქონების დაღუპვის ან დაზიანების რისკი რჩება მიმწოდებელზე.

• მიმწოდებელი პასუხისმგებელია, რომ ქონება იქნება ლიზინგის ხელშეკრულებით განსაზღვრულ მდგომარეობაში და გამოდგება იმ სარგებლობისთვის, რომლისთვისაც, ჩვეულებრივ, გამიზნულია ასეთი ქონება.

• ლიზინგის მიმღები პასუხისმგებელია იმ ზიანზე, რომელიც გამოწვეულია ქონების იმ აღწერილობასთან შესაბამისობით, რომელიც მან მიაწოდა ლიზინგის გამცემს ან მიმწოდებელს.

• ლიზინგის მიმღებმა სათანადოდ უნდა მოუაროს ლიზინგის საგანს, უნდა გამოიყენოს ის მიზნობრივად, იმ და-

ნიშნულებით, რომლითაც, ჩვეულებრივ, ამ ქონებას იყენებენ, და უნდა შეინარჩუნოს ის ისეთივე მდგომარეობაში, როგორშიც ჩაიბარა, ნორმალური ცვეთის გათვალისწინებით.

- თუ ლიზინგის ხელშეკრულება განსაზღვრავს ლიზინგის საგნის სათანადო მოხმარების ვალდებულებას ანდა მწარმოებელი ან მიმწოდებელი ადგენს ქონების მოხმარების წესებს, ლიზინგის მიმღების ლიზინგის საგნის სათანადო მოხმარების ვალდებულებასთან ან ქონების მოხმარების წესებთან შესაბამისობა ჩაითვლება ლიზინგის მიმღების ვალდებულების შესრულებად.

- ლიზინგის ხელშეკრულების ვადის გასვლისას ან ვადაზე ადრე შეწყვეტისას ლიზინგის მიმღები, თუ ის არ იყენებს ქონებას ან არ აქვს უფლება, შეიძინოს ქონება ან ლიზინგით დაიტოვოს ის დამატებითი ვადით, ვალდებულია ქონება დაუბრუნოს ლიზინგის გამცემს ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ მდგომარეობაში.

- ლიზინგის გამცემს შეუძლია მოშალოს ლიზინგის ხელშეკრულება, თუ ლიზინგის მიმღები არსებითად არღვევს თავის ვალდებულებებს.

- ლიზინგის მიმღებს არ აქვს უფლება, მოშალოს ლიზინგის ხელშეკრულება მას შემდეგ, რაც ლიზინგის საგანს მიიღებს, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ის ვეღარ ახორციელებს მფლობელობას ლიზინგის საგანზე ან მფლობელობის უფლება შეიზღუდა იმ პირის მიერ, რომელსაც უპირატესი უფლება აქვს ქონებაზე, თუკი ეს უფლება ან პრეტენზიები გამომდინარეობს ლიზინგის გამცემის ბრალეული ქმედებიდან. ყველა სხვა შემთხვევაში, როდესაც ლიზინგის გამცემი არსებითად არღვევს თავის ვალდებულებებს, ლიზინგის მიმღები უფლებამოსილია მოითხოვოს მხოლოდ ზიანის ანაზღაურება და არა ლიზინგის ხელშეკრულების მოშლა.

• ლიზინგის ხელშეკრულების ვადის გასვლისას ან ვადაზე ადრე შეწყვეტისას ლიზინგის გამცემს უფლება აქვს, ქონება დაიბრუნოს მფლობელობაში და განკარგოს იგი.

• ლიზინგის მიმღებს უფლება აქვს, მოსთხოვოს ლიზინგის გამცემს მისი მოქმედებით გამოწვეული ზიანის ანაზღაურება, თუ ლიზინგის გამცემი ქონებას მფლობელობაში დაიბრუნებს ლიზინგის მიმღების მფლობელობის არამართლზომიერი ხელშეშლის გზით, ან თუ ლიზინგის გამცემს არ დაუწესებია სამოქალაქო კოდექსით გათვალისწინებული დამატებითი ვადა. ამასთანავე, ლიზინგის მიმღებს არ აქვს უფლება, მოითხოვოს ლიზინგის საგანზე მფლობელობის აღდგენა.

აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო მიზნებისათვის უცხოურ საწარმოს ან არარეზიდენტ ფიზიკურ პირს საქართველოს ტერიტორიაზე ქონების ლიზინგით გადაცემისას მუდმივი დაწესებულება რომ წარმოეშვას, ამისათვის აუცილებელია ეს პირი პირადად, წარმომადგენლის ან დაქირავებული პერსონალის მეშვეობით სისტემატურად ახორციელებდეს ქონების მიმღების საქმიანობის მომსახურებას და ზედამხედველობას [სსკ, მუხლი 29(12)].

**მაგალითი 5:**

***ლიზინგის გამცემი არარეზიდენტი X იურიდიული პირი ლიზინგის მიმღები საქართველოს რეზიდენტი Y იურიდიული პირისგან სისტემატურად იღებს ინფორმაციას ლიზინგით გაცემული ქონების მდგომარეობის შესახებ და მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე პერიოდულად აძლევს მითითებებს ლიზინგით გაცემული ქონების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებით. მოცემულ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, X-ის თანამშრომლები ან წარმომადგენლები იმყოფებიან თუ არ იმყოფებიან ლიზინგის მიმღების ტერიტორიაზე მომსახურების გასაწევად, X-ს მაინც წარმოეშობა მუდმივი დაწესებულება საქართველოში (ეს იქნება***

*ადგილი, სადაც მდებარეობს ლიზინგის საგანი, ანუ ლიზინგის მიმღების მიერ ლიზინგის საგნის გამოყენების ადგილი საქართველოში), რადგან იგი, როგორც ლიზინგის გამცემი, სისტემატურად ახორციელებს ლიზინგის მიმღების მომსახურებას.*

მაგალითი 6:

*ლიზინგის გამცემმა არარეზიდენტმა X საწარმომ საქართველოს რეზიდენტ Y საწარმოს ლიზინგით გადასცა დანადგარები. ლიზინგის ხელშეკრულებით Y ვალდებულია გააფორმოს ხელშეკრულება საქართველოს რეზიდენტ Z საწარმოსთან, რომლის საფუძველზეც Z განახორციელებს ლიზინგით მიღებული დანადგარების მიმდინარე რემონტს და ასევე მისცემს Y-ს მითითებებს ლიზინგით მიღებული დანადგარების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებით. Z-სა და X-ს შორის არ არსებობს რაიმე სახის გარიგება, რომლის საფუძველზეც Z-ს აქვს უფლებამოსილება X-ის სახელით განახორციელოს ლიზინგით მიღებული დანადგარების მომსახურება (შეკეთება) და მისცეს მითითებები Y-ს ლიზინგით მიღებული დანადგარების ექსპლუატაციასთან დაკავშირებით. მოცემულ პირობებში, X-ს არ წარმოეშობა მუდმივი დაწესებულება საქართველოში, ვინაიდან იგი უშუალოდ, წარმომადგენლის ან დაქირავებული პირის მეშვეობით არ ახორციელებს ლიზინგით მიღებული დანადგარების შეკეთებას.*

მაგალითი 7:

*არარეზიდენტი კომპანია წელიწადში ერთხელ რამდენიმე დღით აგზავნის თავის თანამშრომლებს ლიზინგის საგნის მიმღებ საქართველოს საწარმოში იმ მიზნით, რომ გააკონტროლონ, ასრულებს თუ არა საქართველოს საწარმო კომპანიის მითითებებს ლიზინგის საგნის გამოყენებასთან დაკავშირებით და განახორციელონ ლიზინგის*

***საგნის მიმდინარე რემონტი. მოცემულ პირობებში არარეზიდენტ კომპანიას წარმოეშობა მუდმივი დაწესებულება საქართველოში, ვინაიდან ზედამხედველობა, რომელსაც იგი ახორციელებს, ატარებს სისტემატურ ხასიათს, მიუხედავად იმისა, რომ პერიოდულობა შემოიფარგლება თანამშრომლების წელიწადში ერთხელ მივლინებით. ამასთან, ლიზინგის გამცემის საქმიანობა ცდება ლიზინგის საგნის მდგომარეობის შემოწმების ფარგლებს, რაც ასევე ქმნის სხვა წინაპირობებსაც (მომსახურება და ზედამხედველობა) ლიზინგის გამცემის მუდმივი დაწესებულების წარმოშობისთვის.***

იმის მიხედვით, ლიზინგის გამცემი საწარმო/ორგანიზაცია წარმოადგენს თუ არა სალიზინგო კომპანიას, განსხვავებულია დაბეგვრის პირობები. კერძოდ, **სალიზინგო კომპანიის სტატუსი ლიზინგის გამცემს უფლებას აძლევს:**

- საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითოს ლიზინგიდან წარმოშობილ ვადაგადაცილებულ მოთხოვნებზე რეზერვების ხარჯები საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით [სსკ, მუხლი 109(3)];

- ლიზინგით გაცემულ თითოეულ ძირითად საშუალებაზე საამორტიზაციო ანარიცხები ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითოს ლიზინგის პირობებისა და ძირითადი საშუალების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის გათვალისწინებით განსაზღვრული სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების ოდენობით [სსკ, მუხლი 111(12)];

- ლიზინგის ხელშეკრულების ვადის გასვლის ან ვადაზე ადრე შეწყვეტის გამო დაბრუნებულ ლიზინგით გაცე-

მულ ძირითად საშუალებაზე, შემდგომ ლიზინგით გაცემამდე, შეაჩეროს საამორტიზაციო ანარიცხების დარიცხვა [სსკ, მუხლი 111(13)];

- ქონების გადასახადის განსაზღვრა აწარმოოს გამარტივებული წესით: ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში ლიზინგით გაცემულ დასაბეგრ ქონებაზე წლიური გადასახადი განისაზღვრება ლიზინგით პირველად გაცემის მომენტისათვის არსებული საბალანსო საწყისი ღირებულების არაუმეტეს 0,6 პროცენტის ოდენობით [სსკ, მუხლი 202(3[1])].

ამასთან, **გასათვალისწინებელია, რომ სალიზინგო კომპანიის სტატუსი განისაზღვრება წელიწადში ერთხელ.** იმ წელს, რომლის განმავლობაში ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი ერთობლივი შემოსავლის 70%-ზე ნაკლებია, კომპანია ვერ ისარგებლებს რეზერვების გამოქვითვის უფლებით და ქონების გადასახადის განსაზღვრის გამარტივებული წესით.

საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან ლიზინგიდან წარმოშობილ ვადაგადაცილებულ (მათ შორის, ლიზინგის შეწყვეტის შედეგად წარმოქმნილ) მოთხოვნებზე რეზერვების ხარჯების გამოქვითვის წესი მოცემულია საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ" ინსტრუქციის 30[1] მუხლში. კერძოდ:

- სალიზინგო კომპანიას უფლება აქვს საანგარიშო პერიოდის მიხედვით ლიზინგიდან წარმოშობილ ვადაგადაცილებულ მოთხოვნებზე, რომლის მიხედვით მისაღები თანხები აღიარებულია შემოსავლად და ჩართულია შესაბამისი საანგარიშო პერიოდის ერთობლივ შემოსავალში, შექმნას რეზერვები ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებუ-

ლი მოთხოვნის (ხელშეკრულებით გათვალისწინებული პირგასამტეხლოს და სხვა ჯარიმების გარეშე) 80%-ის ოდენობით, თუ ვადაგადაცილება საანგარიშო პერიოდის ბოლო დღის (31 დეკემბრის) მდგომარეობით აღემატება ან შეადგენს 60 დღეს.

• ლიზინგიდან წარმოშობილ ვადაგადაცილებულ მოთხოვნებზე რეზერვების პირველად შექმნის საანგარიშო პერიოდისთვის ასეთი რეზერვის თანხა მთლიანად გამოიქვითება საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან.

**მაგალითი 8:**

***სალიზინგო კომპანიას სალიზინგო საქმიანობის განხორციელებისას 2013 წლის ბოლო დღეს აქვს ვადაგადაცილებული მოთხოვნა 7000 ლარის ოდენობით, რომელიც წარმოშობილია 2013 წლის 5 აგვისტოს. მოცემულ პირობებში, სალიზინგო კომპანიას უფლება აქვს 2013 წლის ბოლო დღეს ლიზინგიდან წარმოშობილ ვადაგადაცილებულ მოთხოვნაზე შექმნას რეზერვი 5600 ლარის ოდენობით (7000 x 80%) და გამოქვითოს 2013 წლის საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან.***

• თუ სალიზინგო კომპანიის მიმდინარე საანგარიშო წლის ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვების თანხა აღემატება წინა საანგარიშო წლის ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვების თანხას, მათ შორის, სხვაობა გამოიქვითება მიმდინარე საანგარიშო წლის ერთობლივი შემოსავლიდან.

**მაგალითი 9:**

***სალიზინგო კომპანიამ 2013 წლის საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითა ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების***

*რეზერვების ხარჯი 5 600 ლარის ოდენობით. 2014 წლის ბოლო დღეს ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვები შეადგენს 6 000 ლარს. მოცემულ პირობებში, სალიზინგო კომპანიას უფლება აქვს 400 ლარი (6 000 – 5 600 = 400) გამოქვითოს 2014 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან.*

- თუ სალიზინგო კომპანიის მიმდინარე საანგარიშო წლის ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვების თანხა ნაკლებია წინა საანგარიშო წლის ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვების თანხაზე, მათ შორის, სხვაობა ჩაირთვება მიმდინარე საანგარიშო წლის ერთობლივ შემოსავალში.

მაგალითი 10:

*სალიზინგო კომპანიამ 2012 წლის საანგარიშო პერიოდის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითა ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვების ხარჯი 5 000 ლარის ოდენობით. 2013 წლის ბოლო დღეს დათვლილი ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვები შეადგენს 4000 ლარს. მოცემულ პირობებში სალიზინგო კომპანიამ 1 000 ლარი (5 000 – 4 000 = 1 000) უნდა ჩართოს 2013 წლის ერთობლივ შემოსავალში.*

- თუ სალიზინგო კომპანია მიმდინარე საანგარიშო წელს ვერ დააკმაყოფილებს სსკ-ის მე-8 მუხლის 39-ე ნაწილით განსაზღვრულ სალიზინგო კომპანიის მოთხოვნებს, წინა საანგარიშო წლის ლიზინგიდან წარმოშობილი ვადაგადაცილებული მოთხოვნების რეზერვების თანხა (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) ჩაირთვება მიმდინარე საგადასახადო წლის ერთობლივ შემოსავალში.

# თავი 2. იჯარის აღრიცხვა და დაბეგვრა

## 2.1. იჯარის აღრიცხვა

საქართველოს საწარმოების საქმიანობაში ძირითადად ჩვეულებრივი (საოპერაციო) იჯარა გამოიყენება. ამ დროს მეიჯარე გარკვეულ საზღაურად (საიჯარო ქირად) მოიჯარეს დროებით სარგებლობაში გადასცემს აქტივს, თვით აქტივი აისახება მეიჯარის ბალანსზე და, თუ აქტივი ცვეთადია, მას ერიცხება ცვეთა. საიჯარო ქირას მეიჯარე აღიარებს შემოსავლად, ხოლო მოიჯარე – ხარჯად.

**ჩვეულებრივი იჯარის დროს:**

**ა) მოიჯარემ** საიჯარო გადასახდელები საიჯარო ვადის განმავლობაში ხარჯად უნდა აღიაროს წრფივი მეთოდის მიხედვით (ცვეთის ერთი და იმავე თანხის დარიცხვა აქტივის მომსახურების ვადის განმავლობაში), თუ სხვა სისტემატური მეთოდი უფრო ტიპური არ იქნება სარგებლის გამომყენებლისათვის მოცემული დროის მონაკვეთში;

**ბ) მეიჯარემ:**

- საიჯარო აქტივები უნდა წარადგინოს ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში, აქტივის ბუნების შესაბამისად;

- იჯარიდან მიღებული შემოსავალი უნდა აღიაროს თანაბარზომიერად, იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სხვა სისტემატური საფუძველი უფრო დამახასიათებელია იმ დროის მონაკვეთისათვის, რომლის დროსაც იჯარით გაცემული აქტივის გამოყენებიდან მიღებული სარგებელი მცირდება;

• იჯარიდან მიღებულ შემოსავალთან დაკავშირებული დანახარჯები, ცვეთის ჩათვლით, უნდა აღიაროს ხარჯის სახით. იჯარიდან შემოსავალი (ისეთი მომსახურების ხარჯების გარდა, როგორიცაა სადაზღვევო და სარემონტო მომსახურება) უნდა აღიარდეს თანაბარზომიერად იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში, თუნდაც ფულადი შემოსულობები დაფუძნებული არ იყოს ამ მეთოდზე, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც სხვა სისტემატური საფუძველი უფრო დამახასიათებელია იმ დროის მონაკვეთისათვის, რომლის დროსაც იჯარით გაცემული აქტივის გამოყენებიდან მიღებული სარგებელი მცირდება;

• ჩვეულებრივი იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მომზადების პროცესში გაწეული თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები უნდა დაუმატოს საიჯარო აქტივის საბალანსო ღირებულებას და ხარჯად აღიაროს იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში იმავე მეთოდით, როგორც იჯარიდან შემოსავალი;

• ცვეთადი საიჯარო აქტივების ცვეთის პოლიტიკა უნდა შეუსაბამოს ანალოგიური აქტივების მიმართ გამოყენებულ ჩვეულებრივ ცვეთის პოლიტიკას, ხოლო ცვეთის გაანგარიშება განახორციელოს ბასს 16-ის და ბასს 38-ის შესაბამისად;

• საიჯარო აქტივის გაუფასურების დასადგენად უნდა გამოიყენოს ბასს 36.

ამასთან, გასათვალისწინებელია, რომ მეიჯარე მწარმოებელი ან დილერი არ აღიარებს გაყიდვიდან მოგებას ჩვეულებრივი იჯარიდან, რადგან იგი არ არის გაყიდვის ეკვივალენტური.

ასევე გასათვალისწინებელია ბუღალტრული აღრიცხვის სპეციფიკა უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციებისას. ბასს-ის მიხედვით, **უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაცია გულისხმობს აქტივის გაყიდვას და იმავე აქტივის იჯარის გზით უკან დაბრუნებას.** როგორც წესი, ასეთ შემთხვევაში საიჯარო ქირა და აქტივის გასაყიდი ფასი ურთიერთდამოკიდებულია, რადგან ისინი განიხილება როგორც ერთიანი პაკეტი. აქტივის გაყიდვისა და მისი იჯარით უკან დაბრუნების ოპერაციის აღრიცხვის წესი დამოკიდებულია იჯარის ტიპზე.

უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციების შედეგად ჩამოყალიბებული ჩვეულებრივი იჯარის შედეგად შესაძლოა მიღებულ იქნეს მოგება ან ზარალი, რომლის განსაზღვრა და აღრიცხვა დამოკიდებულია იჯარით გაცემული აქტივის საბალანსო ღირებულებაზე, რეალურ ღირებულებასა და გასაყიდ ფასზე.

თუ აქტივის გასაყიდი ფასი დაბალია მის რეალურ ღირებულებაზე, მაშინ ნებისმიერი მოგებისა და ზარალის თანხა მაშინვე უნდა აღიარდეს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ზარალის კომპენსაცია ხდება საბაზრო ფასზე დაბალი ღირებულების მქონე მომავალი საიჯარო გადასახდელებით. ამ დროს სხვაობა უნდა გადავადდეს და ამორტიზდებოდეს საიჯარო გადასახდელების პროპორციულად იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება. თუ აქტივის გასაყიდი ფასი აღემატება მის რეალურ ღირებულებას, მათ შორის სხვაობის თანხა ასევე უნდა გადავადდეს და ამორტიზაცია განხორციელდეს იმ ვადაში, რომელშიც მოსალოდნელია აქტივის გამოყენება.

თუ აქტივის უკუიჯარის პირობით გაყიდვა წარმოადგენს ჩვეულებრივ იჯარას და საიჯარო გადასახდელები და სარეალიზაციო ფასი შეესაბამება რეალურ ღირებულებას, ასეთი ოპერაცია რეალიზაციის ჩვეულებრივ ოპერაციად ჩაითვლება და შესაბამისი მოგებისა და ზარალის აღიარება მაშინვე მოხდება.

ჩვეულებრივი იჯარის დროს, თუ აქტივის რეალური ღირებულება უკუიჯარის პირობით გაყიდვის ოპერაციის მომენტისათვის ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, ზარალის თანხა, რომელიც აქტივის საბალანსო ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის სხვაობის ტოლია, დაუყოვნებლივ უნდა აღიარდეს.

**ჩვეულებრივ იჯარასთან** დაკავშირებული ოპერაციები ასე აისახება:

**ა) მოიჯარესთან**

- საიჯარო ქირის ხარჯად აღიარება:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N7420 „საიჯარო ქირა“ | ანგ. N3190 „სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები“ |

- საიჯარო ქირის გადახდა:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N3190 „სხვა მოკლევადიანი ვალდებულებები“ | ანგ. N1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ ან/და N1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ |

**ბ) მეიჯარესთან**

- საიჯარო ქირის შემოსავლად აღიარება:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1491 „მოთხოვნები იჯარაზე“ | ანგ. N8190 „სხვა არასაოპერაციო შემოსავლები“ |

- საიჯარო ქირის მიღება:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1110 ან 1210 „ფულადი სახსრები“ | ანგ. N1491 „მოთხოვნები იჯარაზე“ |

- იჯარით გადაცემულ აქტივზე ცვეთის დარიცხვა:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N7170, 7370 ან 7455 „ცვეთა და ამორტიზაცია“ | ანგ. N2200 „ძირითადი საშუალებების (სახეების მიხედვით) ცვეთა“ |

მაგალითი 11:

*საწარმომ იჯარის ხელშეკრულების საფუძველზე იქირავა საოფისე შენობის ფართი. ხელშეკრულების მიხედვით, საიჯარო გადასახდელი (ქირა) შეადგენს თვეში 1000 ლარს და გადახდა უნდა მოხდეს ყოველი კვარტლის ბოლოს, ფართის ცვეთის წლიური თანხა შეადგენს 2 400 ლარს. მოცემულ პირობებში:*

*ა) მოიჯარე ყოველთვიურად საიჯარო ქირის ხარჯად აღიარებაზე მოახდენს შემდეგ გატარებას:*

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N7420 – 1 000 ლარი | ანგ. N3190 – 1 000 ლარი |

*კვარტლის ბოლოს მოიჯარეს საიჯარო ქირის სახით გადასახდელი ექნება 3 000 ლარი (1000 x 3 = 3000), რომლის გადარიცხვაზე შედგება გატარება:*

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N3190 – 3 000 ლარი | ანგ. N1210 – 3 000 ლარი |

*ბ) მეიჯარე ყოველთვიურად მისაღებ საიჯარო ქირას ალიარებს შემოსავლად შემდეგი გატარებით:*

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1491 – 1 000 ლარი | ანგ. N8190 – 1 000 ლარი |

*კვარტლის ბოლოს საიჯარო ქირის მიღებაზე მეიჯარე მოახდენს შემდეგ გატარებას:*

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1210 – 3 000 ლარი | ანგ. N1491 -3 000 ლარი |

*მეიჯარე იჯარით გადაცემულ აქტივზე ყოველთვიურად დაარიცხავს ცვეთას 200 ლარის ოდენობით (2400:12=200), რაზედაც შედგება გატარება:*

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N7455 – 200 ლარი | ანგ. N2230 – 200 ლარი |

## 2.2. იჯარის დაბეგვრა

სსკ-ის 102-ე მუხლის პირველი ნაწილის „კ“ ქვეპუნქტის თანახმად, იჯარით გაცემული ქონებიდან მიღებული შემოსავლები განეკუთვნება ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს. შესაბამისად, ასეთი შემოსავლები მიმღებთან (მეიჯარესთან) უნდა აისახოს ერთობლივ შემოსავალში და დაიბეგროს მოგების (საშემოსავლო) გადასახადით.

თუ მეიჯარე შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო მეთოდს, მაშინ მან იჯარიდან მიღებული შემოსავლები უნდა აღრიცხოს მათი მიღების მომენტიდან, კერძოდ, თუ ანგარიშსწორება ხდება ნაღდი ფულით - ნაღდი ფულის მიღების მომენტიდან, ხოლო უნაღდო წესით ანგარიშსწორებისას - ბანკში მის მიმდინარე ან სხვა ანგარიშზე (რომლის განკარგვის ან რომლიდანაც ფულის მიღების უფლება აქვს) საიჯარო შემოსავლის ჩარიცხვის მომენტიდან [სსკ, მუხლი 138(1)].

თუ მეიჯარე შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს დარიცხვის მეთოდს, მაშინ მან იჯარიდან მიღებული შემოსავლები უნდა აღრიცხოს თითოეულ საანგარიშო პერიოდში (თვეში) დარიცხული ან დასარიცხი თანხის მიხედვით [სსკ, მუხლი 141(3)].

კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული ან მისაღები საიჯარო შემოსავლები მეიჯარემ უნდა შეიტანოს ამავე წლის განმავლობაში მიღებულ ან მისაღებ ერთობლივ შემოსავალში.

მეიჯარე საწარმომ/ორგანიზაციამ საიჯარო შემოსავალი უნდა ასახოს (მიუთითოს) მოგების გადასახადის დეკლარაციის III ნაწილის მე-15 სტრიქონზე. ამასთან, მეიჯარეს უფლება აქვს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითოს სსკ-

ის 111-ე და 113-ე მუხლების შესაბამისად გაანგარიშებული, იჯარით გადაცემული ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების მიხედვით დარიცხული საამორტიზაციო ანარიცხები, რომელიც უნდა ასახოს (მიუთითოს) მოგების გადასახადის დეკლარაციის III ნაწილის 25-ე სტრიქონზე.

მეიჯარე მეწარმე ფიზიკურმა პირმა საიჯარო შემოსავალი უნდა ასახოს (მიუთითოს) საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციის III ნაწილის მე-15 სტრიქონზე. ამასთან, მეიჯარეს უფლება აქვს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითოს სსკ-ის 111-ე და 113-ე მუხლების შესაბამისად გაანგარიშებული, იჯარით გადაცემული ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების მიხედვით დარიცხული საამორტიზაციო ანარიცხები, რომელიც უნდა ასახოს (მიუთითოს) საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციის III ნაწილის 24-ე სტრიქონზე.

საყურადღებოა, რომ ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებულ ძირითად საშუალებათა საამორტიზაციო ანარიცხების გამოქვითვის უფლება არა აქვს არამეწარმე ფიზიკურ პირს [სსკ, მუხლი 111(11)]. ეს იმას ნიშნავს, რომ არამეწარმე ფიზიკური პირის მიერ იჯარით გადაცემულ ძირითად საშუალებებზე დარიცხული საამორტიზაციო ანარიცხების გამოქვითვა დაუშვებელია. აღსანიშნავია, რომ არამეწარმე ფიზიკური პირი საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განმარტებული არ არის, თუმცა ამ კოდექსის 36-ე მუხლით განმარტებულია მეწარმე ფიზიკური პირი, კერძოდ, მეწარმე ფიზიკურ პირად ითვლება:

ა) ინდივიდუალური მეწარმე – ფიზიკური პირი, თუ ის „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის მიხედვით არის ინდივიდუალური მეწარმე;

ბ) ფიზიკური პირი, თუ ის ახორციელებს „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-3 პუნქტით განსაზღვრულ საქმიანობას [სსკ, მუხლი 36(1)].

ამასთან, მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ ეკონომიკური საქმიანობის რეგისტრაციის, ლიცენზიის ან ნებართვის გარეშე განხორციელება არ არის ამ ფიზიკური პირის დაბეგვრის მიზნით მისი მეწარმე ფიზიკურ პირად არცნობის საფუძველი [სსკ, მუხლი 36(2)].

მეწარმე ფიზიკური პირის განმარტების გათვალისწინებით, **არამეწარმე ფიზიკურ პირად** უნდა მივიჩნიოთ გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებული ფიზიკური პირი, რომელიც ეწევა ისეთი სახის არასამეწარმეო ეკონომიკურ საქმიანობას, რომელიც არ ფიგურირებს „მეწარმეთა შესახებ" საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-3 პუნქტით განსაზღვრულ საქმიანობათა ჩამონათვალში (მაგალითად, საკუთრებაში არსებული უძრავი ქონების იჯარით გაცემა, შუამავლობა საინვესტიციო ან სავაჭრო-საკომისიო ოპერაციებში და სხვა).

მეიჯარის მიერ იჯარით გადაცემული მიწა და ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებები ექვემდებარება ქონების გადასახადით დაბეგვრას. მეიჯარე საწარმომ/ორგანიზაციამ, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ" ინსტრუქციის 88-ე მუხლით დადგენილი წესით, გასული საგადასახადო წლის მიხედვით, განსაზღვრული მონაცემები დასაბეგრი ქონების (მათ შორის, იჯარით გადაცემული ქონების) შესახებ უნდა შეიტანოს საწარმოს/ორგანიზაციის ქონების გადასახადის წლიური დეკლარაციის III ნაწილში, ხოლო ინსტრუქციის 91-ე მუხლით დადგენილი წესით განსაზღვრული მონაცემები მიწის (მათ შორის, იჯარით გადაცემული მიწის) შესახებ მიმდინარე საგადასახადო წლის 1 აპრილის მდგომარეობით - დეკლარაციის IV ნაწილში.

მეიჯარე ფიზიკური პირის მიერ მონაცემები იჯარით გადაცემული მიწისა და ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების შესახებ განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის N996 ბრძანებით დამტკიცებული „გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ" ინსტრუქციის 91-ე მუხლით დადგენილი წესით და შეიტანება ფიზიკური პირის ქონების გადასახადის წლიურ დეკლარაციაში.

საყურადღებოა, რომ სსკ-ის 206-ე მუხლის პირველი ნაწილით ქონების გადასახადში დადგენილი საგადასახადო შეღავათი, ამავე მუხლის მე-2 ნაწილის თანახმად, არ ვრცელდება პირის მიერ იჯარით, უზუფრუქტით, ქირით ან სხვა ამგვარი ფორმით სხვა პირისთვის გადაცემულ მიწის ნაკვეთზე (ან მის ნაწილზე) ან/და საწარმოს/ორგანიზაციის მიერ ამავე ფორმით გადაცემულ შენობა-ნაგებობებზე (ან მათ ნაწილზე). ამასთან, თუ დეკლარაციის წარდგენის ვადის გასვლის შემდეგ პირმა იჯარით, უზუფრუქტით, ქირით ან სხვა ამგვარი ფორმით გასცა მიწის ნაკვეთი, ამ პირზე საგადასახადო შეღავათი აღარ გავრცელდება. ამასთანავე, პირი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს საანგარიშო წლის ბოლომდე წარუდგინოს დეკლარაცია და გადაიხადოს გადასახადი საგადასახადო მოთხოვნის შესაბამისად [სსკ, მუხლი 206(3)].

მეიჯარისათვის, რომელიც რეგისტრირებულია დამატებული ღირებულების გადამხდელად, **საიჯარო მომსახურება დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია,** რადგან სსკ-ის მე-14 მუხლის პირველი ნაწილის „ზ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, იჯარით ქონების გადაცემა განეკუთვნება მომსახურებას, საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებული მომსახურების გაწევა კი წარმოადგენს დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას [სსკ, მუხლი 161(1),,ა"], რომლის დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის თანხას წარმოადგენს საიჯარო ქირა, ხოლო დასაბეგრი

ოპერაციის დროდ ითვლება მომსახურების გაწევის მომენტი, მაგრამ არა უგვიანეს ყოველი საანგარიშო პერიოდის (თვის) ბოლო დღისა. მაგალითად, თუ პირის მიერ უძრავი ქონების იჯარით გაცემა მოხდა 2012 წლის 3 სექტემბერს 10 დღით, მაშინ დასაბეგრი ოპერაციის თანხა იქნება ქირის ოდენობა და დასაბეგრი ოპერაციის დრო – 13 სექტემბერი, ხოლო თუ იჯარით გაცემა მოხდა წლის ბოლომდე, დასაბეგრი ოპერაციის თანხა იქნება ყოველთვიური ქირის ოდენობა და დასაბეგრი ოპერაციის დრო - ყოველი საანგარიშო თვის ბოლო დღე.

ფიზიკური პირის მიერ ქონების იჯარით გაცემით მიღებული შემოსავალი დაექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ფიზიკური პირი რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად სსკ-ის 157-ე მუხლის შესაბამისად.

ჩვეულებრივი იჯარისას საიჯარო ქირა **მოიჯარისათვის** წარმოადგენს ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებულ ხარჯს. თუ მოიჯარე შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს საკასო მეთოდს, მაშინ ქონების იჯარით გაცემასთან დაკავშირებული გადასახდელის მიმართ, თუ იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, ფაქტობრივად გადახდილი იჯარის თანხა, რომელიც გამოიქვითება საგადასახადო წლის განმავლობაში, არის იჯარის ის თანხა, რომელიც გამოიანგარიშება თითოეულ საანგარიშო პერიოდში დარიცხული ან დასარიცხი თანხის მიხედვით [სსკ, მუხლი 139(4)].

თუ მოიჯარე შემოსავლებისა და ხარჯების აღსარიცხავად იყენებს დარიცხვის მეთოდს, მაშინ იჯარით გაცემული ქონებიდან გადასახდელის გადახდისას ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება იჯარის ხელშეკრულების ვადის გასვლის მომენტი, ხოლო თუ იჯარის ხელშეკრულების ვადა რამდენიმე საანგარიშო პერიოდს მოიცავს, ხარჯები საანგარიშო პერიოდებს შორის ნაწილდება მათი დარიცხვების შე-

საბამისად [სსკ, მუხლი 142(3)]. ამასთან, გასათვალისწინებელია სსკ-ის 142-ე მუხლის მე-4 ნაწილი, რომლის მიხედვით საიჯარო ხარჯების გაწევის მომენტად ითვლება თანხის გადახდის მომენტი, როდესაც:

ა) გადახდა უკავშირდება ფიზიკურ პირს, გარდა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული ფიზიკური პირისა;

ბ) მიღებული მომსახურებისათვის საკომპენსაციო თანხის გადახდა უკავშირდება არარეზიდენტ საწარმოს, რომელიც არ მიეკუთვნება არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში.

კალენდარული წლის განმავლობაში საიჯარო ქირის სახით გადახდილი ან გადასახდელი თანხები მოიჯარე საწარმომ/ორგანიზაციამ უნდა ასახოს (მიუთითოს) მოგების გადასახადის დეკლარაციის III ნაწილის 29-ე სტრიქონზე, ხოლო მოიჯარე მეწარმე ფიზიკურმა პირმა - საშემოსავლო გადასახადის წლიური დეკლარაციის III ნაწილის 28-ე სტრიქონზე.

ბასს 16 „ძირითადი საშუალებები" მოიჯარეს უფლებას აძლევს იჯარით აღებულ ძირითად საშუალებებზე გაწეული ხარჯი, თუ ის იწვევს მათ არსებით და განუყოფელ გაუმჯობესებას და პირდაპირ კავშირშია ეკონომიკური სარგებლის მიღებასთან, აღიაროს აქტივებად. მოიჯარის მიერ აღნიშნული უფლების გამოყენებისას აქტივებად აღიარებული იჯარის ობიექტები, როგორც ძირითადი საშუალებები, ჩართული უნდა იქნეს ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტებში. თუ ეს პირობა დაცულია, მაშინ მოიჯარეს უფლება აქვს აქტივებად აღიარებულ იჯარის ობიექტებზე გაწეული კაპიტალური რემონტის ხარჯები გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან, რომელიც უნდა განხორციელდეს საამორტიზაციო ანარიცხებისათვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით. კერძოდ, თუ იჯარით აღებულ ძირითად საშუალებათა რემონტის ჩატარება ხელშეკრულების შესაბამისად გათვალისწინებული არ არის

საიჯარო გადასახდელების შემცირების ხარჯზე, მაშინ მოიჯარე უფლებამოსილია სსკ-ის 115-ე მუხლის მე-4 ნაწილის შესაბამისად მოახდინოს იჯარით აღებულ ძირითად საშუალებათა რემონტის ხარჯების კაპიტალიზება და საანგარიშო პერიოდის ბოლოსთვის შექმნას ცალკე ჯგუფი, რომლის დროსაც:

ა) გაწეული ხარჯები ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება საგადასახადო კოდექსით ძირითად საშუალებათა მიმართ დადგენილი ამორტიზაციის ნორმების მიხედვით, 15 პროცენტის ოდენობით;

ბ) ხელშეკრულების ვადის გასვლის ან ვადაზე ადრე შეწყვეტის შემთხვევაში, თუ ხორციელდება ძირითადი საშუალების მეიჯარისთვის დაბრუნება, აღნიშნული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლდება და დარჩენილი თანხა ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება. ამასთანავე, ძირითადი საშუალების მეიჯარისთვის დაბრუნება არ ითვლება მიწოდებად.

დღგ-ის გადამხდელი მოიჯარისათვის იჯარის ხელშეკრულების ვადის გასვლისას ან ვადაზე ადრე შეწყვეტისას გარემონტებული ძირითადი საშუალებების მეიჯარისათვის დაბრუნება, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციაა [სსკ, მუხლი 161(1„ვ“)].

იჯარის შეწყვეტის მომენტში რემონტის ხარჯების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის არაამორტიზებული (გაუცვეთელი) ნაწილი, როგორც მოიჯარის მიერ მეიჯარისათვის გაწეული მომსახურების ღირებულება, წარმოქმნის დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხას, ხოლო დასაბეგრი ოპერაციის დროდ ითვლებაიჯარის საგნის მეიჯარისათვის დაბრუნების მომენტი (თარიღი).

ქვემოთ წარმოგიდგენთ მაგალითებს იჯარის დაბეგვრასთან დაკავშირებით.

მაგალითი 12:

*საწარმომ იჯარით აღებულ ფართზე 2013 წელს ჩატარებული რემონტის ხარჯები სრულად გამოქვითა ერთობლივი შემოსავლიდან. მოცემულ შემთხვევაში, საწარმოს მიერ გაზრდილია ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი, რადგან მას უფლება ჰქონდა გამოექვითა მხოლოდ რემონტის ხარჯების კაპიტალიზებით შექმნილი ცალკე ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის 15%-ის ოდენობის თანხა. შესაბამისად, უნდა შემცირდეს გამოსაქვითი ხარჯი და დაზუსტდეს დასაბეგრი მოგება (ზარალი). ამასთან, თუ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ მოგების გადასახადის დეკლარაციაში შემცირებულია გადასახადის ოდენობა, საწარმოს დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.*

მაგალითი 13:

*დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულმა საწარმომ 2010 წელს 5 წლიანი იჯარით აღებულ, ძირითად საშუალებად გამოყენებულ ცვეთად აქტივს იმავე წელს ჩაუტარა რემონტი, მოახდინა რემონტის ხარჯების (60 000 ლარის) კაპიტალიზება და წლის ბოლოს შექმნა ცალკე ჯგუფი. ამ ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის 15% საწარმომ გამოქვითა შესაბამისად 2010, 2011 და 2012 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან, კერძოდ, 2010 წელს – 9 000 ლარი (60000 x 15%), 2011 წელს – 7 650 ლარი (60000 – 9000 = 51000 x 15%) და 2012 წელს – 6 502 ლარი (51000 - 7650 = 43350 x 15%).*

*2013 წელს მეიჯარის ინიციატივით იჯარის ხელშეკრულება შეწყდა. საწარმომ ვადაზე ადრე შეწყვეტის გამო რემონტის ხარჯების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის დარჩენილი თანხა 36 848 ლარი (43350 - 6502) გამოქვითა 2013 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან, ამასთან, ძირითადი საშუალების მეიჯარისთვის დაბრუნება არ ჩათვალა დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად. მოცემულ შემთხვევაში, საწარმოს მიერ 36848 ლარით გაზრდილია ერთობლივი შემო-*

*სავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი, რადგან ძირითადი საშუალების მეიჯარისთვის დაბრუნება მოგების გადასახადის მიზნებისათვის არ ითვლება მიწოდებად და რემონტის ხარჯების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი, რომელიც ნულდება, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას არ ექვემდებარება, ამასთან, შექმნილი აქტივის მეიჯარეზე გადაცემა განიხილება დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად. შესაბამისად, გადაცემული აქტივის ღირებულებას დაერიცხება დღგ 6 632 ლარი (36848 x 18%), დაზუსტდება 2013 წლის მოგება გამოსაქვითი ხარჯის შემცირებით და თუ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ დღგ-ის და მოგების გადასახადის დეკლარაციებში შემცირებულია გადასახადის ოდენობა, საწარმოს დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.*

მაგალითი 14:

*იჯარის ხელშეკრულებით მოიჯარე (მეწარმე) ვალდებულია, საიჯარო ქირასთან ერთად, დაფაროს მის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა კომუნალური გადასახდელი. მოიჯარის მიერ აბონენტის (მეიჯარის) სახელით ბანკში გადახდილია კომუნალური გადასახდელები, რისი დამადასტურებელი დოკუმენტებიც (საბანკო გადახდის ქვითრები) ინახება მოიჯარესთან. მოიჯარემ კომუნალურ გადასახდელებზე გადახდილი თანხები გამოქვითა ერთობლივი შემოსავლიდან.*

*მოცემულ შემთხვევაში, მოიჯარის ქმედებაში არ იკვეთება საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტი, რადგან კომუნალური გადასახდელები თავისი შინაარსით წარმოადგენს მოიჯარის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებულ ხარჯს. ის გარემოება, რომ თანხები გადახდილია მეიჯარის სახელით, არაარსებითია და არ ცვლის ოპერაციის შინაარსს, რაც მოიჯარეს უფლებას აძლევს, გამოქვითოს კომუნალური გადასახდელები ერთობლივი შემოსავლიდან.*

მაგალითი 15:

*პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ კომუნალურ გადასახდელებზე აბონენტის (მეიჯარის) სახელზე გამოწერილი ქვითრებით მოიჯარის მიერ გადახდილი თანხები მეიჯარემ გამოქვითა თავისი ერთობლივი შემოსავლიდან.*

*მოცემულ შემთხვევაში, მეიჯარის მიერ კომუნალური გადასახდელების თანხით გაზრდილია ერთობლივი შემოსავლიდან გამოსაქვითი ხარჯი. შესაბამისად, აღნიშნული თანხით დაზუსტდება (შემცირდება) მეიჯარის ერთობლივი შემოსავალი და დაერიცხება კუთვნილი მოგების გადასახადი. ამასთან, თუ საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ მოგების გადასახადის დეკლარაციაში შემცირებულია გადასახადის ოდენობა, მეიჯარეს დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.*

მაგალითი 16:

*იჯარის ხელშეკრულების მიხედვით მოიჯარეები, საიჯარო ქირის ზევით, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულ მეიჯარეს უნაზღაურებენ იჯარის საგანთან დაკავშირებულ კომუნალურ ხარჯებს. კომუნალური მომსახურების საწარმოების მიერ გაწეულ მომსახურებაზე საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურები გამოწერილია აბონენტის (მეიჯარის) სახელზე. თავის მხრივ, მეიჯარე მოქმედი ტარიფების მიხედვით მიწოდებად აღიარებს მოიჯარეების მიერ მოხმარებული ელექტროენერგიის, გაზის, წყლის და დასუფთავების მომსახურებას, რაზეც გამოწერს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებს. ამასთან, ახორციელებს დღგ-ის ჩათვლას კომუნალური მომსახურების საწარმოების მიერ გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების საფუძველზე.*

*მოცემულ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ მეიჯარე არ წარმოადგენს „ელექტროენერგეტიკისა და ბუნებრივი გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრულ ლიცენზიანტს, მის მიერ მოიჯარეებისათვის*

*აღნიშნული საქონლის და მომსახურების მიწოდებად მიჩნევა საგადასახადო სამართალდარღვევად არ ჩაითვლება და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის გამო მეიჯარეს პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება.*

მაგალითი 17:

*საწარმომ, რომელიც 2011 წლიდან იჯარით აღებულ კომერციულ ფართში ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, 2011, 2012 და 2013 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითა მეიჯარისათვის გადახდილი წლიური იჯარის ქირა. იჯარის ხელშეკრულება და ფართზე საკუთრების უფლება (მესაკუთრე პირი) საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში რეგისტრირებული არ არის.*

*მოცემულ პირობებში, იჯარის ხელშეკრულების და იჯარის საგანზე (ფართზე) საკუთრების უფლების (მესაკუთრე პირის) დაურეგისტრირებლობა საწარმოს არ უზღუდავს უფლებას, 2013 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითოს ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ხარჯი (იჯარის თანხა), მაგრამ 2011 და 2012 წელს მას არასწორად აქვს გამოქვითული იჯარის თანხა, რადგან ამ წლებში მოქმედი სსკ-ის 106-ე მუხლის „ზ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საწარმოს უფლება ჰქონდა გამოექვითა აღნიშნული ხარჯი მხოლოდ იმ პირობით, თუ იჯარის საგანი რეგისტრირებული იქნებოდა საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში მესაკუთრეზე. შესაბამისად, დაზუსტებას ექვემდებარება 2011 და 2012 წლების დასაბეგრი მოგება და ამ წლების დეკლარაციებში გადასახადის შემცირების შემთხვევაში საწარმო დაჯარიმდება სსკ-ის 275-ე მუხლის საფუძველზე.*

მაგალითი 18:

*დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულმა საწარმომ შეიძინა საყოფაცხოვრებო ტექნიკა (მაცივარი, ტელევიზორი, მუსიკალური ცენტრი, სატელიტური ანტენა),*

*რომლის ღირებულება გამოქვითა ხარჯებში, გადახდილი დღგ-ის თანხა ჩაითვალა და დაბეგრა ქონების გადასახადით (ტექნიკა ძირითად საშუალებად ირიცხება საწარმოს ბალანსზე). აღნიშნული ტექნიკა განთავსებულია დაქირავებული ფიზიკური პირის კუთვნილ საცხოვრებელ ბინაში, ხოლო განთავსებაზე არ არსებობს სათანადო დოკუმენტი.*

*მოცემულ პირობებში ოპერაცია თავისი შინაარსით ჩაითვლება დაქირავებული ფიზიკური პირის მიერ დამქირავებლისათვის (საწარმოსთვის) უსასყიდლო მომსახურების გაწევად და განიხილება იჯარად ტექნიკაზე სარგებლობის უფლების გადაცემის დღიდან, ხოლო თუ ვერ დგინდება ტექნიკაზე სარგებლობის უფლების გადაცემის მომენტი, მაშინ იჯარად განიხილება საწარმოს მიერ ტექნიკის შეძენის დღიდან. მომსახურების (იჯარის) უსასყიდლოდ გაწევისას ამ მომსახურების საბაზრო ფასი ექვემდებარება საწარმოს ერთობლივ შემოსავალში ასახვას [სსკ, მუხლი 102(2)]. დღგ-ის მიზნებისათვის დასაბეგრი ოპერაციის თანხა ასევე საბაზრო ფასით განისაზღვრება [სსკ, მუხლი 161(2„დ")]. ამასთან, საწარმოს დაქირავებულ ფიზიკურ პირთან მიმართებაში ეკისრება საგადასახადო აგენტის ვალდებულება, რომ სარგებლის საბაზრო ფასზე დაუკავოს საშემოსავლო გადასახადი და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ხელფასის სახით განაცემებში.*

*საგადასახადო კონტროლის კუთხით დაზუსტდება საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი/გამოქვითვები და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვები, საწარმოს დაერიცხება დაუკავებელი საშემოსავლო გადასახადი და, შესაბამის დეკლარაციაში გადასახადის შემცირების შემთხვევაში, დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.*

მაგალითი 19:

*პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ საწარმოს მიერ შეძენილი საყოფაცხოვ-*

რებო ტექნიკა განთავსებულია ფიზიკური (საწარმოსათვის არადაქირავებული) პირის კუთვნილ საცხოვრებელ ბინაში, ხოლო განთავსებაზე არ არსებობს სათანადო დოკუმენტი.

მოცემულ პირობებში ოპერაცია თავისი შინაარსით ჩაითვლება უსასყიდლო მომსახურების გაწევად და განიხილება იჯარად ტექნიკაზე სარგებლობის უფლების გადაცემის დღიდან, ხოლო თუ ვერ დგინდება ტექნიკაზე სარგებლობის უფლების გადაცემის მომენტი, მაშინ იჯარად განიხილება საწარმოს მიერ ტექნიკის შეძენის დღიდან. მომსახურების (იჯარის) უსასყიდლოდ გაწევისას ამ მომსახურების საბაზრო ფასი ექვემდებარება საწარმოს ერთობლივ შემოსავალში ასახვას [სსკ, მუხლი 102(2)]. დღგ-ის მიზნებისათვის დასაბეგრი ოპერაციის თანხა ასევე საბაზრო ფასით განისაზღვრება [სსკ, მუხლი 161(2„დ“)]. ამასთან, ფიზიკურ პირთან მიმართებაში საწარმოს საგადასახადო აგენტის ვალდებულება არ დაეკისრება. ფიზიკური პირი იჯარის საბაზრო ფასიდან დაიბეგრება საშემოსავლო გადასახადით. ამასთან, თუ ქონება (ტექნიკა) ფიზიკური პირის მიერ გამოიყენება ეკონომიკურ საქმიანობაში, მაშინ მას უფლება აქვს, გამოქვითოს მიღებული სარგებელი [სსკ, მუხლი 105(4) „ა“].

საგადასახადო კონტროლის კუთხით დაზუსტდება საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი/გამოქვითვები და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვები და, შესაბამის დეკლარაციაში გადასახადის შემცირების შემთხვევაში, საწარმოს დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.

ფიზიკურ პირს დაერიცხება კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი და, შესაბამის დეკლარაციაში გადასახადის შემცირების შემთხვევაში, დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.

მაგალითი 20:

*დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულმა საწარმომ 2009 წლის იანვარში 10 წლის ვადით იჯარით აიღო საოფისე ფართი დღგ-ის გადამხდელი ფიზიკური პირისაგან. საიჯარო გადასახდელი შეადგენს თვეში 8 000 ლარს (დღგ-ის გარეშე). მხარეების შეთანხმებით, მოიჯარემ საიჯარო ქირის შემცირების პირობით შეასრულა 100 000 ლარის (დღგ-ის გარეშე) ღირებულების განუყოფელი გაუმჯობესება (სარემონტო სამუშაოები). შეთანხმების შესაბამისად, მოიჯარე 100 000 ლარის განაშთვამდე არ იხდის ყოველთვიურ საიჯარო ქირას. მოიჯარემ, რომელმაც 4 თვეში დაასრულა სარემონტო სამუშაოები, მათი ღირებულება არ ასახა ერთობლივ შემოსავალში და არ დაბეგრა დღგ-ით, თუმცა, სარემონტო სამუშაოებთან დაკავშირებული ხარჯები გამოქვითა ერთობლივი შემოსავლიდან. მეიჯარემ შემოსავლის აღიარება და დღგ-ის გადახდა დაიწყო საიჯარო გადასახდელების ფაქტობრივი მიღებიდან - მე-13 თვიდან (2010 წლის იანვრიდან).*

*მოცემულ პირობებში, ადგილი აქვს ურთიერთგაცვლის ოპერაციას. კერძოდ, ქონების განუყოფელი გაუმჯობესების ღირებულება (100 000 ლარი) მეიჯარისათვის წარმოადგენს მის მიერ გაწეული შესაბამისი ღირებულების საიჯარო მომსახურების სანაცვლოდ მოიჯარისაგან მიღებული სარემონტო მომსახურების ღირებულებას. დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის დროდ და თანხად განისაზღვრება:*

*ა) მეიჯარისათვის - მომსახურების (იჯარის) ყოველი საანგარიშო თვე, დაწყებული პირველივე თვიდან და ყოველთვიური იჯარის ქირა (8 000 ლარი);*

*ბ)მოიჯარისათვის - სარემონტო სამუშაოების დასრულების მომენტი (მე-4 თვე) და ქონების განუყოფელი გაუმჯობესების ღირებულება (100 000 ლარი).*

*მოიჯარეს 2009 წლის ერთობლივ შემოსავალში უნდა შეეტანა 100 000 ლარი და ერთობლივი შემოსავლიდან გამოექვითა მხოლოდ 96 000 ლარი (1 წლის საიჯარო ქი-*

რის ტოლფასი თანხა). მეიჯარეს 2009 წლის და შემდგომი ყოველი საგადასახადო წლის ერთობლივ შემოსავალში უნდა შეეტანა 96 000 ლარი (8 000 x 12თვე) და ერთობლივი შემოსავლიდან ქონების განუყოფელი გაუმჯობესების ღირებულება (100 000 ლარი) გამოექვითა სსკ-ით დადგენილი შეზღუდვების გათვალისწინებით.

ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე, ორივე პირს (მოიჯარეს და მეიჯარეს) გადაუანგარიშდება მოგების (საშემოსავლო) გადასახადით, ქონების გადასახადითა და დღგ-ით დასაბეგრი ბაზა და დაერიცხება კუთვნილი გადასახადები. ამასთან, იმ პირს, რომელსაც საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ დეკლარაციაში შემცირებული აქვს გადასახადის ოდენობა, დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.

მაგალითი 21:

დღგ-ს გადამხდელმა პირმა 2014 წლის იანვრის თვეში ხელშეკრულების საფუძველზე განახორციელა ბალანსზე რიცხული სატვირთო ავტომობილის მიწოდება და მოცემული ოპერაცია დაბეგრა დღგ-ით. საკომპენსაციო თანხის გადაუხდელობის გამო იმავე წლის მაისის თვეში მყიდველმა სანარმომ დააბრუნა სატვირთო ავტომობილი და გამყიდველმა მაისის თვეშივე მოახდინა დასაბეგრი ოპერაციის თანხის კორექტირება - გაანულა დღგ.

მოცემულ შემთხვევაში გამყიდველი დაჯარიმდება მაისის თვეში დღგ-ის შემცირებისათვის, რადგან, ოპერაციის შინაარსის გათვალისწინებით, გაყიდვიდან დაბრუნებამდე პერიოდში სატვირთო ავტომობილი უნდა ჩაითვალოს იჯარით გაცემულად და საიჯარო თანხა დღგ-ით დაიბეგროს მაისის თვეში, ანუ იმ საანგარიშო პერიოდში, რომელშიც იცვლება ოპერაციის სახე - დღგ-ით დაბეგრილი მიწოდების ოპერაცია დღგ-ით დასაბეგრ მომსახურების (იჯარის) ოპერაციად. სწორედ აღნიშნულის გათვა-

*ლისწინებით უნდა განეხორციელებინა გამყიდველს დასაბეგრი ოპერაციის თანხის კორექტირება და დღგ კი არ უნდა გაენულებინა, არამედ მაისის თვის დეკლარაციაში უნდა აესახა საიჯარო თანხაზე დარიცხული დღგ.*

მაგალითი 22:

*იჯარის ხელშეკრულების საფუძველზე დღგ-ს გადამხდელ საწარმოს (მეიჯარეს) 2013 წელს იჯარით აქვს გადაცემული ფართი პირზე (მოიჯარეზე), რომელსაც 2012 წლიდან საქმიანობის ადგილად და იურიდიულ მისამართად სარეგისტრაციო დოკუმენტებში მითითებული აქვს იგივე მისამართი, რაც მეიჯარეს. დადგენილია პირთა ურთიერთდამოკიდებულება და ის ფაქტი, რომ მოიჯარე 2012 წელს ეწეოდა ეკონომიკურ საქმიანობას.*

*მოცემულ პირობებში, იმის გათვალისწინებით, რომ ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგებისას შემოსავლები და ხარჯები ისე უნდა განაწილდეს, როგორც დამოუკიდებელ პირებს შორის დადებული გარიგების დროს [სსკ, მუხლი 73(6)], დაბეგვრის მიზნებისათვის ჩაითვლება, რომ მოიჯარე 2012 წლის განმავლობაში მეიჯარის ფართს ფლობდა იჯარის ხელშეკრულების გარეშე და უსასყიდლო იჯარის სახით მიიღო სარგებელი გამოყენებული ფართის მიხედვით იჯარის საბაზრო ფასის ოდენობით, რომელიც უნდა შეეტანა 2012 წლის ერთობლივ შემოსავალში და გამოექვითა იმავე წლის ერთობლივი შემოსავლიდან, ხოლო მეიჯარემ უსასყიდლოდ გასწია საიჯარო მომსახურება, რომლის საბაზრო ღირებულება უნდა შეეტანა 2012 წლის ერთობლივ შემოსავალში და დაებეგრა დღგ-ით შესაბამის საანგარიშო პერიოდებში (თვეში).*

*შესაბამისად, მეიჯარეს 2012 წლის შესაბამის საგადასახადო პერიოდებზე გაეზრდება დღგ-ით და მოგების გადასახადით დასაბეგრი შემოსავალი და საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ დღგ-ის და მოგების გადასახადის*

დეკლარაციებში გადასახადის შემცირებისათვის დაეკისრება ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად, ხოლო მოიჯარე საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის დაჯარიმდება სსკ-ის 291-ე მუხლით.

მაგალითი 23:

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულმა მეიჯარემ მოიჯარეს აპატია იჯარის ქირა და ნაპატიები თანხა არ ჩართო დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვაში, ასევე არ ასახა ერთობლივ შემოსავალში.

მოცემულ პირობებში, იჯარის ქირის პატიება მეიჯარეს ჩაეთვლება უსასყიდლო მომსახურების გაწევად, ხოლო მოიჯარეს - სარგებლის მიღებად.

შედეგად, მეიჯარეს დაუკორექტირდება (გაეზრდება) დასაბეგრი მოგება და დღგ-ით დასაბეგრი ბრუნვა და დაერიცხება კუთვნილი გადასახადები და ჯარიმა წარდგენილ დეკლარაციებში გადასახადის შემცირებისათვის, ხოლო მოიჯარეს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული ვალდებულების შეუსრულებლობისათვის (იმისათვის, რომ მიღებული სარგებლის ოდენობა არ ასახა ერთობლივ შემოსავალში და გამოქვითვებში) დაერიცხება სსკ-ის 291-ე მუხლით გათვალისწინებული ჯარიმა.

# თავი 3. ლიზინგის აღრიცხვა და დაბეგვრა

## 3.1. ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) აღრიცხვა

ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) აღრიცხვის მიზანია ლიზინგთან დაკავშირებული ოპერაციების სწორად რეგისტრაციის გზით ფინანსური ანგარიშგებისათვის ბასს-ით მოთხოვნილი ინფორმაციის მიწოდების უზრუნველყოფა, აგრეთვე საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესებისა და პირობების დაცვით ლიზინგთან დაკავშირებული ოპერაციების მიხედვით საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრისათვის საჭირო სააღრიცხვო დოკუმენტების წარმოება.

ფინანსური იჯარით (ლიზინგით) აქტივის გაცემა **მეიჯარისათვის (ლიზინგის გამცემისათვის)** წარმოადგენს **ინვესტიციას,** რამდენადაც აქტივით სარგებლობის უფლების გადაცემა მიზნად ისახავს შემოსავლების მიღებას. მეიჯარე **(ლიზინგის გამცემი)** პერიოდულად იღებს ლიზინგის საზღაურს, ლიზინგის ვადის ბოლოს კი - აქტივს. თუ ხელშეკრულება ითვალისწინებს აქტივის უკან დაბრუნებას, მაშინ **მოიჯარის (ლიზინგის მიმღების)** მიერ გარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შემცირების შემთხვევაში ლიზინგის გამცემი იღებს კომპენსაციასაც, ხოლო მოიჯარის მიერ აქტივის გამოსყიდვის შემთხვევაში – შეთანხმებულ გამოსასყიდ თანხასაც. ლიზინგის გამცემის მიერ მისაღები მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების საერთო თანხისა და მის სასარგებლოდ დაგროვებადი ყველა არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების თანხის ჯამი არის **მთლიანი (ბრუტო) საიჯარო ინვესტიცია.**

**არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება** არის ლიზინგით გაცემული აქტივის ღირებულების ის ნაწილი, რომლის რეალიზაციას ლიზინგის გამცემი არ უზრუნველ-

ყოფს ან გარანტირებულია მხოლოდ ლიზინგის გამცემთან დაკავშირებული მხარის მიერ.

**გარანტირებული ნარჩენი ღირებულება** არის:

ა) **ლიზინგის მიმღებისათვის** - ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც გარანტირებულია ლიზინგის მიმღების მიერ ან ლიზინგის მიმღებთან დაკავშირებული მხარის მიერ (გარანტიის თანხა წარმოადგენს მაქსიმალურ თანხას, რომელიც ნებისმიერ შემთხვევაში გადახდილი უნდა იქნეს);

ბ) **ლიზინგის გამცემისათვის** - ნარჩენი ღირებულების ის ნაწილი, რომელიც გარანტირებულია ლიზინგის მიმღების მიერ ან ლიზინგის გამცემისაგან დამოუკიდებელი მხარის მიერ, რომელსაც გააჩნია ფინანსური შესაძლებლობა, შეასრულოს გარანტიით გათვალისწინებული ვალდებულებები.

**მაგალითი 24:**

***ლიზინგის ხელშეკრულების მიხედვით ლიზინგის მიმღებმა 5 წლის განმავლობაში ყოველწლიურად უნდა გადაიხადოს 10 000 ლარის სალიზინგო გადასახდელი. ხელშეკრულების დასრულების შემდეგ ლიზინგის საგანზე საკუთრების უფლება ლიზინგის მიმღებზე არ გადადის, ამასთან მიმღები გარანტიას იძლევა, რომ ლიზინგის გამცემს ლიზინგის საგნის ნარჩენ ღირებულებაზე გადაუხდის 20 000 ლარს.***

***მოცემულ პირობებში, მთლიანი საინვესტიციო მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების (10 000 x 5 = 50 000) და გარანტირებული ნარჩენი ღირებულების (20000 ლარი) ჯამის ტოლია და შეადგენს 70 000 ლარს.***

მაგალითი 25:

*პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ ლიზინგის გამცემს არ აქვს გადაწყვეტილი, თუ როგორ განკარგავს ლიზინგის საგანს ხელშეკრულების ვადის დამთავრების შემდეგ. ამ შემთხვევაშიც მთლიანი საიჯარო ინვესტიცია შეადგენს 70 000 ლარს, მაგრამ 20 000 ლარი აღარ არის გარანტირებული და წარმოადგენს ლიზინგის საგნის არაგარანტირებულ ნარჩენ ღირებულებას.*

ლიზინგის გამცემის შემოსავალს ბასს უწოდებს გა**მოუმუშავებელ ფინანსურ შემოსავალს,** რომელიც არის სხვაობა მთლიან საიჯარო ინვესტიციასა და მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას, ანუ წმინდა (ნეტო) საიჯარო ინვესტიციას შორის.

**ფინანსური იჯარით მიღებული აქტივი აისახება მოიჯარის (ლიზინგის მიმღების) ბალანსზე იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც აქტივზე საკუთრების უფლების გადაცემა არ არის გათვალისწინებული.** ლიზინგის ვადის დასაწყისისათვის ლიზინგის მიმღებმა ფინანსური იჯარა ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში უნდა აღიაროს როგორც აქტივები და ვალდებულებები ლიზინგის საგნის **რეალური ღირებულების*** ტოლი თანხით ან, თუ მასზე ნაკლებია, მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულებით, რომლებიც გაანგარიშებულია ლიზინგის დასაწყისში.

---

* **რეალური ღირებულება** არის თანხა, რომლითაც შეიძლება აქტივი გაიცვალოს ან ვალდებულება დაიფაროს საქმის მცოდნე და გარიგების მსურველ მხარეებს შორის „გაშლილი ხელის მანძილის პრინციპით“. ეს პრინციპი გულისხმობს ისეთ სამეურნეო ოპერაციას, თითქოს მონაწილე მხარეთა შორის არ არსებობს რაიმე ურთიერთკავშირი, ინტერესთა კონფლიქტის თავიდან ასაცილებლად.

მაგალითი 26:

*საიჯარო აქტივის რეალური ღირებულება 150 000 ლარის ტოლია. მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს ერთ შემთხვევაში 136 000 ლარს და მეორე შემთხვევაში 160 000 ლარს.*

*მოცემულ პირობებში, აქტივისა და შესაბამისი ვალდებულების თავდაპირველი აღიარება მოხდება პირველ შემთხვევაში 136 000 ლარის ტოლი თანხით (უმცირესი 150000 ლარსა და 136000 ლარს შორის), ხოლო მეორე შემთხვევაში – 150 000 ლარის ტოლი თანხით (უმცირესი 150 000 ლარსა და 160 000 ლარს შორის).*

მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების გამოსაანგარიშებელი დისკონტირების განაკვეთი იქნება ლიზინგის ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი, თუ მისი დადგენა შესაძლებელია; თუ არა, გამოყენებულ უნდა იქნეს ლიზინგის მიმღების ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი. ლიზინგის მიმღების ნებისმიერი თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯი დაემატება აქტივის სახით აღიარებულ თანხას.

**ლიზინგის ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი** ის განაკვეთია, რომელიც ლიზინგის ხელშეკრულების ძალაში შესვლის თარიღისათვის უზრუნველყოფს მინიმალური სალიზინგო გადასახდელებისა და არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების დისკონტირებულ ღირებულებათა ჯამის ტოლობას ლიზინგით გაცემული აქტივის რეალურ ღირებულებასთან.

**ლიზინგის მიმღების მიერ გამოყენებული ზღვრული სასესხო საპროცენტო განაკვეთი** არის ის განაკვეთი, რომლის გადახდაც მას მოუწევდა ანალოგიური ლიზინგისათვის, ან, თუ ამის დადგენა შეუძლებელია, - საპროცენტო განაკვეთი, რომელსაც ლიზინგის ხელშეკრულების ძალაში

შესვლის თარიღისათვის ლიზინგის მიმღები გადაიხდიდა აქტივის შესაძენად აღებული სესხით სარგებლობისათვის ლიზინგის პერიოდის განმავლობაში.

მაგალითი 27:

*მოიჯარე 6 წლის ვადით იღებს იჯარით აქტივს, რომლის რეალური ღირებულება 124 440 ლარის ტოლია. აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადა ემთხვევა იჯარის ვადას. ამ ვადის ამოწურვის შემდეგ აქტივის ნარჩენი ღირებულება ნულის ტოლი იქნება. საიჯარო გადასახდელების გადახდა მოხდება ყოველი წლის ბოლოს. ყოველი წლის ბოლოს გადასახდელი საიჯარო გადასახდელების თანხა 30 267 ლარის ტოლია. მოცემულ პირობებში დისკონტირების კოეფიციენტი ასე გამოითვლება: 124 440 : 30 267 = 4,1114. ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების ცხრილის გამოყენებით მოვძებნით 4,1114 კოეფიციენტის შესაბამის საპროცენტო განაკვეთს, რომელიც 12%-ს შეადგენს.*

მაგალითი 28:

*ფინანსური იჯარის ხელშეკრულებით მოიჯარე 5 წლით იღებს 98560 ლარის აქტივს. აქტივის ეკონომიკური მომსახურების ვადა ემთხვევა იჯარის ვადას და მისი ამოწურვის შემდეგ ნარჩენი ღირებულება ნულის ტოლი იქნება. ხელშეკრულებით მინიმალური სალიზინგო გადასახდელი ყოველი წლის ბოლოს შეადგენს 26 000 ლარს. ამ შემთხვევაში დისკონტირების კოეფიციენტი იქნება: 98560 : 26000 = 3,79077. ანუიტეტების მიმდინარე ღირებულების ცხრილის გამოყენებით 5 წლიანი პერიოდის გასწვრივ მოვძებნით ამ კოეფიციენტის შესაბამის საპროცენტო განაკვეთს, რაც მიახლოებით 10%–ს შეადგენს. სწორედ ეს იქნება ლიზინგის ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი.*

მაგალითი 29:

*ლიზინგის მიმღები 5 წლით იღებს ლიზინგის საგანს, რომლის რეალური ღირებულებაა 100 000 ლარი. ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია მინიმალური სალიზინგო გადასახდელის გადახდა ყოველი წლის ბოლოს 25 000 ლარის ოდენობით. უცნობია ხელშეკრულებაში ნაგულისხმევი საპროცენტო განაკვეთი. სალიზინგო აქტივისა და შესაბამისი ვალდებულების თავდაპირველი აღიარებისათვის საჭიროა სათანადო თანხის დადგენა. ამისათვის მოიჯარემ (ლიზინგის მიმღებმა) უნდა მიმართოს ბანკს და გაიგოს, როგორი საპროცენტო განაკვეთით იქნება შესაძლებელი ბანკიდან 100 000 ლარის გარანტირებული (უზრუნველყოფილი) სესხის აღება 5 წლის ვადით. დავუშვათ, იგი შეადგენს 9%-ს. მაშინ მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება იქნება 97 241 ლარი (25 000 x 3,88965). ვინაიდან მინიმალური საიჯარო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება (97 241 ლარი) ნაკლებია საიჯარო აქტივის რეალურ ღირებულებაზე (100000 ლარი), მოიჯარე სალიზინგო აქტივსა და შესაბამის სალიზინგო ვალდებულებას შეაფასებს და აღიარებს 97 241 ლარის ოდენობით.*

თუ ლიზინგის მიმღების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში არ არის ასახული ფინანსური იჯარა (ლიზინგის ხელშეკრულებით ლიზინგის მიმღებს გადაეცემა ლიზინგის საგნის გამოყენებით მიღებული ეკონომიკური სარგებელი, ლიზინგის საგნის ეკონომიკური მომსახურების ვადის ძირითადი ნაწილის განმავლობაში, რათა ლიზინგის საგნის მიახლოებითი რეალური ღირებულების შესაბამისად, მან დაფაროს სალიზინგო ვალდებულებები და სხვა დაკავშირებული ფინანსური ხარჯები), ეს იმას ნიშნავს, რომ საწარმოს ეკონომიკური რესურსები და ვალდებულებების სიდიდე შემცირებულია და არ შეესაბამება სინამდვილეს. ამიტომ ფი-

ნანსური იჯარისათვის დამახასიათებელია ლიზინგის მიმღების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში აღიარდეს ლიზინგის საგანი და მომავალში დასაფარავი სალიზინგო გადასახდელის ვალდებულება. ლიზინგის ვადის დასაწყისისათვის, ლიზინგის მიმღების ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ლიზინგთან დაკავშირებული აქტივი და ვალდებულება უნდა აისახოს ერთი და იმავე თანხით, თუ ლიზინგის მიმღების თავდაპირველი პირდაპირი დანახარჯები დამატებული არ არის აღიარებული აქტივის თანხაზე.

მინიმალური სალიზინგო გადასახდელები მოიცავს **ანუიტეტის (ერთნაირი პერიოდულობით გადასახდელი თანხების)** სახით გადასახდელებს და გარანტირებულ ნარჩენ ღირებულებას, ხოლო არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შემთხვევაში – მხოლოდ ანუიტეტის სახით გადასახდელებს.

სხვაობა მთლიან მინიმალურ სალიზინგო გადასახდელებსა და მის დისკონტირებულ ღირებულებას შორის წარმოადგენს **ფინანსურ (საპროცენტო) ხარჯს.** ფინანსური ხარჯი ლიზინგის მიმღებმა უნდა გაანაწილოს ფინანსური იჯარით (ლიზინგით) სარგებლობის მთელი პერიოდის განმავლობაში. შესაბამისად, ლიზინგის მიმღებმა პერიოდულად უნდა მოახდინოს ფინანსური იჯარის ხარჯის აღიარება.

**დისკონტირებული, ანუ მიმდინარე ღირებულება (PV-present value)** არის მომავალში მისაღები თანხების დღეს ინვესტირებული ფულის ერთეული, გარკვეული საპროცენტო განაკვეთისა და ვადების პირობებში.

დისკონტირებული ღირებულება მიიღება მომავალი ღირებულებიდან საპროცენტო განაკვეთის გამოკლებით.

**მომავალი ღირებულება (FV-future value)** არის ფულის ერთი ერთეულის ინვესტირებით მომავალში მისაღები თანხა, გარკვეული საპროცენტო განაკვეთისა და ვადების პირობებში.

მიმდინარე და მომავალი ღირებულება გამოითვლება შესაბამისად შემდეგი ფორმულებით:

$$PV = FV : (1+ r)^n$$

$$FV = PV \times (1+ r)^n$$

სადაც **n** არის წელთა რიცხვი, ხოლო **r** - საპროცენტო განაკვეთი.

**მაგალითი 30:**

***მომავალი ღირებულების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ, გამოვთვალოთ, როგორი იქნება დღეს ინვესტირებული 500 ლარის ღირებულება 4 წლის შემდეგ, წლიური 10%-იანი რთული საპროცენტო განაკვეთის პირობებში. ამისათვის გამოვიყენოთ შემდეგი ცხრილი:***

| წელი | ძირითადი თანხა | პროცენტი | მთლიანი თანხა |
|---|---|---|---|
| 1 | 500 | 500 X 0.1 =50 | 500 + 50 =550 |
| 2 | 550 | 550 X 0.1 =55 | 550 + 55 =605 |
| 3 | 605 | 605 X 0.1 =60.5 | 605 + 60.5 =665.5 |
| 4 | 665.5 | 665.5 X 0.1 =66.55 | 665.5 + 66.55=732.05 |

*იგივე შეიძლება ჩაიწეროს შემდეგნაირადაც:*

| წელი | ძირითადი თანხა | მთლიანი თანხა |
|---|---|---|
| 1 | 500 | 500 (1+0.1) = 550 |
| 2 | 500 (1+0.1) | 500 (1+0.1)(1+0.1)=605 |
| 3 | 500 (1+0.1)(1+0.1) | 500 (1+0.1)(1+0.1)(1+0.1)= 665.5 |
| 4 | 500(1+0.1)(1+0.1)(1+0.1) | 500(1+0.1)(1+0.1)(1+0.1)(1+0.1)=732.05 |

ცხრილებიდან ჩანს, რომ დღევანდელი 500 ლარის მომავალი ღირებულება უდრის 732.05 ლარს. ფორმულის მიხედვით: $FV = 500\ (1+0.1)^3 = 500 \times 1.4641 = 732.05$.

მაგალითი 31:

მიმდინარე ღირებულების გაანგარიშების საილუსტრაციოდ, გამოვთვალოთ, რა თანხაა საჭირო დეპოზიტზე შესატანად 12%-იანი რთული საპროცენტო განაკვეთის პირობებში, რომ მივიღოთ 6 000 ლარი.

- ერთი წლის შემდეგ საჭირო იქნება 5 357.14 ლარი, რომელიც მიიღება შემდეგნაირად:

$$6\,000 = PV\,(1+0.12)^1,$$
$$\text{საიდანაც } PV = 6\,000 : 1.12 = 5\,357.14$$

- ორი წლის შემდეგ საჭირო იქნება 4 783.16 ლარი, რომელიც მიიღება შემდეგნაირად:

$$6\,000 = V\,(1+0.12)^2,$$
$$\text{საიდანაც } V = 6\,000 : 1.2544 = 4\,783.16$$

მაგალითი 32:

ინდივიდუალურმა მეწარმემ ფინანსური იჯარით მიიღო საოფისე ფართი შემდეგი პირობებით: საიჯარო ვადა – 5 წელი, აქტივის რეალური ღირებულება 10 000 ლარი, ყოველი წლის ბოლოს გადასახდელია 1 000 ლარი, განაკვეთია 12%, საიჯარო ვადის ამოწურვის შემდეგ, აქტივი, რომლის ნარჩენი ღირებულება შეფასდა 7 000 ლა-

*რად, უბრუნდება მეიჯარეს. მოცემულ პირობებში 5 000 ლარის (1 000 ლარი x 5 წელი) დისკონტირებული ღირებულება შემდეგნაირად განისაზღვრება:*

| წელი | გადახდა | 12%-იანი დისკონტის ფაქტორი | დისკონტირებული ღირებულება |
|---|---|---|---|
| 1 | 1 000 | 0,8929 | 893 |
| 2 | 1 000 | 0,7972 | 797 |
| 3 | 1 000 | 0,7118 | 712 |
| 4 | 1 000 | 0,6355 | 635 |
| 5 | 1 000 | 0,5674 | 567 |
| | 5 000 | | 3 605 |

*მაშასადამე, 5 000 ლარის დისკონტირებული ღირებულება 3 605 ლარის ტოლია, ხოლო ფინანსური ხარჯი შეადგენს 1 395 ლარს (5 000 – 3 605).*

ფინანსური ხარჯი არ ჩაირთვება აქტივის ღირებულებაში და ლიზინგის მთელ პერიოდზე ისე უნდა განაწილდეს, რომ თითოეულ საანგარიშგებო პერიოდში ვალდებულებების ნაშთის მიმართ გამოყენებული საპროცენტო განაკვეთი მუდმივი იყოს. ფინანსური ხარჯის განაწილების ამ მეთოდს ეწოდება **აქტუარული.** პრაქტიკაში, გაანგარიშების გამარტივების მიზნით, ასევე გამოიყენება რომელიმე მიახლოებითი მეთოდი **(მაგალითად,წლების ჯამის ან წრფივი მეთოდი).**

ზემოთ მოყვანილი მაგალითის მონაცემებით, აქტუარული მეთოდით შედგენილი ფინანსური ხარჯის წლებზე განაწილების გრაფიკი ასეთი იქნება:

| წელი | ვალდებულების ძირითადი თანხა (ნეტო) წლის დასაწყისში | საფინანსო ხარჯი წლიური 12% (სვ.2 X12%) | ვალდებულების ჯამი (ბრუტო) (სვ.2 + სვ.3) | გადახდილი თანხა | ვალდებულების ძირითადი თანხა წლის ბოლოს (სვ.4 - სვ.5) |
|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | 3 605 | 432 | 4 037 | 1 000 | 3 037 |
| 2 | 3 037 | 364 | 3 401 | 1 000 | 2 401 |
| 3 | 2 401 | 288 | 2 690 | 1 000 | 1 690 |
| 4 | 1 690 | 203 | 1 893 | 1 000 | 893 |
| 5 | 893 | 108 | 1 000 | 1 000 | 0 |
| | - | 1 395 | - | 5 000 | - |

**ფინანსურ იჯარასთან (ლიზინგთან)** დაკავშირებული ოპერაციები ასე აისახება:

**ა) მოიჯარესთან (ლიზინგის მიმღებთან)**

- ძირითადი საშუალების ლიზინგით მიღება და სალიზინგო ვალდებულების წარმოქმნა (აქტივის ლიზინგით გადმოცემის მომენტში ხდება ლიზინგის საგნის დაფიქსირება მოიჯარის ბალანსზე დისკონტირებული ღირებულებით და იგივე თანხით ფიქსირდება საიჯარო ვალდებულება):

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N2100 „ფინანსური იჯარით მიღებული ძირითადი საშუალებები“ | ანგ. N4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ |

- გრძელვადიან ფინანსურ ვალდებულებებში ფინანსური იჯარის მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა და მიმდინარე ვალდებულების ასახვა (მთლიან საიჯარო გადასახდელებსა და დისკონტირებულ ღირებულებას შორის სხვაობა წარმოადგენს ფინანსურ ხარჯს, რომელიც მოიჯარემ უნდა გაანაწილოს ფინანსური იჯარით სარგებლობის მთელი პერიოდის განმავლობაში, ამიტომ მოიჯარემ პერიოდულად უნდა მოახდინოს საიჯარო ხარჯის აღიარება):

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ | ანგ. N3231 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ |

- ლიზინგით მიღებულ ძირითად საშუალებაზე გადასახდელი პროცენტის (საიჯარო ქირის) დარიცხვა და გადასახდელ პროცენტზე ვალდებულების წარმოქმნა:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ | ანგ. N3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ |

- ფინანსურ იჯარაზე ვალდებულების მიმდინარე ნაწილის და საიჯარო ქირის თანხის გადახდა:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N3231 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“<br>ანგ. N3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ | ანგ. N1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ ან/და N1110 „ნაღდი ფული ეროვნულ ვალუტაში“ |

- ლიზინგით მიღებულ ძირითად საშუალებაზე ცვეთის დარიცხვა (მოიჯარე ლიზინგის საგანს არიცხავს ცვეთას ლიზინგის ვადისა და აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადებს შორის უმცირესი პერიოდის განმავლობაში):

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N7170, 7370 ან 7455 „ცვეთა და ამორტიზაცია“ | ანგ. N2200 „ძირითადი საშუალებების (სახეების მიხედვით) ცვეთა“ |

მოიჯარესთან ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) აღრიცხვის პროცედურების საილუსტრაციოდ ქვემოთ წარმოგიდგენთ ვრცელ მაგალითს, რომელშიც განხილულია, თუ როგორ უნდა განხორციელდეს მიღებული სალიზინგო აქტივებისა და სალიზინგო გადასახდელების აღრიცხვა.

**მაგალითი 33:**

***მოიჯარემ (ლიზინგის მიმღებმა) ლიზინგის ხელშეკრულებით 5 წლის ვადით მიიღო 100 000 ლარის ღირებულების ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივი***

*(ლიზინგის საგანი). ლიზინგის ვადის დასრულების შემდეგ აქტივი, რომლის ნარჩენი ღირებულება 0-ის ტოლია, დაუბრუნდება მეიჯარეს (ლიზინგის გამცემს). ხელშეკრულების მიხედვით ყოველი წლის ბოლოს მინიმალური სალიზინგო გადასახდელი შეადგენს 25 000 ლარს, ხოლო საპროცენტო განაკვეთი წლიურად 10%-ია. მხარეების შეთანხმებით, ლიზინგის ვადის დასაწყისია 2014 წლის 1 იანვარი, ხოლო სალიზინგო ვალდებულებების დაფარვის ვადა - ყოველი წლის 31 დეკემბერი.*

*მოცემულ პირობებში, მოიჯარემ აქტივის ბალანსში ასახვისათვის უნდა განსაზღვროს მინიმალური გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება, რათა დაადგინოს უმცირესი ამ ღირებულებასა და რეალურ ღირებულებას შორის. მინიმალური გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება 5 წლიანი და 10%-იანი ლიზინგისას იანგარიშება ყოველ წელს გადასახდელი თანხის (25000 ლარი) გამრავლებით ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების (PVA) დისკონტირების კოეფიციენტზე (3,79079), რაც შეადგენს 94 769 ლარს. ვინაიდან მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება (94 769 ლარი) ნაკლებია სალიზინგო აქტივის რეალურ ღირებულებაზე (100 000 ლარი), მოიჯარე სალიზინგო აქტივსა და შესაბამის სალიზინგო ვალდებულებას შეაფასებს და აღიარებს 94 769 ლარის ოდენობით.*

*მთლიანი მინიმალური სალიზინგო გადასახდელები 125 000 ლარია (25 000 x 5). ხუთი წლის განმავლობაში გადასახდელი ფინანსური ხარჯი იქნება 30 231 ლარი (125 000 – 94 769). მოიჯარემ ფინანსური ხარჯი 5 წელზე ისე უნდა გადაანაწილოს, რომ ყოველწლიური ფინანსური ხარჯის გადაუხდელ სალიზინგო ვალდებულებასთან შეფარდება 10%-ს შეადგენდეს.*

*მაგალითის მონაცემების საფუძველზე სალიზინგო გადასახდელების განაწილების გრაფიკი იქნება:*

| წელი | სალიზინგო გადასახდელი | ფინანსური ხარჯი (სვ.3=სვ.5X10%) | სალიზინგო ვალდებულების შემცირება (სვ.4=სვ.2-სვ.3) | სალიზინგო ვალდებულების ნაშთი (სვ.5=სვ.5-სვ.4) |
|---|---|---|---|---|
| 01.01.2014 | | | | 94 769 |
| 31.12.2014 | 25 000 | 9 477 | 15 523 | 79 246 |
| 31.12.2015 | 25 000 | 7 925 | 17 075 | 62 171 |
| 31.12.2016 | 25 000 | 6 217 | 18 783 | 43 388 |
| 31.12.2017 | 25 000 | 4 339 | 20 661 | 22 727 |
| 31.12.2018 | 25 000 | 2 273 | 22 727 | - |
| სულ | 125 000 | 30 231 | 94 769 | |

ალსანიშნავია, რომ ფინანსური ხარჯის გამოსათვლელად, გარდა პერიოდული (მუდმივი) საპროცენტო განაკვეთისა (10%), გამოთვლის გაადვილების მიზნით, პრაქტიკაში შესაძლებელია გამოყენებულ იქნეს „წლების რიცხვთა ჯამის“ მეთოდი, რომელიც ნებადართულია ბასს-ით. ფინანსური ხარჯების მიახლოებითი განაწილებისათვის წლების რიცხვთა ჯამი მაგალითის მონაცემებით შეადგენს 15-ს (1+2+3+4+5). ამ შემთხვევაში სალიზინგო გადასახდელების განაწილების გრაფიკი იქნება შემდეგი:

| წელი | სალიზინგო გადასახდელი | ფინანსური ხარჯი | სალიზინგო ვალდებულებების შემცირება | სალიზინგო ვალდებულებების ნაშთი |
|---|---|---|---|---|
| 01.01.2014 | | | | 94 769 |
| 31.12.2014 | 25 000 | 3 0231 x5/15 = 10 077 | 14 923 | 79 846 |
| 31.12.2015 | 25 000 | 3 0231 x 4/15 =8 062 | 16 938 | 62 908 |
| 31.12.2016 | 25 000 | 3 0231 x 3/15 =6 046 | 18 954 | 43 954 |
| 31.12.2017 | 25 000 | 3 0231 x 2/15 =4 031 | 20 969 | 22 985 |
| 31.12.2018 | 25 000 | 3 0231 x 1/15 =2 015 | 22 985 | - |
| სულ | 125 000 | 30 231 | 94 769 | |

რადგან ლიზინგის საგანი განიხილება როგორც მოიჯარის მფლობელობაში არსებული აქტივი, იგი მიეკუთვნება მოიჯარის ძირითადი საშუალებების შესაბამის ჯგუფს. ინფორმაციის გახსნის მიზნებისათვის სასურველია, სალიზინგო აქტივები ფინანსურ ანგარიშგებაში ცალკე ქვეჯგუფად გამოიყოს. ფინანსურ იჯარასთან (ლიზინგთან) დაკავშირებული ვალდებულებები აღრიცხული უნდა იქნეს მიმდინარე და გრძელვადიან ვალდებულებე-

*ბად. ცხრილი 1-ის მონაცემების მიხედვით ადგილი ექნება შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს:*

*<u>01.01.2014 - სალიზინგო აქტივის მიღება:</u>*

*დებეტი 2150 „მანქანა-დანადგარები“ –97 769*
*კრედიტი 4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ –97 769*

*დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ –15 523*
*კრედიტი 4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ –15 523*

*<u>31.12.2014 პირველი წლის საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა და სალიზინგო ვალდებულების დაფარვა:</u>*

*დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ –9 477*
*კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ –9 477*

*დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ –15 523*
*დებეტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 9 477*
*კრედიტი 1210 „ეროვნული ვალუტა საბანკო ანგარიშზე“ – 25 000*

*<u>01.01.2015 - მეორე წლის გრძელვადიანი სალიზინგო ვალდებულების გადატანა მოკლევადიან ვალდებულებათა ჯგუფში:</u>*

*დებეტი 4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ –17 075*

*კრედიტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ –17 075*

*<u>31.12.2015 მეორე წლის საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა და სალიზინგო ვალდებულების დაფარვა:</u>*

*დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ – 7 925*

*კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 7 925*

*დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ –17 075*

*დებეტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 7 925*

*კრედიტი 1210 „ეროვნული ვალუტა საბანკო ანგარიშზე“ – 25 000*

*<u>01.01.2016 - მესამე წლის სალიზინგო ვალდებულების გადატანა მოკლევადიან ვალდებულებათა ჯგუფში:</u>*

*დებეტი 4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ – 18 783*

*კრედიტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ – 18 783*

*<u>31.12.2016 მესამე წლის საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა და სალიზინგო ვალდებულების დაფარვა:</u>*

დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ – 6 217

კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 6 217

დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ – 18 783

დებეტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 6 217

კრედიტი 1210 „ეროვნული ვალუტა საბანკო ანგარიშზე“ – 25 000

<u>01.01.2017 - მეოთხე წლის სალიზინგო ვალდებულების გადატანა მოკლევადიან ვალდებულებათა ჯგუფში:</u>

დებეტი 4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ – 20 661

კრედიტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ – 20 661

<u>31.12.2017 მეოთხე წლის საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა და სალიზინგო ვალდებულების დაფარვა:</u>

დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ – 4 339

კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 4 339

დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ – 20 661

დებეტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 4 339

*კრედიტი 1210 „ეროვნული ვალუტა საბანკო ანგარიშზე“ – 25 000*

*<u>01.01.2018 - მეხუთე წლის სალიზინგო ვალდებულების გადატანა მოკლევადიან ვალდებულებათა ჯგუფში:</u>*

*დებეტი 4130 „გრძელვადიანი ვალდებულებები ფინანსურ იჯარაზე“ – 22 727*

*კრედიტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ – 22 727*

*<u>31.12.2018 მეხუთე წლის საპროცენტო ხარჯების დარიცხვა და სალიზინგო ვალდებულების დაფარვა:</u>*

*დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ - 2 273*

*კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ - 2 273*

*დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ – 22 727*

*დებეტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 2 273*

*კრედიტი 1210 „ეროვნული ვალუტა საბანკო ანგარიშზე“ – 25 000*

*<u>ლიზინგის ვადის დამთავრების გამო აქტივის მეიჯარისათვის დაბრუნება:</u>*

*დებეტი 2250 „მანქანა-დანადგარების ცვეთა“ –97 769*

*კრედიტი 2150 „მანქანა-დანადგარები“ –97 769*

*პრაქტიკაში ლიზინგის დასაწყისი შეიძლება არ დაემთხვეს წლის დასაწყისს. ამიტომ სალიზინგო ვალდებულებების გრაფიკიდან გამომდინარე, წლიური ფინანსური ხარჯი საანგარიშგებო წელს მიეკუთვნება პერიოდების მიხედვით. თუ განხილულ მაგალითში დავუშვებთ, რომ ლიზინგის ხელშეკრულება გაფორმდა 2013 წლის 1 ოქტომბერს, მაშინ პირველი გადახდა მოხდება 2014 წლის ოქტომბერში და 2013 წლის შედეგებს უნდა მიეკუთვნოს ლიზინგის პირველი წლის ფინანსური ხარჯის 1/4 (3 თვე : 12 თვე), რაც შეადგენს 2 369,25 ლარს (9 477 : 4). ბუღალტრულად ეს ასე გატარდება:*

*დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ – 2 369,25*

*კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ - 2 369,25*

*2014 წელს, როცა მოიჯარე გადაიხდის პირველი წლის სალიზინგო გადასახდელს 25000 ლარს, ადგილი ექნება შემდეგ ბუღალტრულ გატარებას:*

*დებეტი 8210 „საპროცენტო ხარჯები ფინანსურ იჯარაზე“ –7 107,75*

*კრედიტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 7 107,75*

*დებეტი 3410 „გადასახდელი პროცენტები ფინანსურ იჯარაზე“ – 9 477*

*დებეტი 3240 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი ვალდებულებების მიმდინარე ნაწილი“ –15 523*

*კრედიტი 1210 „ეროვნული ვალუტა საბანკო ანგარიშზე“ – 25 000*

ლიზინგით მიღებული აქტივების მიმართ მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს იგივე სააღრიცხვო პოლიტიკა, რომელსაც საკუთარი ძირითადი საშუალებებისათვის იყენებს, ანუ სალიზინგო აქტივების აღიარების შემდგომი აღრიცხვის (შეფასება, ასახვა, ცვეთა, გაუფასურება) მიზნით უნდა გამოიყენოს ბასს 16-ით და ბასს 36-ით დადგენილი წესები. ცვეთის პოლიტიკა შესაბამისობაში უნდა იყოს მოიჯარის საკუთრებაში არსებული ცვეთადი აქტივების ცვეთის პოლიტიკასთან. თუ ხელშეკრულების თანახმად ლიზინგის ვადის დამთავრებისას სალიზინგო აქტივი გადავა მოიჯარის საკუთრებაში, მაშინ ცვეთა უნდა დაერიცხოს იმ პერიოდის განმავლობაში, რაშიც მოიჯარე ვარაუდობს აქტივის ფლობას და გამოყენებას. სხვა შემთხვევებში სალიზინგო აქტივს ცვეთა ერიცხება ლიზინგის ვადასა და აქტივის სასარგებლო მომსახურების ვადას შორის უფრო მცირე ვადაში.

სალიზინგო აქტივების მიმართ ბალანსში ასახვისათვის მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს ან ძირითადი (სტანდარტული) ან ალტერნატიული მიდგომა. ძირითადი (სტანდარტული) მიდგომის მიხედვით სალიზინგო აქტივი ბალანსში აისახება მისი პირვანდელი ღირებულებით, რომელიც შემცირებულია აკუმულირებული ცვეთისა და აკუმულირებული გაუფასურების თანხით, ალტერნატიული მიდგომით კი - მისი გადაფასებული ღირებულებით, რომელიც წარმოადგენს მის რეალურ ღირებულებას გადაფასების თარიღისათვის, შემცირებულს აკუმულირებული ცვეთისა და გაუფასურების ზარალით. ალტერნატიული მიდგომისას, თუ მოიჯარე აქტივის გადაფასებას პირველად ახდენს და სალიზინგო აქტივის რეალური ღირებულება აღემატება მის საბალანსო ღირებულებას, ხდება აფასება - ნამეტი თანხა დაემატება აქტივის ღირებულებას და საკუთარ კაპიტალს. ამ მიზნით საკუთარი კაპიტალის შემადგენლობაში იხსნება ანგარიში „გადაფასების რეზერვი“. იმ შემთხვევაში, თუ მოიჯარე აქტივის გადაფასებას პირველად ახდენს და სალიზინგო აქტივის რე-

ალური ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, ხდება ჩამოფასება - ჩამოფასების თანხა აკლდება აქტივის ღირებულებას და ემატება იმ პერიოდის ხარჯებს, როდესაც მოხდა ჩამოფასება.

არ არის გამორიცხული, რომ ლიზინგის ვადაში საჭირო გახდეს გადაფასებული სალიზინგო აქტივის კვლავ გადაფასება. ამ შემთხვევაში გამოყენებული იქნება განსხვავებული საარრიცხვო წესი. კერძოდ:

- აფასებული სალიზინგო აქტივის ხელახალი აფასების ან ჩამოფასებულის ხელახალი ჩამოფასების შემთხვევებში მოიჯარემ უნდა გამოიყენოს სალიზინგო აქტივის პირველადი გადაფასებისათვის დადგენილი საარრიცხვო წესები.
- აფასებული სალიზინგო აქტივის ჩამოფასების შემთხვევაში, ჩამოფასების თანხა პირველ რიგში აკლდება ამავე აქტივის გადაფასების რეზერვს, მაგრამ თუ ჩამოფასების თანხა მეტი აღმოჩნდება გადაფასების რეზერვის ნაშთზე, სხვაობის თანხა ხარჯად აღიარდება.
- ჩამოფასებული სალიზინგო აქტივის აფასებისას სხვაობის თანხა აღიარდება შემოსავლად იმ ზომით, რომელიც საჭიროა ამავე აქტივის ადრე ჩამოფასებით ხარჯად აღიარებული თანხის საკომპენსაციოდ, ხოლო დანარჩენი მიიმართება საკუთარ კაპიტალში გადაფასების რეზერვის სახით.

სალიზინგო აქტივის გაუფასურების შემთხვევაში, ანუ როცა მოცემული აქტივის ანაზღაურებადი ღირებულება ნაკლებია მის საბალანსო ღირებულებაზე, შემცირების თანხა, ანუ გაუფასურების ზარალი მოიჯარემ აუცილებლად უნდა აღრიცხოს და გაითვალისწინოს ამ აქტივის საბალანსო ღირებულებაში, ანუ აქტივის საბალანსო ღირებულება უნდა შეამციროს მის ანაზღაურებად ღირებულებამდე. გაუფასურების ზარალის აღსარიცხავად გამოიყენება შემდეგი ბუღალტრული გატარება:

*1) ძირითადი საშუალებების მიმართ თვითღირებულების მეთოდის გამოყენებისას:*

*დებეტი 7170 „ზარალი ფინანსური იჯარით მიღებული აქტივის გაუფასურებიდან“*
*კრედიტი 2200 „ძირითადი საშუალებების გაუფასურება“*

*2) ძირითადი საშუალებების მიმართ გადაფასების მეთოდის გამოყენებისას:*

*დებეტი 7170 „ზარალი ფინანსური იჯარით მიღებული აქტივის გაუფასურებიდან“ (არასაკმარისი რეზერვის არსებობის შემთხვევაში)*
*დებეტი 9100 „სხვა სრული შემოსავალი“*
*კრედიტი 2200 „ძირითადი საშუალებების გაუფასურება“*
*კრედიტი 2100 „ძირითადი საშუალებები“*

**ბ) მეიჯარესთან (ლიზინგის გამცემთან)**

- ფინანსური იჯარით (ლიზინგით) გადაცემული ძირითადი საშუალების ღირებულების მოთხოვნად აღიარება (აქტივის ლიზინგით გადაცემის მომენტში ხდება ლიზინგის საგნის ჩამოწერა მეიჯარის ბალანსიდან დისკონტირებული ღირებულებით და იგივე თანხით ფიქსირდება საიჯარო მოთხოვნა):

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ | ანგ. N2100 „ფინანსური იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებები“ |

- გრძელვადიანი მოთხოვნებიდან ფინანსური იჯარის მიმდინარე ნაწილის გამოყოფა (სხვაობა მეიჯარის მიერ მთლიანად მისაღებ თანხასა და დისკონტირებულ ღირებულებას შორის წარმოადგენს მეიჯარის საიჯარო (საპროცენტო) შემოსავალს, რომელიც აღიარდება პერიოდულად, მეიჯარის მიერ საიჯარო შემოსავლის გამომუშავების კვალობაზე):

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1470 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ | ანგ. N2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ |

- მისაღები პროცენტის დარიცხვა:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1820 „ფინანსური იჯარიდან მისაღები პროცენტები“ | ანგ. N8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ |

- საიჯარო გადასახდელების მიღება:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ | ანგ. N1470 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“<br>ანგ. N1820 „ფინანსური იჯარიდან მისაღები პროცენტები“ |

- საიჯარო ვადის ამოწურვის შემდეგ ფინანსური იჯარით (ლიზინგით) გადაცემული ძირითადი საშუალების მიღება:

ა) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შემთხვევაში (დავუშვათ, რომ საიჯარო აქტივის ნარჩენი ღირებულება იჯარის ვადის ბოლოსათვის შეადგენს ნაკლებს,

რაც ნიშნავს, რომ აქტივის შემდგომი გამოყენების ან გაყიდვის შემთხვევაში მეიჯარე იზარალებს):

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N2100 „ფინანსური იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებების დაბრუნება“<br>ანგ. N8200 „ზარალი ფინანსური იჯარიდან“ (აქტივის ნაკლები ღირებულებით დაბრუნების შემთხვევაში) | ანგ. N1470 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ |

ბ) გარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შემთხვევაში:

| დებეტი | კრედიტი |
|---|---|
| ანგ. N2100 „ფინანსური იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებების დაბრუნება“<br>ანგ. N1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ | ანგ. N1470 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ |

მეიჯარესთან ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) აღრიცხვის პროცედურების საილუსტრაციოდ ქვემოთ წარმოგიდგენთ ვრცელ მაგალითს, რომელშიც განხილულია, თუ როგორ უნდა განხორციელდეს გაცემული სალიზინგო აქტივებისა და მისაღები სალიზინგო შემოსავლების აღრიცხვა.

**მაგალითი 34:**

***ლიზინგის გამცემმა 298 000 ლარად შეიძინა აქტივი, რომელიც ლიზინგის მიმღებს უნდა გადასცეს ლიზინგის ხელშეკრულებით 8 წლის ვადით. ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული პირდაპირი დანახარჯი შეადგენს 2 000 ლარს. ლიზინგის ვადის დასაწყისია 2014 წლის 1 იანვარი. სალიზინგო გადასახდელები გადაიხდება***

*ყოველი წლის ბოლოს თანაბარი ოდენობით (ანუიტეტი). ლიზინგის გამცემი იყენებს ინვესტიციაზე 10%-იანი უკუგების განაკვეთს. ლიზინგის ვადის ამოწურვის შემდეგ აქტივი უბრუნდება ლიზინგის გამცემს და ამ დროისათვის ივარაუდება, რომ აქტივის ნარჩენი ღირებულება იქნება 10 000 ლარი. 1 ლარის მიმდინარე ღირებულების (PV) დისკონტირების კოეფიციენტის 10%-იანი განაკვეთისას არის 0,4665, ხოლო ანუიტეტის მიმდინარე ღირებულების (PVA) დისკონტირების კოეფიციენტი 10%-იანი განაკვეთისას არის 5,3349.*

*მოცემულ პირობებში:*

*აქტივის (ლიზინგის საგნის) რეალურ საბაზრო ღირებულებას (298 000 ლარი) დაემატება ლიზინგის ხელშეკრულების გაფორმებასთან დაკავშირებული პირდაპირი დანახარჯი (2 000 ლარი) და გამოაკლდება დისკონტირებული ნარჩენი ღირებულება (10 000 x 0,4665 = 4 665 ლარი), შედეგად მივიღებთ სალიზინგო გადასახდელებით რეალიზებად თანხას გარანტირებული და არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისათვის 295 335 ლარს (298 000 + 2 000 – 4 665 = 295 335).*

*ლიზინგის პერიოდის ყოველწლიური გადასახდელი თანხა იქნება 55 359 ლარი (295 335 : 5,3349 = 55 359).*

*ანუიტეტისა და ნარჩენი ღირებულების გამოყენებით მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის დასადგენად სალიზინგო გადასახდელების მთლიან თანხას 387 505 ლარს (55359 x 8 = 442 872) უნდა დავუმატოთ გარანტირებული ან არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულება (10 000 ლარი), რის შედეგად მივიღებთ მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის თანხას 452 872 ლარს (442 872 + 10 000=452 872), რომელიც*

გარანტირებული და არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისათვის ერთი და იგივეა.

გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავლის განსაზღვრის მიზნით მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის თანხას (452 872 ლარი) გამოაკლდება წმინდა საიჯარო ინვესტიცია, რომელიც სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების (295 335 ლარი) და დისკონტირებული გარანტირებული ან არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების (4 665 ლარი) ჯამის ტოლია და შეადგენს 300 000 ლარს (295 335 + 4 665 = 300 000), შედეგად გამოუმუშავებელი ფინანსური შემოსავალი 152 872 ლარის ტოლია.

აქტივის ლიზინგით გადაცემა ლიზინგის ძალაში შესვლის თარიღით ბუღალტრულად ასე გატარდება:

დებეტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ –300 000

კრედიტი 2100 „ფინანსური იჯარით გაცემული ძირითადი საშუალებები“ –300 000

ფინანსურ იჯარასთან (ლიზინგთან) დაკავშირებით ფინანსური შემოსავლის აღიარება უნდა მოხდეს მეიჯარის (ლიზინგის გამცემის) ამოუღებელი წმინდა ინვესტიციების უკუგების მუდმივი პერიოდული განაკვეთის საფუძველზე. საანგარიშგებო პერიოდის სალიზინგო გადასახდელი, მომსახურების დანახარჯების გარდა, ამცირებს მთლიანი საიჯარო ინვესტიციის ძირითად თანხას და გამოუმუშავებელ ფინანსურ შემოსავალს. ამ თანხების განსაზღვრის მიზნით მეიჯარე ადგენს სალიზინგო გადასახდელების ამორტიზაციის გრაფიკს, რომელიც ერთნაირია გარანტირებული და არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების მქონე გარიგებისათვის და შემდეგი სახისაა:

| თარიღი (სვ.1) | სალიზინგო გადასახდელი (სვ.2) | ფინანსური შემოსავალი (სვ.3=სვ.5x10%) | რეალიზებული ნმინდა საინვესტიციო ინვესტიცია (სვ.4=სვ.2-სვ.3) | ნმინდა საინვესტიციო ინვესტიციის ნაშთი (სვ.5=სვ.5-სვ.4) |
|---|---|---|---|---|
| 01.01.2014 | | | | 300 000 |
| 31.12.2014 | 55 359 | 30 000 | 25 359 | 274 641 |
| 31.12.2015 | 55 359 | 27 464 | 27 895 | 246 746 |
| 31.12.2016 | 55 359 | 24 675 | 30 684 | 216 062 |
| 31.12.2017 | 55 359 | 21 606 | 33 753 | 182 308 |
| 31.12.2018 | 55 359 | 18 231 | 37 128 | 145 180 |
| 31.12.2019 | 55 359 | 14 518 | 40 841 | 104 339 |
| 31.12.2020 | 55 359 | 10 434 | 44 925 | 59 414 |
| 31.12.2021 | 55 359 | 5 941 | 49 418 | 10 000 |
| | 442 872 | 152 872 | 290 000 | |

მოცემული გრაფიკის საფუძველზე აღიარების შემდგომ პერიოდში ადგილი ექნება შემდეგ ბუღალტრულ გატარებებს (დავუშვათ, რომ მეიჯარე სალიზინგო გადასახდელებს ღებულობს ყოველი წლის 31 დეკემბერს):

• *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ - 25 359*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ –25 359*

*<u>31.12.2014</u>*

• *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 30 000*
*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 30 000*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 25 359*
*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ –30 000*

• *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ –27 895*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ –27 895*

*31.12.2015*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 27 464*
*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 27 464*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ –55 359*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ –27 895*
*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ –27 464*

- *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ –30 684*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ –30 684*

*31.12.2016*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 24 675*

*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 24 675*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ –55 359*

*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ –30 684*

*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ –24 675*

- *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 14 მიმდინარე ნაწილი“ – 33 753*

*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 33 753*

*31.12.2017*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ –21 606*

*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ –21 606*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*

*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 33 753*

*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ –21 606*

- *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 37 128*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 37 128*

*31.12.2018*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 18 231*
*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 18 231*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 37 128*
*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 18 231*

- *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 40 841*

*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 40 841*

*31.12.2019*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 14 518*

*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 14 518*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*

*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 40 841*

*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 14 518*

- *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 44 925*

*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 44 925*

*31.12.2020*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 10 434*
*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 10 434*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 44 925*
*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 10 434*

- *წმინდა საიჯარო ინვესტიციის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 49 418*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 49 418*

*31.12.2021*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*

*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების იმდინარე ნაწილი“ – 49 418*
*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*

*• საიჯარო აქტივის დაბრუნება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 2110 „საიჯარო აქტივი“ – 10 000*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 10 000*

*თუ მოიჯარე დროულად არ გადაიხდის სალიზინგო გადასახდელს, მაშინ გადახდის ვადის ამოწურვისთანავე მეიჯარე დაარიცხავს ფინანსურ შემოსავალს შემდეგი გატარებით:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“*
*კრედიტი 8100 „არასაოპერაციო შემოსავალი ფინანსური იჯარის თანხის დაგვიანებისათვის“.*

*ზემოთ მოყვანილი ბუღალტრული გატარებები გამოყენებადია როგორც გარანტირებული, ისე არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შემთხვევაში. ნარჩენი ღირებულება გაანგარიშებითი მაჩვენებელია და ლიზინგის ხელშეკრულების გაფორმების დროს ფასდება. არ არის გამორიცხული, რომ ლიზინგის ვადის ბოლოს ეს შეფასებითი ნარჩენი ღირებულება განსხვავდებოდეს სალი-*

ზინგო აქტივის რეალური ნარჩენი ღირებულებისაგან. ამიტომ მეიჯარე ცდლილობს ლიზინგის თაობაზე მოლაპარაკების ეტაპზე მიიღოს მოიჯარისაგან გარანტია ნარჩენ ღირებულებასთან დაკავშირებით. თუ ლიზინგის პერიოდის ბოლოს სალიზინგო აქტივის რეალური ნარჩენი ღირებულება, ვთქვათ, 2 000 ლარით ნაკლები იქნება შეფასებით ნარჩენ ღირებულებაზე, ანუ 10 000 ლარის ნაცვლად შეადგენს 8 000 ლარს, მაშინ გარანტირებული ნარჩენი ღირებულების პირობებში მეიჯარე არ ზარალობს.

თუ მოიჯარე სხვაობის თანხას ანაზღაურებს ბოლო სალიზინგო გადასახდელთან ერთად, მაშინ ლიზინგის ვადის ბოლოს ადგილი ექნება შემდეგ გატარებას:

31.12.2021

- ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:

დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941

კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941

დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 57 359

კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 51 418

კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941

- საიჯარო აქტივის დაბრუნება მოიჯარისაგან:

დებეტი 2110 „საიჯარო აქტივი“ –8 000

*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ –8 000*

*საგარანტიო სხვაობის გადაუხდელობის შემთხვევაში მოიჯარე რჩება დებიტორად, რაც აისახება შემდეგი გატარებით:*

*31.12.2021*

- *ფინანსური იჯარიდან მისაღები საპროცენტო შემოსავლის დარიცხვა და ფულადი სახსრების მიღება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*
*კრედიტი 8110 „საპროცენტო შემოსავლები ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 49 418*
*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*

- *საიჯარო აქტივის დაბრუნება მოიჯარისაგან:*

*დებეტი 2110 „საიჯარო აქტივი“ – 8 000*
*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 8 000*

*არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულების შემთხვევაში მეიჯარე ვერ მიიღებს კომპენსაციას ნარჩენი*

*ღირებულების შემცირების გამო. ეს შემცირება მეიჯარის ფინანსურ შედეგებში აისახება შემდეგი გატარებით:*

*31.12.2021*

*დებეტი 1210 „ეროვნული ვალუტა რეზიდენტ ბანკში“ – 55 359*

*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 49 418*

*კრედიტი 1821 „მისაღები საპროცენტო შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 5 941*

*დებეტი 2110 „საიჯარო აქტივი“ – 8 000*

*დებეტი 8280 „ზარალი ფინანსური იჯარიდან“ – 2 000*

*კრედიტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 10 000*

*სალიზინგო აქტივის ნარჩენი ღირებულების ცვლილება შეიძლება მოხდეს ლიზინგის განმავლობაში ნებისმიერ დროს, რაც განაპირობებს მთლიანი ინვესტიციის თანხის განსაზღვრისათვის გამოყენებული არაგარანტირებული სალიკვიდაციო ღირებულებების თანხების პერიოდულად გადასინჯვას. თუ შეფასებითი არაგარანტირებული სალიკვიდაციო ღირებულება მნიშვნელოვნად არის შემცირებული, გადაისინჯება ლიზინგის ვადაში შემოსავლის განაწილება და უკვე დარიცხული შემოსავლის შემცირება დაუყოვნებლივ აისახება, რისთვისაც საჭირო იქნება სალიზინგო შემოსავლის გრაფიკის ხელახლა შედგენა და უკვე დარიცხული შემოსავლების მაკორექტირებელი თანხის დადგენა.*

აღსანიშნავია, რომ გარკვეული თავისებურებით გამოირჩევა ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) აღრიცხვა იმ შემ-

თხვევაში, როდესაც **ლიზინგის გამცემი (მეიჯარე) იმავდროულად სალიზინგო აქტივის მწარმოებელია ან დილერია.** ეს თავისებურება განპირობებულია იმ გარემოებით, რომ ამ დროს წარმოიშობა ორი ტიპის შემოსავალი:

ა) მოგება ან ზარალი, რომელიც ეკვივალენტურია იმ მოგება–ზარალის თანხებისა, რომლებიც მიღებული იქნება ლიზინგით გაცემული აქტივის ჩვეულებრივი გასაყიდი ფასებით გაყიდვის შედეგად და დამოკიდებულია მოცულობაზე ან სავაჭრო დათმობებზე;

და

ბ) ლიზინგის მთელი ვადის განმავლობაში მიღებული ფინანსური შემოსავალი.

ბასს 17-ის მიხედვით, მწარმოებლებმა ან დილერმა მეიჯარეებმა გაყიდვიდან მიღებული მოგება ან ზარალი უნდა აღიარონ იმ პერიოდში, იმავე სააღრიცხვო პოლიტიკის შესაბამისად, რომელსაც საწარმო იყენებს გაყიდვის ოპერაციების განხორციელებისას.

**ლიზინგის ვადის დასაწყისში აღიარებული გაყიდვიდან შემოსავალი** არის უმცირესი აქტივის რეალურ ღირებულებასა და საბაზრო საპროცენტო განაკვეთის საფუძველზე გაანგარიშებულ მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის.

**ლიზინგის ვადის დასაწყისში აღიარებადი გაყიდვის თვითღირებულება** არის ლიზინგით გაცემული აქტივის თვითღირებულება ან მისი საბალანსო ღირებულება, თუ ისინი განსხვავებულია, არაგარანტირებული დისკონტირებული ნარჩენი ღირებულების გამოკლებით.

სხვაობა გაყიდვიდან მიღებულ შემოსავალსა და გაყიდვის თვითღირებულებას შორის წარმოადგენს **გაყიდვიდან მიღებულ მოგებას,** რომელიც აღიარდება საწარმოს მი-

ერ ღია გაყიდვის პროცესების მიმართ გამოყენებული პოლიტიკის შესაბამისად.

მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის მიერ ფინანსური იჯარის პირობების განხილვისა და ხელშეკრულების მზადებასთან დაკავშირებით გაწეული დანახარჯები ხარჯის სახით აღიარდება იჯარის ვადის დასაწყისში, რადგან ეს ხარჯები, ძირითადად, დაკავშირებულია მწარმოებლის ან დილერის მიერ აქტივის გაყიდვიდან მოგების მიღებასთან.

მაგალითი 35:

*მეიჯარემ (ლიზინგის გამცემმა) 5 წლის ვადით ფინანსური იჯარით (ლიზინგით) გასცა თავის მიერ წარმოებული აქტივი, რომლის თვითღირებულებაა 100 000 ლარი. ხელშეკრულების მიხედვით, ლიზინგის ვადის ამოწურვის შემდეგ აქტივი გადადის მოიჯარის (ლიზინგის მიმღების) საკუთრებაში. ჩვეულებრივ პირობებში აქტივის ნორმალური გასაყიდი ფასია 137 000 ლარი. შესაბამისად, მეიჯარე–მწარმოებლის მიერ მიღებული ეკვივალენტური მოგება შეადგენს 37 000 ლარს (137 000 – 100 000), რომელიც მან უნდა ასახოს მოგება–ზარალის ანგარიშგებაში. თუ მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება 132 000 ლარია, მაშინ ბასს 17–ის იმ მოთხოვნის გათვალისწინებით, რომ მეიჯარე მწარმოებლის ან დილერის გაყიდვიდან შემოსავალი ფინანსური იჯარით გაცემული აქტივის რეალურ ღირებულებასა და მოიჯარეზე დარიცხული მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების მიმდინარე ღირებულებას შორის უმცირესის ტოლია, მეიჯარის მოგება–ზარალის ანგარიშგებაში ასახვას დაექვემდებარება მოგება 32 000 ლარი, ხოლო თუ მინიმალური სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება 140 000 ლარია – მოგება 40 000 ლარი.*

მეიჯარეების როლში გამოსული მწარმოებლები ან დილერები კლიენტების მიზიდვის მიზნით არცთუ ისე იშვიათად აცხადებენ ხელოვნურად დაბალ საპროცენტო განაკვეთებს, რაც იწვევს სალიზინგო აქტივის რეალიზაციასთან დაკავშირებული საერთო შემოსავლების გაცილებით დიდი ნაწილის მაშინვე აღიარებას. ამის თავიდან ასაცილებლად ბასს ითვალისწინებს რეალიზაციიდან მიღებული მოგებისათვის ქვედა ზღვარის დაწესებას, რომელიც შეესაბამება საბაზრო საპროცენტო განაკვეთს.

**მაგალითი 36:**

***დილერი მეიჯარე აცხადებს დანადგარის 5 წლის ვადით ფინანსური იჯარით გაცემას 10%-იანი განაკვეთით. დანადგარის თვითღირებულებაა 100 000 ლარი. ჩვეულებრივ პირობებში აქტივის ნორმალური გასაყიდი ფასია 160 000 ლარი. ხელშეკრულების მიხედვით, ლიზინგის ვადის ამოწურვის შემდეგ აქტივი დაუბრუნდება მეიჯარეს. ამ დროისათვის დანადგარის შეფასებითი ნარჩენი ღირებულება იქნება 5 000 ლარი. სალიზინგო გადასახდელების გადახდა ნავარაუდევია ყოველი წლის ბოლოს 42000 ლარის ოდენობით. ლიზინგის მიმღებთან ხელშეკრულება გაფორმდა და ძალაში შევიდა 2014 წლის 1 იანვარს. ხელშეკრულების გაფორმებისას საბაზრო საპროცენტო განაკვეთი შეადგენდა 11%-ს.***

***მოცემულ პირობებში:***

- ***ასაღიარებელი მთლიანი შემოსავალი (უმცირესი გასაყიდ ფასსა და სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებულ ღირებულებას შორის) იქნება:***

***ა) გარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისას 158 195 ლარი***

***(42 000 x 3,6959 = 155 228; 5 000 x 0,5935 = 2 967; 155 228 + 2 967 = 158 195);***

*ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისას 155 228 ლარი (42 000 x 3,6959);*

• *ლიზინგის დასაწყისში აღიარებადი გაყიდვების თვითღირებულება, ანუ ასაღიარებელი ხარჯი (უმცირესი დანადგარის თვითღირებულებასა და დისკონტირებულ ღირებულებას შორის) იქნება:*

*ა) გარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისას 100 000 ლარი;*

*ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისას 97 033 ლარი (100 000 – 2 967);*

• *მოგება-ზარალის ანგარიშგებაში ასაღიარებელი მოგება იქნება:*

*ა) გარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისას 58 195 ლარი (158 195-100 000);*

*ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისას 58 195 ლარი (155 228 – 97 033);*

• *ფინანსური შემოსავლის განაწილების გრაფიკი გარანტირებული და არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისათვის იქნება:*

| თარიღი (სვ.1) | სალიზინგო გადასახდელი (სვ.2) | ფინანსური შემოსავალი (სვ.3=სვ.5x11%) | რეალიზებული ნაშინდა საიჯარო ინვესტიცია (სვ.4=სვ.2-სვ.3) | ნაშინდა საიჯარო ინვესტიციის ნაშთი (სვ.5=სვ.5-სვ.4) |
|---|---|---|---|---|
| 01.01.2014 | | | | 158 195 |
| 31.12.2014 | 42 000 | 17 401 | 24 599 | 133 596 |
| 31.12.2015 | 42 000 | 14 696 | 27 304 | 106 292 |
| 31.12.2016 | 42 000 | 11 692 | 30 308 | 75 984 |
| 31.12.2017 | 42 000 | 8 358 | 33 642 | 42 342 |
| 31.12.2018 | 42 000 | 4 658 | 37 342 | 5 000 |
| სულ | 210 000 | 56 805 | 153 195 | |

მოცემული გრაფიკის საფუძველზე ბუღალტრული გატარებები იქნება:

ა) გარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისათვის:

შემოსავლის აღიარება:

დებეტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ –158 195

კრედიტი 8112 „შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ –158 195

*გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 24 599*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 24 599*

*სალიზინგო აქტივის ჩამოწერა:*

*დებეტი 7190 „გაცემული საიჯარო აქტივის ღირებულება“ – 100 000*
*კრედიტი 2150 „საიჯარო აქტივი“ – 100 000*

*ბ) არაგარანტირებული ნარჩენი ღირებულებისათვის:*

*შემოსავლის აღიარება:*

*დებეტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 155 228*
*კრედიტი 8112 „შემოსავალი ფინანსური იჯარიდან“ – 155 228*

*გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილის გადატანა მოკლევადიან მოთხოვნებში:*

*დებეტი 1471 „ფინანსური იჯარის გრძელვადიანი მოთხოვნების მიმდინარე ნაწილი“ – 24 599*
*კრედიტი 2320 „ფინანსურ იჯარასთან დაკავშირებული მოთხოვნები“ – 24 599*

*<u>სალიზინგო აქტივის ჩამოწერა:</u>*

*დებეტი 7190 „გაცემული საიჯარო აქტივის ღირებულება“ – 97 033*

*დებეტი 8280 „ზარალი ფინანსური იჯარიდან“ – 2 967*

*კრედიტი 2150 „საიჯარო აქტივი“ – 100 000*

***მწარმოებელი ან დილერი მეიჯარეების მიერ სალიზინგო გადასახდელების მიღება აღირიცხება ლიზინგის გამცემთან (მეიჯარესთან) სალიზინგო გადასახდელების მიღების აღრიცხვის ანალოგიურად.***

ასევე გარკვეული თავისებურებით გამოირჩევა უკულიზინგის აღრიცხვა. ბასს-ის მიხედვით, **უკულიზინგისას:**

- გაყიდვიდან ამონაგები თანხის არანაირი ნამეტი მის საბალანსო ღირებულებაზე არ შეიძლება გამყიდველ-მოიჯარის მიერ მაშინვე აღიარდეს შემოსავლის სახით. სანაცვლოდ, იგი აისახება გადავადებული შემოსავლების სახით და თანდათანობით ამორტიზდება იჯარის მთელი ვადის განმავლობაში;

- ოპერაცია წარმოადგენს მეიჯარის მიერ მოიჯარის ფინანსური სახსრებით მომარაგებას, ხოლო აქტივი მის უზრუნველყოფას. ამიტომ არ შეიძლება აქტივის გაყიდვიდან მიღებული ამონაგები თანხის მეტობა მის საბალანსო ღირებულებაზე აღიარდეს შემოსავლის სახით. ეს ნამეტი გადავადდება და ამორტიზდება იჯარის ვადის განმავლობაში;

- თუ სალიზინგო აქტივის საბალანსო ღირებულება გაუფასურებულია, საბალანსო ღირებულება მცირდება ანაზღაურებად ღირებულებამდე, ბასს 36-ის შესაბამისად.

## 3.2. ლიზინგის დაბეგვრა 2010 წლამდე

2010 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 21-ე მუხლის თანახმად, ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ლიზინგით (ფინანსური იჯარით) გაცემა საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის **ითვლებოდა საქონლის მიწოდებად.** შესაბამისად, ქონების ლიზინგით გაცემის ოპერაციაზე ლიზინგის გამცემს ეკისრებოდა მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება და თუ იგი რეგისტრირებული იყო დღგ-ის გადამხდელად, ასევე დღგ-ის დარიცხვისა და გადახდის ვალდებულება, ხოლო ლიზინგის მიმღებს წარმოეშობოდა ქონების გადასახადის გადახდის ვალდებულება და მას უფლება ჰქონდა ყოველწლიურად (ლიზინგის ვადის განმავლობაში) ერთობლივი შემოსავლიდან გამოექვითა საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით გაანგარიშებული ლიზინგის საგნის საამორტიზაციო ანარიცხები.

### 3.2.1. ლიზინგის დაბეგვრა მოგების გადასახადით

2010 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 183-ე მუხლის მე-11 ნაწილის მიხედვით, ლიზინგით (ფინანსური იჯარით) **აქტივების მიმღებს** ასეთი აქტივები (ძირითადი საშუალებები) არ უნდა ჩაერთო 183-ე მუხლის მე-3 ნაწილით დადგენილ შესაბამის ჯგუფებში და თითოეული აქტივი უნდა აღერიცხა ცალკე ჯგუფად. ამასთან, ამორტიზაციის (ცვეთის) დარიცხვის მეთოდი და ნორმა იგივე უნდა ყოფილიყო, როგორც შესაბამისი ჯგუფებისათვის იყო დადგენილი.

**ლიზინგის საგნის მიხედვით გადასახდელი მთლიანი თანხა შედგებოდა ძირითადი თანხისა და საიჯარო პროცენტისაგან.**

ლიზინგის საგნის საბალანსო ღირებულება, რომლის მიხედვითაც უნდა განხორციელებულიყო საამორტიზაციო ანარიცხების დარიცხვა, განისაზღვრებოდა ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით დისკონტირების გზით გამოყოფილი ძირითადი თანხიდან.

რაც შეეხება საიჯარო პროცენტს, მისი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვა უნდა განხორციელებულიყო სესხზე გადასახდელი პროცენტისათვის დადგენილი წესით, მაგრამ არა უმეტეს წლიური 24%-სა.

**მაგალითი 35:**

*საწარმომ 2009 წელს ლიზინგით მიიღო გენერატორი. ხელშეკრულების მიხედვით მან ყოველი წლის ბოლოს უნდა გადაიხადოს სალიზინგო გადასახდელი 5 000 ლარი. სალიზინგო ხელშეკრულების ვადა 3 წელია.*

*მოცემულ პერიოდში საბანკო კრედიტის სარგებლობის წლიური საპროცენტო განაკვეთი 15%-ია. მოცემულ პირობებში, მიმდინარე ღირებულების დისკონტირების ცხრილით 3-წლიან 15%-იან სესხზე დისკონტირების კოეფიციენტია 2,2832. შესაბამისად, სალიზინგო გადასახდელის მთლიანი თანხის (15 000 ლარის) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება იქნება 11 416 (5 000 x 2,2832) ლარი, ე.ი. 15 000 ლარიდან საპროცენტო ხარჯი შეადგენს 3 584 ლარს (15 000 – 11 416).*

*გენერატორი განეკუთვნება მე-3 ჯგუფში შემავალ აქტივს, რომელზედაც გათვალისწინებულია 8%-იანი ამორტიზაციის ნორმა. შესაბამისად, ამორტიზაციის გზით ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას ექვემდებარება 11 416 ლარი, მათ შორის 2009 წელს 913 ლარი (11416 x 8%).*

*რაც შეეხება საიჯარო პროცენტს (3 584 ლარი), მისი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვა უნდა განხორციელდეს სესხზე გადასახდელი პროცენტისათვის დადგენილი წესით (თითოეულ წელზე გაანგარიშებით). თვალსაჩინოებისათვის 2009 წლის ბოლოს ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის და საამორტიზაციო ანარიცხების ოდენობის განსაზღვრისათვის შეიძლება გამოყენებული იქნეს ქვემოთ მოყვანილი ცხრილი:*

| | დასახელება | ჯგუფის ნომერი | | | | | ჯამი |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | |
| 1 | ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებების ღირებულება 2008 წლის ბოლოს | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 2 | 2008 წელს დარიცხული ამორტიზაციის თანხა | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 3 | 2009 წელს ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებების ღირებულება | 0 | 0 | 11416 | 0 | 0 | 11416 |
| 4 | 2009 წელს ლიზინგის გამცემისათვის დაბრუნებული ძირითადი საშუალებების ღირებულება | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 5 | 2009 წელს ძირითადი საშუალებების რემონტის ხარჯების ზღვრულ ოდენობაზე გადამეტება | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 6 | ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებების ღირებულება საანგარიშო წლის ბოლოს | 0 | 0 | 11416 | 0 | 0 | 11416 |
| 7 | ლიზინგის საგნის ამორტიზაციის ნორმა(%) | 20 % | 20% | 8% | 5 % | 15 % | X |
| 8 | ლიზინგის საგნის ამორტიზაციის თანხა | 0 | 0 | 913 | 0 | 0 | 913 |

მაგალითი 36:

საწარმომ 2009 წელს ლიზინგით გასცა გენერატორი. გენერატორი საწარმოს აღრიცხული ჰქონდა მე-3 ჯგუფში, რომლის ღირებულებითი ბალანსი პირობითად შეადგენდა 10 000 ლარს. ხელშეკრულებით მან ყოველი წლის ბოლოს უნდა მიიღოს სალიზინგო გადასახდელი 5000 ლარი. სალიზინგო ხელშეკრულების ვადა 3 წელია. მოცემულ პერიოდში საბანკო კრედიტის სარგებლობის წლიური საპროცენტო განაკვეთი 15%-ია. მოცემულ პირობებში, მიმდინარე ღირებულების დისკონტირების ცხრილით 3 წლიან 15%-იან სესხზე დისკონტირების კოეფიციენტია 2,2832. შესაბამისად, სალიზინგო გადასახდელის მთლიანი თანხის (15 000 ლარის) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება იქნება 11 416 ლარი (5 000 x 2,2832), ე. ი. 15 000 ლარიდან საპროცენტო შემოსავალი შეადგენს 3 584 ლარს (15 000 – 11 416). 2009 წელს ძირითადი თანხა, საიდანაც იანგარიშება საპროცენტო შემოსავალი, შეადგენს 11 416 ლარს (აქტივის ღირებულება) და შესაბამისად, საპროცენტო შემოსავალი იქნება მისი 15%, ანუ 1712 ლარი, ხოლო 3 288 ლარი (5 000 – 1 712) იქნება ძირითადი თანხის მიხედვით გადახდილი ვალდებულება. იმის გათვალისწინებით, რომ ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ლიზინგით გადაცემის ოპერაცია დაბეგვრის მიზნებისათვის ითვლება საქონლის მიწოდებად, ლიზინგის გამცემმა საწარმომ 11 416 ლარიდან (აქტივის ღირებულება) 10 000 ლარით უნდა შეამციროს ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი და ნულს გაუტოლოს, ხოლო 1 416 ლარი (11 416 – 10 000) ასახოს ერთობლივ შემოსავალში. ამასთან, საანგარიშო წელსვე შესაბამისი საპროცენტო შემოსავალი 1 712 ლარი უნდა შეიტანოს ერთობლივ შემოსავალში.

2010 წელს ძირითადი თანხის მიხედვით ნარჩენი ვალდებულება იქნება 8 128 ლარი (11 416 – 3 288), საპროცენტო შემოსავალი იქნება მისი 15%, ანუ 1 219 ლარი, ხო-

*ლო 3 781 ლარი (5 000 – 1 219) იქნება ძირითადი თანხის მიხედვით გადასახდელი ვალდებულება. შესაბამისად, 2010 წელს სალიზინგო გადასახდელის სახით მისაღები 5000 ლარიდან მხოლოდ 1 219 ლარი საპროცენტო შემოსავლის სახით შეიტანება ერთობლივ შემოსავალში.*

*2011 წელს ძირითადი თანხის ნარჩენი ვალდებულება იქნება 4 347 ლარი (8 128 – 3 781), საპროცენტო შემოსავალი იქნება მისი 15%, ანუ 652 ლარი, ხოლო 4 348 ლარი (5000 - 652) იქნება ძირითადი თანხის მიხედვით გადასახდელი ვალდებულება. შესაბამისად, ამ წელს სალიზინგო გადასახდელის სახით მისაღები 5 000 ლარიდან მხოლოდ 652 ლარი საპროცენტო შემოსავლის სახით შეიტანება ერთობლივ შემოსავალში.*

2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 183-ე მუხლის მე-13 ნაწილის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს 2011 წლამდე **უფლება ჰქონდა ლიზინგით მიღებული ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების მიმართ სრულად (100%-იანი ამორტიზაციის დარიცხვით) გამოექვითა ამ აქტივების დისკონტირებული ღირებულება იმ საგადასახადო წელს, რომელშიც ძირითადი საშუალება ექსპლუატაციაში შევიდა (დაიწყო ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენება).** ამ შემთხვევაში აღნიშნული ძირითადი საშუალებები არ შეიტანებოდა ჯგუფის ღირებულებით ბალანსში. ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებების დაბრუნებისას, თუ გათვალისწინებული იყო გამოსყიდვა, მიღებული ან მისაღები თანხები, ხოლო ასეთის არ არსებობისას - საბაზრო ღირებულება ერთობლივ შემოსავალში ჩართვას ექვემდებარებოდა დღგ-ის გარეშე. სრულად გამოქვითვის ნორმის არჩევის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო იგივე ნორმა გამოეყენებინა შემდგომ პერიოდებში (5 წლის განმავლობაში) ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებების მიმართ. ამასთან, გამოქვითვის ასეთი ნორმის არჩევა უნდა მოხდარიყო იმ საგადასა-

ხადო წელს, როდესაც ძირითადი საშუალებები ექსპლუატაციაში შევიდა.

მაგალითი 37:

*პირობები იგივეა, რაც 35-ე მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ საწარმომ გადაწყვიტა გამოიყენოს ამორტიზაციის დარიცხვის ე. წ. 100-პროცენტიანი ნორმა.*

*მოცემულ პირობებში, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალების მიხედვით სალიზინგო გადასახდელის მთლიანი თანხის (15 000 ლარის) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულება (11 416 ლარი) არ შეიტანოს ჯგუფის ღირებულებით ბალანსში და იგი მთლიანად გამოქვითოს 2009 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან, იმ პირობით, რომ მან აღნიშნული მეთოდი უნდა გამოიყენოს ამ პერიოდის შემდგომ მიღებული შესაბამისი ძირითადი საშუალებების მიმართ მომდევნო 5 წლის განმავლობაში. ამასთან, საპროცენტო ხარჯები გამოიქვითება 35-ე მაგალითში მოცემული გაანგარიშებების ანალოგიურად.*

მაგალითი 38:

*გადასახადის გადამხდელმა 2009 წლის იანვარში ლიზინგით მიიღო 100 000 ლარად ღირებული ლუდის ჩამოსასხმელი ხაზი, რომელიც ექსპლუატაციაში შევიდა იმავე წლის მარტში.*

*მოცემულ პირობებში, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს ლიზინგით მიღებული 100 000 ლარის ძირითადი საშუალება არ შეიტანოს ჯგუფის ღირებულებით ბალანსში და იგი მთლიანად გამოქვითოს 2009 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან, იმ პირობით, რომ მან აღნიშნული მეთოდი უნდა გამოიყენოს ამ პერიოდის შემდგომ მიღებული ყველა ძირითადი საშუალებების მიმართ მომდევნო 5 წლის განმავლობაში.*

მაგალითი 39:

*საწარმომ 2008 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან სრულად გამოქვითა ამავე წელს ლიზინგით გაცემული ამორტიზებადი აქტივის ღირებულება. ბასს-ის მიხედვით დისკონტირების გზით გამოყოფილი ძირითადი თანხა, რომელიც ემთხვეოდა ლიზინგით გაცემული ამორტიზებადი აქტივის ღირებულებას, საწარმოს მიერ მოგების გადასახადით დაბეგრილია 2008 წელს, ხოლო საპროცენტო შემოსავალი გადანაწილებულია საანგარიშო პერიოდების მიხედვით.*

*მოცემულ შემთხვევაში საწარმოს ქმედებაში საგადასახადო სამართალდარღვევა არ იკვეთება, რადგან ამორტიზებადი აქტივის ლიზინგით გადაცემა მოგების გადასახადის მიზნებისათვის საქონლის მიწოდებად ითვლებოდა და საწარმოს უფლება ჰქონდა ერთობლივი შემოსავლიდან სრულად გამოექვითა ლიზინგის საგნის ღირებულება იმ საანგარიშო წელს, როდესაც მოხდა მისი ლიზინგით გაცემა.*

მაგალითი 40:

*პირობები იგივეა, რაც 39-ე მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ ხელშეკრულების პირობების დარღვევის გამო ლიზინგის მიმღებმა ლიზინგის გამცემს 2009 წელს უკან დაუბრუნა ლიზინგის საგანი. საწარმომ დაბრუნებული აქტივი ძირითად საშუალებად ასახა ხელშეკრულების შეწყვეტის მომენტში არსებული საბალანსო ღირებულებით, შეიტანა შესაბამის ღირებულებით ჯგუფში და საამორტიზაციო ანარიცხები გამოქვითა ერთობლივი შემოსავლიდან მიუხედავად იმისა, რომ დაბრუნების შემდეგ არ მომხდარა აქტივის გამოყენება.*

*მოცემულ შემთხვევაში, საწარმოს ქმედებაში საგადასახადო სამართალდარღვევა არ იკვეთება, რადგან ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტის შემთხვევაში ლიზინგის საგანი არსებული საბალანსო ღირებულებით უბრუნდება ლიზინგის გამცემს.*

### 3.2.2. ლიზინგის დაბეგვრა ქონების გადასახადით

2010 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 271-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა" ქვეპუნქტის მიხედვით, პირი (როგორც იურიდიული, ასევე ფიზიკური) ლიზინგით მიღებულ, ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტზე წარმოადგენდა ქონების გადასახადის გადამხდელს. ამასთან, ლიზინგის მიმღები ფიზიკური პირისათვის ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი იყო ლიზინგით აღებული უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობები ან მათი ნაწილი), ხოლო მეწარმე ფიზიკური პირისათვის, ასევე საქართველოს ან უცხოური საწარმოსათვის - ბალანსზე ძირითად საშუალებად აღრიცხული ლიზინგის საგნები და ლიზინგით მიღებული არამატერიალური აქტივები. ორგანიზაციების მიერ ლიზინგით მიღებული ქონება ქონების გადასახადით დაბეგვრასექვემდებარებოდა იმ შემთხვევაში, თუ ეს ქონება გამოიყენებოდა ეკონომიკური საქმიანობისათვის.

საწარმოსთვის/ორგანიზაციისთვის და მეწარმე ფიზიკური პირისთვის ლიზინგით მიღებულ დასაბეგრ ქონებაზე გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრებოდა დასაბეგრი ქონების საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულების (გამოიანგარიშება კალენდარული წლის დასაწყისისა და ბოლოსთვის აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით) არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით. ლიზინგით მიღებული დასაბეგრი ქონების საბალანსო ღირებულება არის ქონების მიღების მომენტისათვის არსებული ღირებულება, ხოლო ყოველი მომდევნო წლისათვის ქონების ღირებულებად ითვლება აღნიშნული ქონების ნარჩენი საბალანსო ღირებულება.

**მაგალითი 41:**

***2009 წლის 3 იანვარს საქართველოს საწარმომ არარეზიდენტისაგან გამოსყიდვის პირობით ლიზინგით მიი-***

ღო სამრეწველო დანადგარი 4 წლის ვადით 100 000 ლარად. სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება შეადგენს 75 000 ლარს. ლიზინგის პერიოდის დასრულებისას საწარმო დანადგარს გამოისყიდის 10 000 ლარად. შედეგად საწარმომ დანადგარი ბალანსზე უნდა აღრიცხოს 85 000 ლარად (75 000 + 10 000 = 85 000) და დაარიცხოს ცვეთა, საკუთარი ცვეთადი აქტივების მიმართ გამოყენებული ცვეთის დარიცხვის პოლიტიკის შესაბამისად. ვთქვათ, საწარმომ განსაზღვრა ფინანსური აღრიცხვის მიზნებისთვის წლიურად 10%-იანი ამორტიზაციის ნორმის გამოყენება აქტივის ნარჩენი საბალანსო ღირებულების მიმართ. იმის გათვალისწინებით, რომ ქონების ლიზინგით მიღება განხორციელდა 2009 წლის 3 იანვარს, ქონების გადასახადის გაანგარიშების მიზნებისთვის ლიზინგით მიღებული ქონების საწყისი (1 იანვრისთვის) საბალანსო ღირებულება არის ნული და არა 85 000 ლარი, რომელიც წარმოადგენს 3 იანვარს ქონების ბალანსზე აყვანის ღირებულებას. დავუშვათ, რომ ქონების გადასახადის განაკვეთი ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს მიერ დადგენილია 1%-ის ოდენობით.

მოცემულ შემთხვევაში, არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებულ დანადგარზე საქართველოს საწარმოს მიერ ქონების გადასახადის გაანგარიშება შემდეგნაირად განხორციელდება:

| ლიზინგით მიღებული დანადგარის ქონების გადასახადით დაბეგვრა | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ლიზინგის პერიოდი | საწყისი საბალანსო ღირებულება | ცვეთა (სვ.2x10%) | ნარჩენი საბალანსო ღირებულება (სვ.2 - სვ.3) | საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულება (სვ.2+ სვ.4)/2 | ქონების გადასახადი (სვ.5x1%) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 2009 | 0(85 000) | 8 500 | 76 500 | 38 250 | 382 |
| 2010 | 76 500 | 7 650 | 68 850 | 72 675 | 726 |
| 2011 | 68 850 | 6 885 | 61 965 | 65 407 | 654 |
| 2012 | 61 965 | | | 30 982 | 309 |

როგორც ზემოთ აღინიშნა, ფიზიკური პირისათვის ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენდა არა ლიზინგით მიღებული ნებისმიერი ქონება, არამედ მხოლოდ უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობები ან მათი ნაწილი). ამასთან, არა ჰქონდა მნიშვნელობა, აღნიშნული ქონება მიღებული იყო რეზიდენტი თუ არარეზიდენტი პირისაგან. ფიზიკური პირის მიერ ლიზინგით მიღებულ დასაბეგრ ქონებაზე გადასახადს შესაბამის ტერიტორიაზე მოქმედი განაკვეთების მიხედვით გამოიანგარიშებდა საგადასახადო ორგანო. ამ მიზნით გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო, არაუგვიანეს კალენდარული წლის 1 მაისისა, საგადასახადო ორგანოსთვის წარედგინა ქონების გადასახადის დეკლარაცია და მასში აესახა მხოლოდ დასაბეგრი ქონების დასახელება და აღწერილობა, დასაბეგრი ქონების ღირებულება, მიწის

ფართობი და შეღავათები, რომელთა მიხედვითაც საგადასახადო ორგანო უზრუნველყოფდა საგადასახადო ვალდებულების თანხობრივი ოდენობის განსაზღვრას. ამასთან, დეკლარაციაში მონაცემები ლიზინგით მიღებულ დასაბეგრ ქონებაზე შეიტანებოდა წინა საგადასახადო წლის მიხედვით. ფიზიკური პირები ლიზინგით მიღებულ დასაბეგრ ქონებაზე, სხვა დასაბეგრ ქონებასთან ერთად, ქონების გადასახადს იხდიან არა უგვიანეს კალენდარული წლის 15 ნოემბრისა.

გასათვალისწინებელია, რომ ლიზინგის მიმღები არ იყო ვალდებული ლიზინგით მიღებული ქონება დაებეგრა ქონების გადასახადით, თუ აღნიშნული ქონება სსკ-ით გათავისუფლებული იყო ქონების გადასახადისაგან.

მაგალითი 42:

*სამედიცინო დაწესებულებამ 2008 წელს 10 წლის ვადით ლიზინგით მიიღო ქონება, რომელსაც იყენებს მხოლოდ სამედიცინო საქმიანობაში.*

*მოცემულ შემთხვევაში ლიზინგის მიმღები არ დაბეგრავს ლიზინგით მიღებულ ქონებას ქონების გადასახადით, ვინაიდან სსკ-ს მიხედვით, სამედიცინო საქმიანობისათვის გამოყენებული სამედიცინო დაწესებულებათა ქონება (მათ შორის, ლიზინგით მიღებული) გათავისუფლებულია ქონების გადასახადისაგან.*

მაგალითი 43:

*ფიზიკურ პირს 2009 წელს ლიზინგით აღებული აქვს შენობა. ამ პირის ოჯახის მიერ 2008 წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები 30 000 ლარია.*

*მოცემულ შემთხვევაში ფიზიკური პირის მიერ ლიზინგით აღებული ქონება არ დაიბეგრება ქონების გადასახადით, ვინაიდან სსკ-ს მიხედვით პირი გათავისუფლებულია ქონების გადასახადისაგან, თუ ამ პირის ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები არ აღემატება 40 000 ლარს.*

### 3.2.3. ლიზინგის დაბეგვრა დღგ-ით

2010 წლამდე საქართველოს ტერიტორიაზე ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ერთ წელზე მეტი ვადით ლიზინგით გაცემა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული ლიზინგის გამცემისათვის წარმოადგენდა დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციას. იმ პერიოდში მოქმედი სსკ-ის 238-ე მუხლის მე-7 ნაწილის მიხედვით, დღგ-ის გადამხდელის მიერ ქონების ლიზინგით გადაცემისას დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროდ ითვლებოდა ლიზინგის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სალიზინგო მომსახურების ღირებულების გადახდის ვადები, მაგრამ არა უგვიანეს საანგარიშო თვის ბოლო სამუშაო დღისა. ამასთან, თუ ლიზინგის გამცემი დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი იყო, იგი ვალდებული იყო, ლიზინგის მიმღების მოთხოვნისას, ხელშეკრულებით დათქმულ ვადაში, მაგრამ არა უგვიანეს საანგარიშო თვის ბოლო სამუშაო დღისა, გამოეწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარედგინა მიმღებისათვის. მასვე ევალებოდა დღგ-ის დეკლარაციის წარდგენა ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში დღგ-ის გადახდა.

## 3.3. ლიზინგის დაბეგვრა 2010 წლიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე

2010 წლამდე ბასს–ით და სსკ-ით ლიზინგის რეგულაციაში არსებულმა არსებითი ხასიათის განსხვავებებმა და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემებმა განაპირობა ახალი მარეგულირებელი ნორმების შემოღება, რომელიც ორ ეტაპად განხორციელდა: 2010 წლის 1 იანვრიდან და 2011 წლის 1 ნოემბრიდან. შესაბამისად, ქვემოთ განვიხილავთ ლიზინგის დაბეგვრას 2010 წლის 1 იანვრიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე და 2011 წლის 1 ნოემბრის შემდგომი პერიოდებისათვის.

2010 წლის 1 იანვრიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე პერიოდში ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ერთ წელზე მეტი ვადით ლიზინგით გაცემა სსკ-ის მიზნებისათვის ითვლებოდა მომსახურების გაწევად.

**ზემოაღნიშნულ პერიოდში ქონების იჯარა ლიზინგად კვალიფიცირდებოდა იმ შემთხვევაში, თუ არსებობდა ერთ-ერთი შემდეგი პირობა:**

ა) იჯარის ვადის დასრულების შემდეგ გათვალისწინებულია ქონებაზე საკუთრების უფლების გადაცემა ან იჯარის მიმღებს უფლება ექნება, შეიძინოს ქონება ფიქსირებული ან იჯარის ხელშეკრულებით განსაზღვრული ფასით;

ბ) იჯარის ვადა აღემატება ძირითად საშუალებათა ეკონომიკური სამსახურის ვადის 75 პროცენტს. ეკონომიკური სამსახურის ვადა განისაზღვრება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;

გ) იჯარით აღებული ქონების მოსალოდნელი ნარჩენი ღირებულება იჯარის ვადის დასრულებისას არ აღემატება ამ ვადის დასაწყისში ქონების, 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 183-ე მუხლის მე-11 ნაწილით (2011 წლიდან მოქმედი სსკ-ის 114-ე მუხლის მე-2 ნაწილით) განსაზღვრული, საბალანსო ღირებულების 15 პროცენტს.

**ამასთან, საგადასახადო მიზნებისათვის:**

- ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში სალიზინგო მომსახურების ღირებულების 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 179-ე მუხლის პირველი ნაწილით (2011 წლიდან მოქმედი სსკ-ის 107-ე მუხლით) დადგენილი საპროცენტო განაკვეთის 55 პროცენტით შემცირებული განაკვეთის გამოყენებით დისკონტირებული თანხა არ უნდა იყოს ამ ძირითადი საშუალების ამავე კოდექსის 183-ე მუხლის მე-11 ნაწილით (2011 წლიდან - 114-ე მუხლის მე-2 ნაწილით) განსაზღვრულ საბალანსო ღირებულებასა და მის ნარჩენ (მოიჯარისათვის გადაცემის (საკუთრების უფლების გადასვლის) მომენტისათვის) ღირებულებას შორის სხვაობაზე ნაკლები;

- ლიზინგის პერიოდი მოიცავს პერიოდს, რომლის დროსაც იჯარის მიმღებს იჯარის ხელშეკრულების შესაბამისად უფლება აქვს, განაახლოს ლიზინგი;

- იჯარა მოიცავს ქირას;

- ლიზინგის შემთხვევაში იჯარის ვადის დასრულებისას ძირითადი საშუალების მიწოდება არ შეიძლება განხორციელდეს ნარჩენ ღირებულებაზე ნაკლები ფასით;

- არ შეიძლება იჯარას შეეცვალოს კლასიფიკაცია და მოხდეს მისი გარდაქმნა ლიზინგად, თუ თავიდანვე არ განხორციელდა ძირითადი საშუალების გაცემა ლიზინგის ხელშეკრულებით.

### 3.3.1. ლიზინგის დაბეგვრა მოგების გადასახადით

ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალებები (ლიზინგის საგნები) ჯგუფდება ცალ-ცალკე და, შესაბამისად, ლიზინგით გაცემული თითოეული ძირითადი საშუალება ითვლება ცალკე ჯგუფად. ამასთან, 1000 ლარამდე ღირებულების ლიზინგის საგანი ცალკე არ ჯგუფდება და მის მიხედვით ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი არ დგება.

თუ ლიზინგით გაცემამდე ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალება შესული იყო ექსპლუატაციაში და ერიცხებოდა ცვეთა, მაშინ მეიჯარე ვალდებული იყო აღნიშნულ ძირითად საშუალებაზე მოეხდინა ამორტიზაციის გადაანგარიშება მისი ექსპლუატაციაში შესვლის მომენტიდან მისი პირვანდელი ღირებულების და ამორტიზაციის ნორმის შესაბამისად. კერძოდ:

ა) ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების პირვანდელი ღირებულება, იმ საგადასახადო პერიოდების გათვალისწინებით, რომელშიც იმყოფებოდა ექსპლუატაციაში, ექვემდებარება შემცირებას შესაბამისი ჯგუფის ამორტიზაციის ნორმის მიხედვით გაანგარიშებული ცვეთის თანხით.

**მაგალითი 44:**

***საწარმომ 2010 წლის თებერვალში 5 წლის ვადით ლიზინგით გასცა 2007 წელს ექსპლუატაციაში გადაცემული სატვირთო ავტომობილი, რომლის შესყიდვის ღირებულება შეადგენდა 45 000 ლარს. აღნიშნული ავტომობილი ირიცხებოდა პირველ ჯგუფში და ერიცხებოდა ცვეთა 20-პროცენტიანი განაკვეთით. ამ ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი 2010 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით შეადგენდა 100 000 ლარს.***

***მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგის ვადის დასაწყისისათვის სატვირთო ავტომობილის ღირებულების დასადგენად მისი პირვანდელი ღირებულება უნდა შემცირდეს 2007, 2008 და 2009 წლებში დარიცხული ცვე-***

*თის თანხით – 21 960 ლარით (45 000 x 20% + 36 000 x 20% + 28 800 x 20%). შესაბამისად, ლიზინგით გაცემის მომენტისათვის, აღნიშნული ავტომობილის ნარჩენი ღირებულება იქნება 23 040 ლარი (45 000 – 21 960).*

ბ) გადაანგარიშების შედეგად მიღებული ღირებულებით შემცირდება იმ ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი, რომლიდანაც გამოტანილი იყო ძირითადი საშუალება.

**მაგალითი 45:**

*პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში. მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგით გაცემულ ავტომობილზე შეიქმნება ცალკე ჯგუფი და მისი ღირებულებითი ბალანსი განისაზღვრება 23 040 ლარით, ხოლო პირველი ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი (100 000 ლარი) შემცირდება აღნიშნული თანხით.*

გ) თუ „ა" ქვეპუნქტით განსაზღვრული წესით გადაანგარიშების შედეგად მიღებული ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების ღირებულება ჯგუფის ღირებულებით ბალანსზე მეტი აღმოჩნდება, ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლდება და ნამეტი თანხა ჩაირთვება ერთობლივ შემოსავალში. თუ ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებაზე გამოყენებული იყო საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის უფლება, გადაანგარიშების შედეგად მიღებული ძირითადი საშუალების ღირებულება მთლიანად ჩაირთვება ერთობლივ შემოსავალში.

**მაგალითი 46:**

*პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ პირველი ჯგუფის ღირებულებითი ბა-*

*ლანსი 2010 წლის პირველი იანვრის მდგომარეობით შეადგენს 18 000 ლარს.*

*მოცემულ პირობებში, იმის გათვალისწინებით, რომ ლიზინგით გაცემული ავტომობილის „ა“ ქვეპუნქტით განსაზღვრული წესით გადაანგარიშების შედეგად მიღებული ღირებულება 23040 ლარი აღემატება პირველი ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს, ამ ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლდება და სხვაობა 5040 ლარი (23040 – 18 000) ჩაირთვება საწარმოს 2010 წლის ერთობლივ შემოსავალში.*

მაგალითი 47:

*პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ საწარმოს ლიზინგით გაცემული ავტომობილის ღირებულება 2007 წელს მთლიანად ჰქონდა გამოქვითული ერთობლივი შემოსავლიდან.*

*მოცემულ პირობებში, ლიზინგით გაცემულ ავტომობილზე უნდა შეიქმნას ცალკე ჯგუფი და მისი ღირებულებითი ბალანსი განისაზღვროს 23040 ლარით, რომელიც სრულად ჩაირთვება საწარმოს 2010 წლის ერთობლივ შემოსავალში.*

საგადასახადო მიზნებისათვის ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში სალიზინგო მომსახურების ღირებულების საპროცენტო განაკვეთის 55 პროცენტით შემცირებული განაკვეთის გამოყენებით დისკონტირებული თანხა არ უნდა იყოს ამ ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულებასა და მის ნარჩენ ღირებულებას შორის სხვაობაზე ნაკლები.

მაგალითი 48:

პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში, იმ დამატებით, რომ საწარმომ სალიზინგო ხელშეკრულებით ყოველი წლის ბოლოს უნდა მიიღოს სალიზინგო შემოსავალი 5 000 ლარის ოდენობით. ხელშეკრულებით არ არის განსაზღვრული ხელშეკრულების ვადის ამოწურვისას ძირითადი საშუალების ნარჩენი ღირებულება. საანგარიშო პერიოდში საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული საპროცენტო განაკვეთი შეადგენდა 31%-ს, ხოლო საწარმო იყენებდა 10%-იანი დისკონტირების განაკვეთს. მოცემულ პირობებში, სალიზინგო შემოსავალი 5 წლის განმავლობაში შეადგენს 25 000 ლარს (5 000 x 5), ხოლო საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული საპროცენტო განაკვეთის 55%-ით შემცირებული განაკვეთი 14%-ს (31 - 31 x 55%), მიმდინარე ღირებულების დისკონტირების ცხრილით 5 წლით 14%-იან სესხზე დისკონტირების კოეფიციენტია 3,433. შესაბამისად, 5 წლის განმავლობაში მისაღები სალიზინგო შემოსავლის დისკონტირებული თანხა შეადგენს 17 165 ლარს (5 000 x 3,433). ძირითადი საშუალების ნარჩენი ღირებულება გამოითვლება, როგორც სხვაობა ლიზინგის ვადის დასაწყისისათვის ძირითადი საშუალების საბალანსო ღირებულების თანხასა (23 040 ლარი) და 5 წლის განმავლობაში მისაღები სალიზინგო შემოსავლის 10%-იანი განაკვეთის გამოყენებით დისკონტირებულ თანხას – 18 955 ლარს (5 000 x 3,791) შორის, რაც შეადგენს 4 085 ლარს (23 040 – 18 955).

მოცემულ შემთხვევაში დაკმაყოფილებული არ არის სსკ-ით ლიზინგისათვის დადგენილი მოთხოვნები, ვინაიდან სალიზინგო ხელშეკრულებით ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში სალიზინგო მომსახურების ღირებულების 14%-იანი განაკვეთის გამოყენებით დისკონტირებული თანხა (17 165 ლარი) ნაკლებია ლი-

*ზინგის საგნის საბალანსო ღირებულებასა და მის ნარჩენ ღირებულებას შორის სხვაობაზე, ანუ 18 955 ლარზე. ამის გამო, საწარმომ უნდა გადაიანგარიშოს და გამოითვალოს 5 წლის განმავლობაში მისაღები სალიზინგო შემოსავლის ის ოდენობა, რომლის 14%-იანი განაკვეთის გამოყენებით დისკონტირების შემთხვევაში მიიღება 18 955 ლარის ოდენობის დისკონტირებული ღირებულება, ამ შემთხვევაში, სალიზინგო შემოსავალი უდრის 5 521 ლარს (18 955 : 3,433). შესაბამისად, საწარმო ვალდებულია, სალიზინგო მომსახურებით მიღებული შემოსავლის სახით ერთობლივ შემოსავალში, ყოველწლიურად, 5 000 ლარის ნაცვლად, ჩართოს 5 521 ლარი, ხოლო სალიზინგო ხელშეკრულებით განსაზღვრული მთელი პერიოდის განმავლობაში, 25 000 ლარის ნაცვლად, 27 605 ლარი (5 x 5 521).*

ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას ამორტიზაცია დაერიცხება საგადასახადო წლის განმავლობაში ლიზინგის ხელშეკრულების მიხედვით განსაზღვრული მიმდინარე გადახდების დისკონტირებული ღირებულების შესაბამისად, მაგრამ არა უმეტეს ამ ძირითადი საშუალების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის ოდენობისა.

მაგალითი 49:

*საწარმომ 2010 წლის თებერვალში 5 წლის ვადით ლიზინგით გასცა 2007 წელს ექსპლუატაციაში გადაცემული სატვირთო ავტომობილი, აღნიშნული ავტომობილის საბალანსო ღირებულება გადაცემის მომენტისათვის შეადგენდა 23 040 ლარს. საწარმომ სალიზინგო ხელშეკრულებით ყოველი წლის ბოლოს უნდა მიიღოს სალიზინგო შემოსავალი 5 000 ლარის ოდენობით. მოცემული პერიოდისათვის საწარმო იყენებდა 18%-იანი დისკონტირების განაკვეთს. მოცემულ პირობებში, მიმ-*

დინარე ღირებულების დისკონტირების ცხრილით 5 წლით 18%-იან სესხზე დისკონტირების კოეფიციენტია 3,127. შესაბამისად, სალიზინგო შემოსავლის მთლიანი თანხიდან (25 000 ლარი) ძირითადი (დისკონტირებული) ღირებულება იქნება 15 635 ლარი (5 000 x 3,127), ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 9365 ლარი (25 000 – 15 635).

შედეგად, პირველი წლის სალიზინგო შემოსავლიდან მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი ნაწილი იქნება 2 186 ლარი [(5 000 – (15635x18%)], ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 2 814 ლარი (15 635 x 18%). შესაბამისად, საწარმომ ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას, რომელიც ცალკე ჯგუფად აქვს აღრიცხული, უნდა დაარიცხოს ამორტიზაცია 2 186 ლარი (შესაბამისად აღნიშნული თანხით შემცირდება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი), და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, ხოლო სალიზინგო შემოსავალი (5 000 ლარი) ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში.

მეორე წლის სალიზინგო შემოსავლიდან მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი ნაწილი იქნება 2 579 ლარი [(5000 – (15635 – 2186) x 18%)], ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 2 421 ლარი [(15 635 – 2 186) x 18%)]. შესაბამისად, საწარმომ ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას უნდა დაარიცხოს ამორტიზაცია 2 579 ლარი (შესაბამისად აღნიშნული თანხით შემცირდება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი), და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, ხოლო სალიზინგო შემოსავალი (5 000 ლარი) ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში.

მესამე წელს და მომდევნო პერიოდებში სალიზინგო შემოსავლიდან (5 000 ლარი) დისკონტირებული

*ღირებულების გამოყოფა, ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებაზე ამორტიზაციის დარიცხვა და მიღებული ან მისაღები სალიზინგო შემოსავლის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვა მოხდება ანალოგიური წესით.*

მაგალითი 50:

*პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში, იმ დამატებით, რომ საწარმომ სალიზინგო ხელშეკრულებით ყოველი წლის ბოლოს უნდა მიიღოს სალიზინგო შემოსავალი 8 000 ლარის ოდენობით. მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგის ხელშეკრულებით განსაზღვრული გადასახდელების 18%-იანი განაკვეთის გამოყენებით, სალიზინგო შემოსავლის მთლიანი თანხიდან – 40 000 ლარიდან (8000 x 5) დისკონტირებული ღირებულება იქნება 25 016 ლარი (8 000 x 3,127). სწორედ აღნიშნული თანხით უნდა მოახდინოს საწარმომ ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებაზე ამორტიზაციის დარიცხვა ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში, 33-ე მაგალითში ნაჩვენები წესის შესაბამისად. ამასთან, გასათვალისწინებელია ის ფაქტი, რომ ლიზინგის ხელშეკრულების მიხედვით განსაზღვრული მიმდინარე გადახდების დისკონტირებული ღირებულება (25 016 ლარი), აღემატება ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს (23 040 ლარი). მოცემულ შემთხვევაში, საწარმოს უფლება აქვს ცალკე ჯგუფად აღრიცხულ, ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას, რომელიც დაარიცხოს არაუმეტეს 23 040 ლარის ამორტიზაცია.*

თუ ლიზინგის ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტისას ან ვადის დასრულებისას ლიზინგის საგნის მიმღების (მოიჯარის) მიერ არ ხდება ძირითადი საშუალების გამოსყიდვა, ლიზინგის გამცემი (მეიჯარე) ვალდებულია, აღნიშნულ ძირითად საშუალებაზე მოახდინოს ამორტიზა-

ციის გადაანგარიშება და შეიტანოს შესაბამის ჯგუფში, ხოლო გადაანგარიშების შედეგად მიღებული ნამეტი ჩართოს ამ წლის ერთობლივ შემოსავალში.

**მაგალითი 51:**

*პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში, იმ დამატებით, რომ 2015 წლის თებერვალში, სალიზინგო ხელშეკრულების ვადის გასვლისას, არ განხორციელდა ლიზინგით მიღებული ავტომობილის გამოსყიდვა და იგი დაუბრუნდა მეიჯარეს (ლიზინგის გამცემს).*

*მოცემულ პირობებში, მეიჯარემ აღნიშნულ ავტომობილს 5 წლის განმავლობაში ამორტიზაციის სახით უნდა დაარიცხოს 15 490 ლარი [(23 040 x 20%) + (18432 x 20%) + (14 746 x 20%) + (11 797 x 20%) + (9 438 x 20%) =15490].*

*მეიჯარემ ავტომობილი გადაანგარიშებული ღირებულებით, 7 550 ლარით (რომელიც მიიღება ლიზინგით გაცემისას ავტომობილის ღირებულებიდან (23 040 ლარი) გადაანგარიშების შედეგად დარიცხული ამორტიზაციის ღირებულების (15 490 ლარი) გამოკლებით), უნდა შეიტანოს პირველ ჯგუფში. ამასთან, მიღებული ან მისაღები სალიზინგო შემოსავლიდან მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითად ნაწილსა და გადაანგარიშებულ ამორტიზაციას შორის სხვაობა 145 ლარი (15 635 – 15 490) ჩაირთვება 2015 წლის ერთობლივ შემოსავალში და ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი – 7 405 ლარი (23 040 – 15 635) განულდება.*

*თუ აღნიშნულ თანხებს შორის სხვაობა უარყოფითი სიდიდეა, ამ შემთხვევაში უარყოფითი სხვაობის თანხა გამოიქვითება ერთობლივი შემოსავალიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით.*

თუ ლიზინგის ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტისას ან ვადის დასრულებისას, მოიჯარის მიერ ხდება ძირითადი საშუალების გამოსყიდვა, მეიჯარე ვალდებულია აღნიშნული ძირითადი საშუალების მოიჯარისთვის მიწოდებისას მიღებული ან/და მისაღები თანხა, ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში, ხოლო აღნიშნული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლოს და ჯგუფის ღირებულება გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან.

მაგალითი 52:

***პირობები იგივეა, რაც 44-ე მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ სალიზინგო ხელშეკრულების შესაბამისად განისაზღვრა ხელშეკრულების ვადის ამოწურვისას ძირითადი საშუალების (ავტომობილის) ნარჩენი ღირებულება 3 000 ლარის ოდენობით, რომელიც უნდა გადაიხადოს მოიჯარემ ავტომობილის გამოსყიდვის შემთხვევაში. ამ დროისათვის ავტომობილის ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი შეადგენს 7 405 ლარს (23 040 – 15 635), ხოლო გადასახდელად დარჩენილი დისკონტირებული ღირებულების თანხის ძირითადი ნაწილი მეიჯარეს არ გააჩნია.***

***მოცემულ პირობებში, მეიჯარე ვალდებულია, ავტომობილის მიწოდებით მიღებული თანხა (3 000 ლარი) ჩართოს 2015 წლის ერთობლივ შემოსავალში, ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლოს და 7405 ლარი გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან.***

ძირითადი საშუალების მოიჯარისთვის მიწოდებისას მიღებული ან/და მისაღები თანხა, არ შეიძლება იყოს მიწოდების მომენტისთვის ლიზინგის ხელშეკრულების შესაბამისად გადასახდელად დარჩენილი, მომსახურებიდან გამოყოფილი დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი თანხისა და ძირითადი საშუალების ნარჩენი ღირებულების ჯამზე ნაკლები.

მაგალითი 53:

*პირობები იგივეა, რაც 52-ე მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ მეხუთე წლის დასაწყისში სალიზინგო ხელშეკრულების მონაწილე მხარეების შეთანხმების საფუძველზე მოიჯარემ გამოისყიდა ლიზინგით მიღებული ავტომობილი 6 000 ლარად. ავტომობილის ნარჩენი ღირებულება შეადგენს 3 000 ლარს, ხოლო გადასახდელად დარჩენილი 5 000 ლარის (მე-5 წლის გადასახდელი) დისკონტირებული ღირებულების თანხა შეადგენს 4 238 ლარს.*

*მოცემულ პირობებში, იმის გათვალისწინებით, რომ ძირითადი საშუალების მოიჯარისთვის მიწოდებისას მისაღები თანხა (6 000 ლარი) არ შეიძლება იყოს მიწოდების მომენტისთვის ლიზინგის ხელშეკრულების შესაბამისად გადასახდელად დარჩენილი, მომსახურებიდან გამოყოფილი დისკონტირებული ღირებულების თანხისა (4 238 ლარი) და ძირითადი საშუალების სალიზინგო ნარჩენი ღირებულების (3 000 ლარი) ჯამზე ნაკლები, მეიჯარე ვალდებულია, ავტომობილის მიწოდებით მიღებული თანხის (6 000 ლარი) ნაცვლად, 2015 წლის ერთობლივ შემოსავალში ჩართოს 7 238 ლარი (4238 + 3000). ამასთან, აღნიშნული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი გაანულოს და ჯგუფის ღირებულება 11642 ლარი გამოქვითოს აღნიშნული წლის ერთობლივი შემოსავლიდან.*

მოიჯარე ვალდებულია გამოსყიდული ძირითადი საშუალება შეიტანოს ჯგუფის ღირებულებით ბალანსში გამოსყიდვის მომენტისათვის მეიჯარის მიმართ შესასრულებელი ვალდებულების – გადახდილი ან/და გადასახდელი (აღნიშნული არ ითვალისწინებს ძირითადი საშუალების გამოსყიდვის მომენტამდე გადახდილ ან/და გადასახდელად დარიცხულ თანხებს, რომელიც საგადასახადო

კოდექსის შესაბამისად მოიჯარესთან ექვემდებარება საიჯარო მომსახურების ხარჯად აღიარებას) თანხით.

მაგალითი 54:

*53-ე მაგალითის პირობებში, მოიჯარე ვალდებულია, გამოსყიდული ძირითადი საშუალება შეიტანოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ შესაბამის ჯგუფში 6 000 ლარის ოდენობით, მიუხედავად იმისა, რომ აღნიშნული თანხა ნაკლებია მიწოდების მომენტისთვის ლიზინგის ხელშეკრულების შესაბამისად გადასახდელად დარჩენილი, მომსახურებიდან გამოყოფილი დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი თანხისა (4 238 ლარი) და ძირითადი საშუალების სალიზინგო ნარჩენი ღირებულების (3 000 ლარი) ჯამზე, ვინაიდან მოიჯარისათვის აღნიშნული აქტივის ღირებულება იანგარიშება ფაქტობრივად გაწეული ხარჯების მიხედვით.*

### 3.3.2. ლიზინგის დაბეგვრა ქონების გადასახადით

2010 წლის 1 იანვრიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე პერიოდში საქართველოს ტერიტორიაზე ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი საშუალებების ერთ წელზე მეტი ვადით ლიზინგით გაცემა ლიზინგის გამცემისათვის (როგორც იურიდიული, ასევე ფიზიკური პირისთვის) წარმოადგენდა ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს. ამასთან, პირი ქონების გადასახადის გადამხდელი იყო არარეზიდენტისაგან ლიზინგით სარგებლობაში მიღებულ ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტზე.

საწარმოსთვის/ორგანიზაციისთვის ლიზინგით გაცემულ დასაბეგრ ქონებაზე გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრებოდა დასაბეგრი ქონების საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულების (გამოიანგა-

რიშება კალენდარული წლის დასაწყისისა და ბოლოსთვის აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით) არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით. ლიზინგით გაცემული დასაბეგრი ქონების საბალანსო ღირებულება არის ქონების გაცემის მომენტისათვის არსებული ღირებულება, ხოლო ყოველი მომდევნო წლისათვის ქონების ღირებულებად მიიჩნევა აღნიშნული ქონების ნარჩენი საბალანსო ღირებულება, რომელიც ამ ქონებას ექნებოდა ლიზინგით არგაცემის შემთხვევაში.

### 3.3.3. ლიზინგის დაბეგვრა დღგ-ით

2010 წლის 1 იანვრიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე პერიოდში ლიზინგის დღგ-ით დაბეგვრის რეგულაცია ისეთივე იყო, როგორც 2010 წლამდე, იმ განსხვავებით, რომ 2010 წლის 1 იანვრიდან დღგ-ისაგან გათავისუფლებული საქონლის ლიზინგით გაცემა, სსკ-ის 230-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ჰ" ქვეპუნქტის შესაბამისად, ასევე გათავისუფლებული იყო დღგ-ისაგან.

## 3.4. ლიზინგის დაბეგვრა 2011 წლიდან

2011 წლის 1 ნოემბრიდან საგადასახადო მიზნებისათვის ლიზინგს წარმოადგენს საქართველოს სამოქალაქო კოდექსის შესაბამისად განსაზღვრული ლიზინგი, თუ ლიზინგის საგანი არის ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივი (1000 ლარზე მეტი ღირებულების ძირითადი საშუალება ან არამატერიალური აქტივი). ისევე, როგორც 2010 წლიდან 2011 წლის 1 ნოემბრამდე პერიოდში, 2011 წლის 1 ნოემბრიდან საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებული ლიზინგი ექვემდებარება დამატებული ღირებულების, მოგებისა და ქონების გადასახადებით დაბეგვრას. ამასთან, სამივე გადასახადის მიხედვით გადამხდელად ითვლება ლიზინგის საგნის გამცემი.

### 3.4.1. ლიზინგის დაბეგვრა მოგების გადასახადით

ლიზინგის გამცემის მიერ ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივის ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი წარმოადგენს ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავალს [სსკ, მუხლი 102 (1.„კ")] და ექვემდებარება ერთობლივ შემოსავალში შეტანას. ამასთან, ლიზინგის გამცემს უფლება აქვს აქტივის ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი შეამციროს ამ აქტივზე გაწეული ხარჯის ოდენობით.

გამოსაქვითი ხარჯის გაანგარიშების მიზნით, ლიზინგის გამცემმა, სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-12 ნაწილის მიხედვით, ლიზინგით გაცემული თითოეული ძირითადი საშუალება ცალკე ჯგუფად უნდა აღრიცხოს და მასზე დარიცხული საამორტიზაციო ანარიცხები გამოქვითოს სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების ოდენობით.

ამასთან, გასათვალისწინებელია, რომ 1000 ლარამდე ღირებულების ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალება ან/და არამატერიალური აქტივი ცალკე არ ჯგუფდება და მის მიხედვით ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი არ დგება,

ვინაიდან სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-2 ნაწილის და 113-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად ამორტიზაცია არ ერიცხება 1000 ლარამდე ღირებულების ძირითად საშუალებას და არამატერიალურ აქტივს და მთლიანად გამოიქვითება ერთობლივი შემოსავლიდან იმ საანგარიშო წელს, როდესაც იგი ექსპლუატაციაში გადაეცა.

ლიზინგის საგნის პირველად გაცემისას ლიზინგის გამცემისათვის ძირითადი საშუალების ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი განისაზღვრება იმ დანახარჯების მიხედვით, რომელიც გაწეულია აღნიშნული აქტივის მიმწოდებლისაგან შესყიდვაზე, აგრეთვე სხვა ხარჯების მიხედვით, რომლებიც ზრდის აქტივის ღირებულებას.

**მაგალითი 55:**

***საწარმომ 2012 წლის იანვარში 50 000 ლარად შეიძინა და 5 წლით ლიზინგით გასცა შაქრის ჭარხლის მოსავლის ამღები 2 კომბაინი, ერთი კომბაინის შესყიდვის ღირებულება შეადგენს 23 000 ლარს, მეორე კომბაინისა კი - 27 000 ლარს, აღნიშნული აქტივების ღირებულებაზე მისაკუთვნებელი სხვა დანახარჯები საწარმოს არ გააჩნია.***

***მოცემულ პირობებში, საწარმოს მიერ აღნიშნულ კომბაინებზე შეიქმნება ცალ-ცალკე ჯგუფები და პირველი კომბაინის ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი განისაზღვრება 23 000 ლარით და მეორე კომბაინისა 27 000 ლარით.***

სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება განისაზღვრება ლიზინგის პირობებისა და ლიზინგის საგნის (ძირითადი საშუალების) ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის გათვალისწინებით.

**მაგალითი 56:**

***საწარმომ 2012 წლის იანვარში 5 წლის ვადით ლიზინგით გასცა ავტომობილი, რომლის ღირებულება გადა-***

ცემის მომენტისათვის შეადგენდა 23 040 ლარს. საწარმომ სალიზინგო ხელშეკრულებით ყოველი წლის ბოლოს უნდა მიიღოს სალიზინგო გადასახდელი 7 000 ლარის ოდენობით, ხოლო ბოლო გადასახდელის გადახდისას ხელშეკრულებით გათვალისწინებულია ლიზინგის მიმღების მიერ ლიზინგის საგნის (ავტომობილის) გამოსყიდვა 2 630 ლარის ოდენობით. მოცემული პერიოდისათვის ლიზინგის გამცემი იყენებს 18%-იანი დისკონტირების განაკვეთს. სალიზინგო გადასახდელების (მათ შორის, ლიზინგის ხელშეკრულების შესაბამისად გამოსყიდვის ღირებულების) დისკონტირებით მიიღება აქტივის ღირებულება მისი ლიზინგით გაცემისას. მოცემულ პირობებში, მომავალ პერიოდში მისაღები სალიზინგო გადასახდელების (მათ შორის, ლიზინგის ხელშეკრულების შესაბამისად გამოსყიდვის ღირებულების, ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მთლიანი თანხიდან (37 630 ლარი) ძირითადი (დისკონტირებული) ღირებულება იქნება 23 040 ლარი, ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 14 590 ლარი (37 630 – 23 040). შედეგად:

პირველი წლის სალიზინგო გადასახდელიდან (7000 ლარი) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი (დისკონტირებული) ნაწილი იქნება 2 853 ლარი [(7000 – (23040 x 18%)], ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 4147 ლარი (23040 x 18%). შესაბამისად, საწარმომ (ლიზინგის გამცემმა) ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას, რომელიც ცალკე ჯგუფად აქვს აღრიცხული, უნდა დაარიცხოს ამორტიზაცია მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი ნაწილით 2 853 ლარით (შესაბამისად, აღნიშნული თანხით შემცირდება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი), და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, ხოლო სალიზინგო შემოსავალი 7 000 ლარი ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში.

მეორე წლის სალიზინგო გადასახდელიდან (7000 ლარი) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძი-

*რითადი (დისკონტირებული) ნაწილი იქნება 3 366 ლარი [(7000 – (23040 – 2853) x 18%)], ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 3 634 ლარი [(23040 – 2853) x 18%]. შესაბამისად, საწარმომ (ლიზინგის გამცემმა) ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას, რომელიც ცალკე ჯგუფად აქვს აღრიცხული), უნდა დაარიცხოს ამორტიზაცია მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი ნაწილით 3366 ლარით (შესაბამისად, აღნიშნული თანხით შემცირდება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი), და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, ხოლო სალიზინგო შემოსავალი 7 000 ლარი ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში.*

*მომდევნო პერიოდებში (მესამე, მეოთხე, მეხუთე წლის) სალიზინგო გადასახდელიდან (7 000 ლარი) დისკონტირებული ღირებულების გამოყოფა, ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებაზე ამორტიზაციის დარიცხვა და მიღებული ან მისაღები სალიზინგო გადასახდელის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვა მოხდება ანალოგიური წესით.*

მაგალითი 57:

*საწარმომ 2012 წლის იანვარში 5 წლის ვადით ლიზინგით გასცა ავტომობილი, რომლის ღირებულება გადაცემის მომენტისათვის შეადგენდა 23 040 ლარს. საწარმომ სალიზინგო ხელშეკრულებით ყოველი წლის ბოლოს უნდა მიიღოს სალიზინგო გადასახდელი 5 000 ლარის ოდენობით, ხოლო სალიზინგო ხელშეკრულების ხელმოწერისთანავე დამატებით თანადაფინანსების სახით უნდა მიიღოს 7405 ლარი. ხელშეკრულების შესაბამისად გამოსყიდვის ღირებულება 0-ის ტოლია. მოცემული პერიოდისათვის ლიზინგის გამცემი იყენებს 18%-იანი დისკონტირების განაკვეთს. მიმდინარე ღირებულების დისკონტირების ცხრილით 5 წლით 18%-იან სესხზე დისკონტირების კოეფიციენტია 3,127. შესაბამისად, მისაღები სალიზინგო*

გადასახდელების მთლიანი თანხიდან (32405 ლარი = 5000 x 5 + 7405) ძირითადი (დისკონტირებული) ღირებულება იქნება 23 040 (7405 + 5000 x 3.127) ლარი, ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 9 365 ლარი (32405 – 23040). შედეგად:

პირველი წლის სალიზინგო გადასახდელიდან (12405 ლარი = 5000 + 7405) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი (დისკონტირებული) ნაწილი იქნება 9 591 ლარი [12405 – 23040 - 7405) x 18%], ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 2 814 ლარი [(23040 - 7405) x 18%]. შესაბამისად, საწარმომ (ლიზინგის გამცემმა) ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას, რომელიც ცალკე ჯგუფად აქვს აღრიცხული, უნდა დაარიცხოს ამორტიზაცია მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი ნაწილით 9 591 ლარით (შესაბამისად, აღნიშნული თანხით შემცირდება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი), და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, ხოლო სალიზინგო შემოსავალი 12 405 ლარი ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში.

მეორე წლის სალიზინგო გადასახდელიდან (5000 ლარი) მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი (დისკონტირებული) ნაწილი იქნება 2 579 ლარი [5000 – (23040 – 9591) x 18%], ხოლო საპროცენტო შემოსავალი 2 421 ლარი [(23040 – 9591) x 18%]. შესაბამისად, საწარმომ ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებას, რომელიც ცალკე ჯგუფად აქვს აღრიცხული, უნდა დაარიცხოს ამორტიზაცია მიმდინარე დისკონტირებული ღირებულების ძირითადი ნაწილით 2 579 ლარით (შესაბამისად აღნიშნული თანხით შემცირდება ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი), და აღნიშნული თანხა გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, ხოლო სალიზინგო შემოსავალი 5 000 ლარი ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში.

მომდევნო პერიოდებში (მესამე, მეოთხე, მეხუთე წლის) სალიზინგო გადასახდელიდან (5 000 ლარი) დის-

***კონტირებული ღირებულების გამოყოფა, ლიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებაზე ამორტიზაციის დარიცხვა და მიღებული ან მისაღები სალიზინგო გადასახდელის ერთობლივ შემოსავალში ჩართვა მოხდება ანალოგიური წესით.***

სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-13 ნაწილის თანახმად, ლიზინგის ხელშეკრულების ვადის გასვლისას ან ვადაზე ადრე შეწყვეტისას **ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალების ლიზინგის გამცემისათვის დაბრუნების შემთხვევაში** ეს ძირითადი საშუალება რჩება იმავე ჯგუფში და შემდგომ ლიზინგით გაცემამდე მასზე საამორტიზაციო ანარიცხების დარიცხვა ჩერდება.

თუ ხორციელდება ძირითადი საშუალების ხელმეორედ ლიზინგით გაცემა, ლიზინგის გამცემისათვის ძირითადი საშუალების ჯგუფის ღირებულებით ბალანსი განისაზღვრება ძირითადი საშუალების ლიზინგით პირველად გაცემის ხელშეკრულების ვადის გასვლისას ან ვადაზე ადრე შეწყვეტისას აღნიშნული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის ოდენობით, იმ პირობით, რომ ლიზინგის გამცემის მიერ ძირითადი საშუალების ხელმეორედ ლიზინგით გაცემამდე ფაქტობრივად არ განხორციელებულა აღნიშნული ძირითადი საშუალების სხვა სახის საქმიანობაში გამოყენება.

**მაგალითი 58:**

***პირობები იგივეა რაც 57-ე მაგალითში იმ დამატებით, რომ 2013 წლის დეკემბრის ბოლოს სალიზინგო ხელშეკრულება შეწყდა ვადაზე ადრე და საწარმოს დაუბრუნდა ლიზინგით გაცემული ავტომობილი. აღნიშნული ავტომობილი საწარმომ ხელმეორედ გასცა 2015 წლის იანვარში. სალიზინგო ხელშეკრულების შეწყვეტიდან ავტომობილის ხელმეორედ ლიზინგით გაცემამდე საწარმოს მიერ არ მომხდარა ძირითადი საშუალების სხვა სახის საქმიანობაში გამოყენება. მოცემულ შემთხვევაში,***

*იქიდან გამომდინარე, რომ სალიზინგო ხელშეკრულების შეწყვეტიდან ავტომობილის ხელმეორედ ლიზინგით გაცემამდე საწარმოს მიერ არ მომხდარა ძირითადი საშუალების სხვა სახის საქმიანობაში გამოყენება, ავტომობილის ლიზინგით ხელმეორედ გაცემის მომენტისათვის ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი იქნება 2014 წლის ბოლოსთვის ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის ტოლი, რომელიც შეადგენს 10 870 (23040 – 9591 + 2579) ლარს, ვინაიდან 2014 წლის საანგარიშო პერიოდის მიხედვით საწარმოს მიერ არ მომხდარა აღნიშნული ავტომობილის გამოყენება და შესაბამისად ამორტიზაციის დარიცხვა.*

თუ ლიზინგის ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტისას ან ლიზინგის ვადის დასრულებისას, ლიზინგის მიმღების მიერ ხდება ძირითადი საშუალების გამოსყიდვა, ლიზინგის გამცემი ვალდებულია აღნიშნული ძირითადი საშუალების ლიზინგის მიმღებისთვის მიწოდებისას მიღებული ან/და მისაღები თანხა ჩართოს ერთობლივ შემოსავალში, ხოლო აღნიშნული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლოს და ჯგუფის ღირებულება გამოიქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან.

თუ პირს, სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-3 ნაწილით განსაზღვრულ მეოთხე ჯგუფში შემავალ ძირითად საშუალებებზე – შენობებსა და ნაგებობებზე (შემდგომში – ნაგებობა) გააჩნია მონაცემი ყველა ნაგებობის ღირებულებითი ბალანსის მთლიანი ოდენობის თაობაზე და შესაბამისი საარიცხვო დოკუმენტაციის დაკარგვის ან/და განადგურების გამო (გარდა თავდაპირველად ამ ძირითადი საშუალების შესყიდვის, წარმოების, კაპიტალში შენატანის სახით მიღების დამადასტურებელი დოკუმენტისა) ვერ ახორციელებს სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებულ, თითოეული ნაგებობის ცალკე ჯგუფად აღრიცხვის მოთხოვნას, აღნიშნული პირი უფლებამოსილია 2011 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, თითოეული ნაგებობა აღრიცხოს

ცალკე ჯგუფად და ერთ ჯგუფად აღრიცხული ნაგებობების მიხედვით სსკ-ის მოთხოვნათა დაცვით გამოანგარიშებული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი გადაანაწილოს ცალ-ცალკე აღებული თითოეული ნაგებობის მიხედვით შექმნილ ჯგუფებზე შემდეგი მეთოდის გამოყენებით:

2011 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით ფინანსური (ბუღალტრული) აღრიცხვისას გამოყენებული ცვეთის ნორმის მიხედვით გამოთვლილი თითოეული ნაგებობის ნარჩენი საბალანსო ღირებულება, შეფარდებული ნაგებობების ჯამურ ნარჩენ საბალანსო ღირებულებასთან და გამრავლებული საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის მიხედვით გაანგარიშებულ ჯგუფის ჯამურ ღირებულებით ბალანსზე.

მაგალითი 59:

***პირი, 1997 წლიდან დღემდე მეოთხე ჯგუფში შემავალ ძირითად საშუალებებს – შენობებსა და ნაგებობებს (შემდგომში – ნაგებობა) აღრიცხავდა ერთ ჯგუფად. 2011 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით პირს სურს შეასრულოს სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-5 ნაწილით გათვალისწინებული, თითოეული ნაგებობის ცალკე ჯგუფად აღრიცხვის მოთხოვნა, თუმცა შესაბამისი საალრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგულია და მას გააჩნია ინფორმაცია მხოლოდ ჯგუფში შემავალი ნაგებობების (ჯგუფი მოიცავს ექვს ნაგებობას) ღირებულებითი ბალანსის მთლიანი ოდენობის თაობაზე, რაც 2011 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შეადგენს 20 000 ლარს. ამასთან, პირს თითოეულ ნაგებობაზე გააჩნია მონაცემები ფინანსური (ბუღალტრული) აღრიცხვისას გამოყენებული ცვეთის ნორმის მიხედვით გამოთვლილი თითოეული ნაგებობის ნარჩენი საბალანსო ღირებულების თაობაზე 2011 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, კერძოდ:***

***ჯამური ნარჩენი საბალანსო ღირებულება შეადგენს 40 000 ლარს, მათ შორის:***

*პირველი ნაგებობა – 12000 ლარს;*
*მე-2 ნაგებობა – 10000 ლარს;*
*მე-3 ნაგებობა – 11000 ლარს;*
*მე-4 ნაგებობა – 4000 ლარს;*
*მე-5 ნაგებობა – 2000 ლარს;*
*მე-6 ნაგებობა – 1000 ლარს.*

*მოცემულ პირობებში, პირი უფლებამოსილია თითოეული ნაგებობა აღრიცხოს (მისი ღირებულებითი ბალანსი დაადგინოს) ცალ-ცალკე ჯგუფად 2011 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით და ერთ ჯგუფად აღრიცხული შენობების მიხედვით სსკ-ის მოთხოვნათა დაცვით გამოანგარიშებული ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი გადაანაწილოს ცალ-ცალკე აღებული თითოეული ნაგებობის მიხედვით შექმნილ ჯგუფებზე შემდეგი წესით:*

*პირველი ნაგებობა 12000/40000 x 20000 = 6000 ლარი;*
*მე-2 ნაგებობა 10000/40000 x 20000 = 5000 ლარი;*
*მე-3 ნაგებობა: 11000/40000 x 20000 = 5500 ლარი;*
*მე-4 ნაგებობა: 4000/40000 x 20000 = 2000 ლარი;*
*მე-5 ნაგებობა: 2000/40000 x 20000 = 1000 ლარი;*
*მე-6 ნაგებობა: 1000/40000 x 20000 = 500 ლარი.*

აღსანიშნავია, რომ 2011 წლამდე ლიზინგის გამცემს **არ ჰქონდა სალიზინგო აქტივად გამოყენებულ ძირითად საშუალებათა მიხედვით საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის უფლება** (იხ. 2011 წლამდე მოქმედი სსკ-ის 183-ე მუხლის მე-13 ნაწილი). რადგან 2011 წლიდან მოქმედი სსკ-ის 112-ე მუხლი ამგვარ შეზღუდვას არ ითვალისწინებს, ბუნებრივია, ვივარაუდოთ, რომ ლიზინგის გამცემს მიეცა სალიზინგო აქტივად გამოყენებულ ძირითად საშუალებათა მიხედვით საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის უფლება, რაც ჩვენი (ავტორთა) აზრით, არასწორია სსკ-ის 111-ე მუხლის მე-13 ნაწილის გათვალისწინებით იმ შემთხვევაში, როცა ლიზინგის ხელშეკრულების

ვადაზე ადრე შეწყვეტისას ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალება დაუბრუნდება ლიზინგის გამცემს და შემდგომ ლიზინგით ვერ ან აღარ გაიცემა და ისე მოხდება რეალიზაცია, რომ სრულად გამოქვითული ამორტიზაციის გამოუყენებელი ნაწილი არ იქნება აღდგენილი.

თუ ლიზინგის გამცემი იყენებს ძირითად საშუალებათა მიხედვით საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის უფლებას, მას შეუძლია ლიზინგით გაცემული ძირითადი საშუალება არ აღრიცხოს ცალკე ჯგუფად და საამორტიზაციო ანარიცხები სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულების ოდენობით ერთობლივი შემოსავლიდან სრულად გამოქვითოს ლიზინგით გაცემის წელს. ამასთან, თუ ლიზინგის გამცემი გამოიყენებს საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის უფლებას, ამ აქტივის განმეორებით ან ყველა შემდგომი ლიზინგით გაცემისას ვეღარ გამოქვითავს საამორტიზაციო ანარიცხებს.

**მაგალითი 60:**

***2013 წლის 5 იანვარს შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებამ (შპს) სააქციო საზოგადოებას (სს) 10 წლის ვადით ლიზინგით გადასცა მოწყობილობა. შპს-მ გამოიყენა ძირითად საშუალებათა მიხედვით საამორტიზაციო ანარიცხების სრულად გამოქვითვის უფლება და 2013 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან სრულად გამოქვითა ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სალიზინგო გადასახდელის დისკონტირებული ღირებულება 100 000 ლარი, როგორც მოწყობილობის საამორტიზაციო ანარიცხების თანხა. 2014 წლის 4 აპრილს შპს-სა და სს-ს შორის შეწყდა ლიზინგის ხელშეკრულება და მოწყობილობა უკან დაუბრუნდა შპს-ს. შპს-ს სრულად გამოქვითული საამორტიზაციო ანარიცხების თანხის (100 000 ლარი) გაუქმება ან გადაანგარიშება არ მოუხდენია, რადგან ამას სსკ არ მოითხოვს. 2014 წლის 20 სექტემბერს შპს-მ იგივე მოწყობილობა კვლავ გასცა ლიზინგით, ამჯერად ინდივიდუალურ მეწარ-***

*მე ზე. ახალი ხელშეკრულებით, სალიზინგო გადასახდელის დისკონტირებული ღირებულება განისაზღვრა 80 000 ლარით. აღნიშნული თანხა, როგორც მოწყობილობის საამორტიზაციო ანარიცხების თანხა, შპს-მ კვლავ სრულად გამოქვითვა, ამჯერად 2014 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან. შპს-ს ეს ქმედება არასწორია, ვინაიდან აღნიშნული მოწყობილობის მიხედვით საამორტიზაციო ანარიცხების თანხა მას სრულად ჰქონდა გამოქვითული 2013 წლის ერთობლივი შემოსავლიდან და აღარ ჰქონდა უფლება განმეორებითი ლიზინგისას კვლავ სრულად გამოექვითა მოწყობილობის საამორტიზაციო ანარიცხების თანხა.*

ლიზინგის მიმღებს უფლება აქვს ლიზინგის ხელშეკრულების მიხედვით გადასახდელი სალიზინგო გადასახდელები სრულად გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან.

### 3.4.2. ლიზინგის დაბეგვრა ქონების გადასახადით

სალიზინგო ურთიერთობებისას ქონების გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს ლიზინგის გამცემი (სალიზინგო კომპანია, საწარმო, ორგანიზაცია ან ფიზიკური პირი), ხოლო ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს - ლიზინგის საგანი (ლიზინგით გაცემული უძრავი ან მოძრავი ქონება), რომელიც ლიზინგით გაცემის პერიოდში მდებარეობს საქართველოს ტერიტორიაზე და გათავისუფლებული არ არის ქონების გადასახადისაგან სსკ-ის 206-ე მუხლის შესაბამისად. ლიზინგის საგნის ადგილსამყოფელი განისაზღვრება სსკ-ის მე-200 მუხლის მე-6 ნაწილით, კერძოდ, უძრავი ქონების შემთხვევაში ეს არის ადგილი, სადაც უძრავი ქონება მდებარეობს, ხოლო მოძრავი ქონება ითვლება საქართველოს ტერიტორიაზე არსებულად, თუ ეს ქონება რეგისტრირებულია საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით. თუ არ არსებობს მოძრავი ქონების რეგისტრაციის

ადგილი, მაშინ დასაბეგრი ქონების ადგილსამყოფელად ითვლება ადგილი, სადაც მოძრავი ქონება ფაქტობრივად მდებარეობს.

მაგალითი 61:

*საქართველოს საწარმოს ლიზინგით აქვს გაცემული საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთი და მასზე არსებული შენობა, რომელიც მდებარეობს ქ. რომში. მოცემულ შემთხვევაში აღნიშნული აქტივები საქართველოში ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად არ განიხილება.*

მაგალითი 62:

*უცხოურმა ავიაკომპანიამ საქართველოში რეგისტრირებული საჰაერო ხომალდი ლიზინგით გადასცა ქართულ ავიაკომპანიას. მოცემულ შემთხვევაში, საქართველოს საწარმოზე (ავიაკომპანიაზე) უცხოური საწარმოს მიერ ლიზინგით გადაცემული საქართველოში რეგისტრირებული ქონება (საჰაერო ხომალდი) განიხილება ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად.*

მაგალითი 63:

*რეზიდენტმა A საწარმომ რეზიდენტ B საწარმოს ლიზინგით გადასცა საქართველოში რეგისტრირებული სატვირთო ავტომობილი. მოცემულ შემთხვევაში ლიზინგით გაცემული აქტივი განიხილება საქართველოში ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად.*

მაგალითი 64:

*რეზიდენტმა A საწარმომ რეზიდენტ B საწარმოს ლიზინგით გადასცა აპარატურა, რომელიც არ წარმოადგენს რეგისტრირებად ქონებას. აღნიშნულ აპარატურას B საწარმო იყენებს საქართველოში. მოცემულ შემთხვევაში ლიზინგით გაცემული აპარატურა, როგორც საქართველოში ფაქტობრივად არსებული მოძრავი ქონება, განიხი-*

*ლება საქართველოში ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად.*

მაგალითი 65:

*რეზიდენტმა A საწარმომ რეზიდენტ B ორგანიზაციას ლიზინგით გადასცა ქონება. ორგანიზაცია ლიზინგით მიღებულ ქონებას არ იყენებს ეკონომიკური საქმიანობისათვის. მოცემულ შემთხვევაში ლიზინგით გაცემული ქონება ქონების გადასახადით არ დაიბეგრება, რადგან სსკ-ის 206-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ე" ქვეპუნქტის თანახმად, ორგანიზაციაზე ლიზინგით გაცემული ქონება გათავისუფლებულია ქონების გადასახადისაგან, თუ ორგანიზაცია ამ ქონებას არ იყენებს ეკონომიკური საქმიანობისთვის.*

მაგალითი 66:

*რეზიდენტმა A საწარმომ რეზიდენტი C საწარმოსაგან ლიზინგით მიღებული სატვირთო ავტომობილი ლიზინგით გადასცა რეზიდენტ B საწარმოს. მოცემულ შემთხვევაში, სატვირთო ავტომობილი ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია მხოლოდ C საწარმოსთვის, ხოლო A საწარმოსთვის არ წარმოადგენს ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს, რადგან სსკ-ის 206-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ძ" ქვეპუნქტის თანახმად, საქართველოს რეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებული ქონება გათავისუფლებულია ქონების გადასახადისაგან.*

**თუ ლიზინგის გამცემი არის რეზიდენტი საწარმო ან ორგანიზაცია და ის არ წარმოადგენს სალიზინგო კომპანიას,** მაშინ ქონების გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის ლიზინგით გაცემული დასაბეგრი ქონების საბალანსო ღირებულება, სსკ-ის 202-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად, არის ქონების გაცემის მომენტისათვის არსებული ღირებულება, ხოლო ყოველი მომდევნო წლისათვის ქონების

ღირებულებად ითვლება აღნიშნული ქონების ნარჩენი საბალანსო ღირებულება, რომელიც ამ ქონებას ექნებოდა ლიზინგით არგაცემის შემთხვევაში. ამასთან, გასათვალისწინებელია, რომ საწარმო/ორგანიზაცია არ არის ვალდებული ქონების გადასახადით დაბეგროს გაცემული ლიზინგის საგნები, თუ აღნიშნული საგნები გათავისუფლებულია ქონების გადასახადისაგან.

**მაგალითი 67:**

***რეზიდენტმა A საწარმომ რეზიდენტ B საწარმოს 2011 წლის 5 მარტს 200 000 ლარად 10 წლის ვადით ლიზინგით გადასცა საბეჭდი მოწყობილობა, რომლის ღირებულება გაცემის მომენტისათვის შეადგენდა 120 000 ლარს. მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგით გაცემული საბეჭდი მოწყობილობა ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს A საწარმოსთვის. A საწარმომ განსაზღვრა, რომ მოწყობილობის ლიზინგით არგაცემის შემთხვევაში ის ფინანსური აღრიცხვის მიზნებისთვის გამოიყენებდა წლიურად 10%-იანი ამორტიზაციის ნორმას, ვინაიდან ამ აქტივის სასარგებლო გამოყენების ვადა შეადგენს 10 წელს. იმის გათვალისწინებით, რომ ქონების ლიზინგით გაცემა განხორციელდა 2011 წლის 5 მარტს, ქონების გადასახადის გაანგარიშების მიზნებისთვის ლიზინგით გაცემული ქონების საწყისი (1 იანვრისთვის) საბალანსო ღირებულება არის ნული და არა 120 000 ლარი, რომელიც წარმოადგენს 5 მარტს ქონების ბალანსზე აყვანის ღირებულებას. დავუშვათ, რომ ქონების გადასახადის განაკვეთი ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს მიერ დადგენილია 1%-ის ოდენობით. მოცემულ შემთხვევაში, ქონების გადასახადის გაანგარიშება შემდეგნაირად განხორციელდება:***

| ლიზინგით გაცემული საბეჭდი მოწყობილობის ქონების გადასახადით დაბეგვრა | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| ლიზინგის პერიოდი | საწყისი საბალანსო ღირებულება | ცვეთა | ნარჩენი საბალანსო ღირებულება | საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულება | ქონების გადასახადი |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| | | სვ2x10% | სვ2-სვ3 | (სვ2+სვ4) :2 | სვ5x1% |
| 2011 | 0 (120 000) | 12 000 | 108 000 | 54 000 | 540 |
| 2012 | 108 000 | 10 800 | 97 200 | 102 600 | 1 026 |
| 2013 | 97 200 | 9 720 | 87 480 | 92 340 | 923 |
| 2014 | 87 480 | 8 748 | 78732 | 83 106 | 831 |
| 2015 | 78 732 | 7 873 | 70 858 | 74 795 | 747 |
| 2016 | 70 858 | 7 085 | 63 772 | 67 315 | 673 |
| 2017 | 63 772 | 6 377 | 57 394 | 60 583 | 605 |
| 2018 | 57 394 | 5 739 | 51 655 | 54525 | 545 |
| 2019 | 51 655 | 5 165 | 46 489 | 49 072 | 490 |
| 2020 | 46 489 | | | 23 244 | 232 |

**თუ ლიზინგის გამცემი არის რეზიდენტი საწარმო ან ორგანიზაცია და ის წარმოადგენს სალიზინგო კომპანიას,** მაშინ მისთვის ლიზინგით გაცემულ დასაბეგრ ქონებაზე წლიური გადასახადი ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში, სსკ-ის 202-ე მუხლის 31 ნაწილის თანახმად, განისაზღვრება მის მიერ დასაბეგრი ქონების ლიზინგით პირველად გაცემის მომენტისათვის არსებული საბალანსო საწყისი ღირებულების არა უმეტეს 0,6 პროცენტის ოდენობით.

**მაგალითი 68:**

***სალიზინგო კომპანიამ 2014 წლის მარტში რეზიდენტ საწარმოს ლიზინგის ხელშეკრულებით 10 წლის ვადით 4 000 000 ლარად გადასცა მოწყობილობა, რომლის საბალანსო საწყისი ღირებულება გაცემის მომენტისათვის შეადგენდა 200 000 ლარს. საწარმოს მიერ მოწყობილობა გამოიყენება საქართველოში.***

***მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგით გაცემული მოწყობილობა სალიზინგო კომპანიის მიერ მთელი სალიზინგო პერიოდის განმავლობაში ყოველწლიურად უნდა დაიბეგროს ქონების გადასახადით 1 200 ლარის ოდენობით (200 000 x 0,06%).***

**საყურადღებოა, რომ სალიზინგო კომპანიის სტატუსი განისაზღვრება წელიწადში ერთხელ საგადასახადო წლის ბოლოს ქონების ლიზინგით გაცემიდან (მათ შორის, ლიზინგის საგნის გაყიდვიდან) მიღებული შემოსავლის შეფარდებით ერთობლივ შემოსავალთან.** იმ შემთხვევაში, თუ აღნიშნული შეფარდება 70%-ზე ნაკლებია, შესაბამის წელს კომპანია ვერ ისარგებლებს სსკ-ის 202-ე მუხლის 31 ნაწილით განსაზღვრული ქონების გადასახადის გამარტივებული დაანგარიშების წესით.

მაგალითი 69:

2012 წლის იანვარში დაფუძნებულმა საწარმომ ამავე წლის თებერვალში 60 000 ლარად შეძენილი 3 დანადგარიდან (თითოში გადაიხადა 20 000 ლარი) 2 ლიზინგით გასცა საქართველოში, ხოლო ერთი დაამონტაჟა და შეიყვანა ექსპლუატაციაში. 2012 წელს სალიზინგო გადასახდელის სახით მიღებულმა შემოსავალმა შეადგინა 47 000 ლარი, ხოლო სხვა შემოსავლებმა – 11 000 ლარი. 2013 წლის 1 თებერვალს, ხელშეკრულების მოშლის გამო, საწარმოს უკან დაუბრუნდა ლიზინგით გაცემული ერთი დანადგარი, რომელიც ლიზინგით აღარ გაცემულა და 1 ოქტომბერს გაიყიდა 15 800 ლარად. გარდა ამისა, საწარმომ 2013 წლის ნოემბერში 7 700 ლარად გაყიდა ის დანადგარი, რომელსაც თვითონ უწევდა ექსპლუატაციას. 2013 წელს სალიზინგო გადასახდელის სახით მიღებულმა შემოსავალმა შეადგინა 21 000 ლარი, ხოლო სხვა შემოსავლებმა, ზემოაღნიშნული აქტივების რეალიზაციით მიღებულის გარდა, - 6 500 ლარი. საწარმო ფინანსური აღრიცხვისათვის იყენებდა ამორტიზაციის წრფივ მეთოდს და ცვეთის 10%-იან წლიურ ნორმას, ხოლო დასაბეგრი მოგების განსაზღვრისას - ძირითადი საშუალების ღირებულების სრულად გამოქვითვის წესს.

მოცემულ შემთხვევაში, იმ დაშვებით, რომ საწარმოს სხვა შემოსავალი ან/და ქონება არ გააჩნდა და ადგილობრივი თვითმმართველი ორგანოს მიერ განსაზღვრული ქონების გადასახადის განაკვეთი 1 პროცენტს შეადგენდა, ქონების გადასახადის ოდენობა 2012 წლისათვის იქნება 330 ლარი, ხოლო 2013 წლისათვის - 350 ლარი. აღნიშნული შედეგები მიიღება შემდეგნაირად:

რადგან 2012 საგადასახადო წლის განმავლობაში საწარმოს მიერ ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი მისი ერთობლივი შემოსავლის არანაკლებ 70%-ს შეადგენდა [47000 : (47000 + 11000 = 58000) x 100% = 81%], შესაბამისად, ის წარმოადგენდა სსკ-ის მე-8 მუხლის 39-ე ნაწილით განსაზღვრულ სალიზინგო კომპანიას. იმის გათვალის-

წინებით, რომ სალიზინგო კომპანიისთვის ლიზინგით გაცემულ დასაბეგრ ქონებაზე წლიური გადასახადი ლიზინგის მთელი პერიოდის განმავლობაში სსკ-ის 202-ე მუხლის 31 ნაწილის თანახმად განისაზღვრება მის მიერ დასაბეგრი ქონების ლიზინგით პირველად გაცემის მომენტისათვის არსებული საბალანსო საწყისი ღირებულების არა უმეტეს 0,6 პროცენტის ოდენობით, ხოლო სხვა დასაბეგრ ქონებაზე - სსკ-ის 202-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად განსაზღვრული ქონების საშუალო წლიური საბალანსო ღირებულების არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით, საწარმოს ქონების გადასახადი 2012 წლისათვის შეადგენს: ლიზინგით გაცემულ ორ დანადგარზე 240 ლარს (40000 x 0,6% = 240) და ექსპლუატაციაში მყოფ ერთ დანადგარზე - 90 ლარს [(0 + 18000) : 2 = 9000 x 1% = 90], ანუ სულ 330 ლარს (240 + 90 = 330).

2013 წლისათვის საწარმო აღარ წარმოადგენდა სალიზინგო კომპანიას, რადგან მის მიერ ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი მისი ერთობლივი შემოსავლის 70%-ზე ნაკლებს შეადგენდა [21000 : (21000 + 15800 + 7700 + 6500 = 51000) x 100% = 41%]. იმის გათვალისწინებით, რომ არასალიზინგო კომპანიისთვის ლიზინგით გაცემულ დასაბეგრ ქონებაზე წლიური გადასახადი სსკ-ის 202-ე მუხლის მე-3 ნაწილის თანახმად განისაზღვრება დასაბეგრი ქონების საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულების (გამოიანგარიშება კალენდარული წლის დასაწყისისა და ბოლოსთვის აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით) არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით და ყოველი მომდევნო წლისათვის ქონების ღირებულებად ითვლება აღნიშნული ქონების ნარჩენი საბალანსო ღირებულება, რომელიც ამ ქონებას ექნებოდა ლიზინგით არგაცემის შემთხვევაში, ხოლო სხვა დასაბეგრ ქონებაზე - სსკ-ის 202-ე მუხლის პირველი ნაწილის შესაბამისად განსაზღვრული ქონების საშუალო წლიური საბალანსო ღირებულების არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით, საწარმოს ქონების გადასახადი 2013 წლისათვის შეადგენს: ლიზინგით გაცემულ ერთ დანადგარზე 170 ლარს

*[(18000 + 16000) : 2 = 17000 x 1% = 170] , ექსპლუატაციაში მყოფ და გაყიდულ ერთ დანადგარზე 90 ლარს [(18000 + 0) : 2 = 9000 x 1% = 90], ლიზინგით გაცემულ, დაბრუნებულ და გაყიდულ ერთ დანადგარზე 90 ლარს [(18000 + 0) : 2 = 9000 x 1% = 90], ანუ სულ 350 ლარს (170 + 90 + 90 = 350).*

**თუ ლიზინგის გამცემი არის არარეზიდენტი საწარმო, ორგანიზაცია ან ფიზიკური პირი,** მაშინ ის საქართველოში ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე ქონების გადასახადის გადამხდელს არ წარმოადგენს, გარდა სსკ-ის 29-ე მუხლის მე-12 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა, კერძოდ, როდესაც პირი პირადად, წარმომადგენლის ან დაქირავებული პერსონალის მეშვეობით სისტემატურად ახორციელებს ქონების მიმღების საქმიანობის მომსახურებას და ზედამხედველობას.

**თუ ლიზინგის გამცემი არის რეზიდენტი ფიზიკური პირი,** მაშინ ის ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე ქონების გადასახადით დაიბეგრება მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ ლიზინგის საგანი არ არის გათავისუფლებული ქონების გადასახადის გადახდისაგან ან ამ პირის ოჯახის მიერ ქონების ლიზინგით გაცემის წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები აღემატება 40 000 ლარს.

რეზიდენტი ფიზიკური პირი ასევე წარმოადგენს ქონების გადასახადის გადამხდელს არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებულ დასაბეგრ ქონებაზე.

სსკ-ის 202-ე მუხლის მე-5 ნაწილის მიხედვით, ფიზიკური პირის დასაბეგრ ქონებაზე (მათ შორის, ლიზინგით გაცემულ ან არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებულ დასაბეგრ ქონებაზე) გადასახადის წლიური განაკვეთი დიფერენცირებულია გადასახადის გადამხდელის ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლების მიხედვით და განისაზღვრება შემდეგი ოდენობით:

ა) 100 000 ლარამდე შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – საგადასახადო პერიოდის ბოლოსთვის დასაბეგრი ქონების

საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0,05 პროცენტისა და არა უმეტეს 0,2 პროცენტისა;

ბ) 100 000 ლარის ან მეტი შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – საგადასახადო პერიოდის ბოლოსთვის დასაბეგრი ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0,8 პროცენტისა და არა უმეტეს 1 პროცენტისა.

ფიზიკური პირი ვალდებულია, ლიზინგის პერიოდის განმავლობაში ყოველი კალენდარული წლის 31 დეკემბრისათვის განსაზღვროს ლიზინგით გაცემული ან არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებული ქონების საბაზრო ღირებულება და მომდევნო წლის 1 ნოემბრამდე საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს ქონების გადასახადის დეკლარაცია. წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე საგადასახადო ორგანო, სსკ-ის კოდექსის 205-ე მუხლის მე-11 ნაწილის თანახმად, გამოიანგარიშებს ფიზიკური პირის ქონების გადასახადს.

### 3.4.3. ლიზინგის დაბეგვრა დღგ-ით

საქართველოს ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივის საქართველოს რეზიდენტისათვის ან საქართველოში მდებარე არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულებისათვის ლიზინგით გადაცემა, როგორც გრძელვადიანი (ლიზინგის პერიოდის განმავლობაში) უწყვეტი საიჯარო-საკრედიტო მომსახურება, სსკ-ის 161-ე მუხლის პირველი ნაწილის „ა" ქვეპუნქტის თანახმად, არის დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაცია, რომლის დროსაც:

ა) დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგის გადამხდელის მიერ ლიზინგის ხელშეკრულების შესაბამისად მიღებული ან მისაღები მთლიანი სალიზინგო გადასახდელების თანხის მიხედვით დღგ-ის ან/და პირგასამტეხლოს გარეშე;

ბ) დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროდ ითვლება ყოველი საანგარიშო პერიოდის (თვის) ბოლო დღე.

რადგან ლიზინგი საგადასახადო მიზნებისათვის წარმოადგენს უწყვეტ (რეგულარულ) მომსახურებას, სალიზინგო პერიოდის ყოველი კალენდარული თვის მიხედვით დასაბეგრი ოპერაციისთვის მისაკუთვნებელი მისაღები სალიზინგო გადასახდელის გაანგარიშებისას მხედველობაში არ უნდა იქნეს მიღებული ლიზინგის ხელშეკრულებით გათვალისწინებული სალიზინგო გადასახდელების გრაფიკი. შესაბამისად, **ყოველთვიურად დღგ-ით დასაბეგრი თანხა იანგარიშება მთლიანი სალიზინგო გადასახდელი თანხის თვეების რაოდენობაზე შეფარდების გზით.**

მაგალითი 70:

*ფინანსური იჯარის (ლიზინგის ) ხელშეკრულების შესაბამისად მეიჯარემ (ლიზინგის გამცემმა) 2013 წლის 10 იანვარს მოიჯარეს (ლიზინგის მიმღებს) 5 წლის (60 თვის) ვადით გადასცა ძირითადი საშუალება (ლიზინგის საგანი), რომელიც ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) ვადის დასრულების შემდეგ გადადის მოიჯარის საკუთრებაში. ხელშეკრულების მიხედვით მთლიანი სალიზინგო გადასახდელი შეადგენს 240 000 ლარს (დღგ-ს გარეშე), რომლის გადახდაც უნდა მოხდეს ლიზინგის პერიოდის თითოეული თვის 10 რიცხვში 3 000 ლარის ოდენობით, გარდა პირველი და ბოლო გადახდისა, კერძოდ: 2013 წლის 10 იანვარს გადახდილ უნდა იქნეს 60 000 ლარი, ხოლო 2018 წლის 10 იანვარს – 6 000 ლარი. ამასთან, გრაფიკით დადგენილი თარიღისათვის სალიზინგო გადასახდელის დაგვიანებით გადახდის შემთხვევაში გათვალისწინებულია პირგასამტეხლო ყოველ ვადაგადაცილებულ დღეზე 0,05%-ის ოდენობით. მოიჯარემ სალიზინგო გადასახდელები გადაიხადა გრაფიკით დადგენილ ვადებში.*

*მოცემულ პირობებში, მიუხედავად სალიზინგო გადასახდელების გადახდის გრაფიკით განსაზღვრული ვადებისა და თანხებისა, ლიზინგის გამცემი ვალდებულია, ლიზინგის პერიოდის თითოეული თვის დღგ-ის დეკლარაციაში დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის ბრუნვაში მიუთითოს 4 000 ლარი (240 000 ლარი : 60 თვე).*

მაგალითი 71:

*პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ მოიჯარემ სალიზინგო გადასახდელები გადაიხადა გრაფიკის შესაბამისად, გარდა ერთი შემთხვევისა, კერძოდ, 10 დღით დააგვიანა პირველი სალიზინგო გადასახდელის გადახდა, რის გამოც დამატებით გადაიხადა 300 ლარის (60 000 x 10 x 0,05%) პირგასამტეხლო.*

*მოცემულ პირობებში, ისე როგორც წინა მაგალითში, ლიზინგის პერიოდის თითოეული თვის მიხედვით დღგ-ით დაიბეგრება 4 000 ლარი, ხოლო პირგასამტეხლოს სახით მიღებული 300 ლარი დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვაში არ შეიტანება.*

**ლიზინგის შემთხვევაში ხშირია ხელშეკრულების პირობების შეუსრულებლობა (ძირითადად, სალიზინგო გადასახდელების თანხების არათავისდროული ჩარიცხვა),** რისთვისაც ხელშეკრულება, როგორც წესი, ითვალისწინებს პირგასამტეხლოს (საურავის, ჯარიმის) დარიცხვას და გადახდას. მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით ლიზინგის, როგორც დაკრედიტების ოპერაციის, საზღაური განისაზღვრება როგორც ლიზინგის საგნის მიმღების მიერ ლიზინგის საგნის გამცემისათვის პერიოდულად გადასახდელი ლიზინგის ხელშეკრულებით განსაზღვრული თანხა, რომლის გადახდით მიმღები გამცემს თანდათანობით უნაზღაურებს ლიზინგის საგნის საწყის ღირებულებასა და ლიზინგის სარგებელს (პროცენტს). ლიზინგის საგნის მიმღების მიერ ლი-

ზინგის ხელშეკრულებით აღებული ვალდებულების შეუსრულებლობის შემთხვევაში გამცემს უფლება აქვს მოშალოს ლიზინგის ხელშეკრულება, ასევე მიმღებს მოსთხოვოს ლიზინგის საზღაურის მთლიანი თანხის გადახდა და ლიზინგის საგნის გამცემის მფლობელობაში გადასვლასთან დაკავშირებული სხვა ხარჯების ანაზღაურება. თუ ლიზინგის საგნის გამცემი ლიზინგის ხელშეკრულების პირობების შეუსრულებლობისათვის (მათ შორის, ლიზინგის საზღაურის არათავისდროული ჩარიცხვისათვის), ზემოაღნიშნული უფლების რეალიზაციის ნაცვლად, ლიზინგის ხელშეკრულების საფუძველზე მოითხოვს (მიიღებს) პირგასამტეხლოს (საურავს, ჯარიმას) ისე, რომ ლიზინგის საგანი დარჩება მიმღებთან, მაშინ ეს პირგასამტეხლო (საურავი, ჯარიმა) განხილული იქნება, როგორც მიწოდებული მომსახურების კომპენსაციის თანხის ნაწილი - დამატებითი სალიზინგო სარგებელი (პროცენტი) და, შესაბამისად, როგორც დღგ-ით დასაბეგრი საკომპენსაციო თანხა.

იმ შემთხვევაში, **თუ ლიზინგის გამცემია არარეზიდენტი ფიზიკური პირი (გარდა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირისა) ან არარეზიდენტი საწარმო**, რომელიც არ არის საქართველოში რეგისტრირებული დღგ-ს გადამხდელად და რომელსაც არ გააჩნია საქართველოში საგადასახადო აღრიცხვაზე მყოფი მუდმივი დაწესებულება, **ხოლო ლიზინგის მიმღებია საქართველოს რეზიდენტი პირი** (გარდა არამეწარმე ფიზიკური პირისა და თავისუფალი ინდუსტრიული ზონის საწარმოსი) **ან არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულება**, მაშინ არარეზიდენტის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე გაწეული სალიზინგო მომსახურება ექვემდებარება დღგ-ით უკუდაბეგვრას ლიზინგის მიმღების მიერ. ამასთან, ლიზინგის მიმღები ვალდებულია, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის გაანგარიშება.

მაგალითი 72:

*ფინანსური იჯარის (ლიზინგის ) ხელშეკრულების შესაბამისად უცხოურმა საწარმომ - მეიჯარემ (ლიზინგის გამცემმა), რომელიც არ არის საქართველოში რეგისტრირებული დღგ-ს გადამხდელად და რომელსაც არ გააჩნია საქართველოში საგადასახადო აღრიცხვაზე მყოფი მუდმივი დაწესებულება, საქართველოს რეზიდენტ საწარმოს - მოიჯარეს (ლიზინგის მიმღებს) 5 წლით გადასცა ძირითადი საშუალება - დანადგარი. რეზიდენტი საწარმო არ არის დღგ-ის გადამხდელი. ხელშეკრულების მიხედვით, მთლიანი სალიზინგო გადასახდელი დღგ-ის გარეშე 60 000 ლარია, ლიზინგის ვადის დასაწყისია 2014 წლის 1 იანვარი, ხოლო სალიზინგო ვალდებულებების დაფარვის ვადა - ყოველი წლის 31 დეკემბერი.*

*ვინაიდან ლიზინგის საგნის (დანადგარის) მიმღებია რეზიდენტი საწარმო და აღნიშნული დანადგარის გამოყენება ხდება საქართველოს ტერიტორიაზე, ითვლება, რომ უცხოური საწარმოს მიერ გაწეული მომსახურების ადგილია საქართველო და ოპერაცია ექვემდებარება დღგით დაბეგვრას უკუდაბეგვრის წესით. იმის გამო, რომ ხელშეკრულების შესაბამისად სალიზინგო გადასახდელების გადახდა ხდება ყოველწლიურად და არა ყოველთვიურად, რეზიდენტი საწარმო ვალდებულია, ლიზინგის პერიოდის ყოველი თვის ბოლოს მოახდინოს უკუდაბეგვრას დაქვემდებარებული დასაბეგრი ოპერაციის თანხის განსაზღვრა, საგადასახადო ორგანოს ყოველი საანგარიშო თვის მომდევნო თვის არაუგვიანეს 15 რიცხვისა წარუდგინოს უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული დღგ-ის გაანგარიშება და ამავე ვადაში გადაიხადოს ბიუჯეტში გაანგარიშებაში დაფიქსირებული დღგ-ის თანხა. მოცემულ პირობებში ყოველთვიურად უკუდაბეგვრას დაქვემდებარებულ დასაბეგრ ოპერაციაში ჩასართავია 1 000 ლარი (60000 : 5 წელი : 12 თვე), რომელსაც დაერიცხება დღგ 180 ლარი (1000 x 18%).*

მიუხედავად ლიზინგის დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად კვალიფიკაციისა, ოპერაცია არ ექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას თუ:

ა) ხდება დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებული საქონლის ლიზინგით გაცემა;

ბ) ლიზინგის გამცემი არ წარმოადგენს დღგ-ის გადამხდელს, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ლიზინგის გაცემა ექვემდებარება დღგ-ით უკუდაბეგვრას ან ლიზინგის ფარგლებში გადასახდელი სალიზინგო გადასახდელების თანხა აღემატება 100 000 ლარს.

მაგალითი 73:

*ფინანსური იჯარის (ლიზინგის ) ხელშეკრულების შესაბამისად უცხოურმა საწარმომ - მეიჯარემ (ლიზინგის გამცემმა), რომელიც არ არის საქართველოში რეგისტრირებული დღგ-ს გადამხდელად და რომელსაც არ გააჩნია საქართველოში საგადასახადო აღრიცხვაზე მყოფი მუდმივი დაწესებულება, საქართველოს რეზიდენტ საწარმოს - მოიჯარეს (ლიზინგის მიმღებს) 5 წლით გადასცა ძირითადი საშუალება - საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის (სეს ესნ) 8703 კოდში აღნიშნული მსუბუქი ავტომობილი. რეზიდენტი საწარმო დღგ-ის გადამხდელია.*

*მოცემულ პირობებში რეზიდენტ საწარმოს უკუდაბეგვრის წესით დღგ-ით დაბეგვრის ვალდებულება არ წარმოეშობა, რადგან სეს ესნ-ის 8703 კოდში აღნიშნული მსუბუქი ავტომობილის მიწოდება ან/და იმპორტი გათავისუფლებულია დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე.*

მაგალითი 74:

*ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) ხელშეკრულების შესაბამისად რეზიდენტმა ინდივიდუალურმა მეწარმემ,*

რომელიც არ არის რეგისტრირებული დღგ-ის გადამხდელად, სამედიცინო საქმიანობის განმახორციელებელ პირს (რეზიდენტ ინდივიდუალურ მეწარმეს) 5 წლით გადასცა სტომატოლოგიური სავარძელი. ხელშეკრულების მიხედვით, მთლიანი სალიზინგო გადასახდელი დღგ-ის გარეშე 7 200 ლარია, ლიზინგის ვადის დასაწყისია 2014 წლის 1 იანვარი, ხოლო სალიზინგო ვალდებულებების დაფარვა განხორციელდება ყოველთვიურად, თვის ბოლო დღეს, თანაბარი თანხით.

მოცემულ პირობებში ლიზინგის გამცემ ინდივიდუალურ მეწარმეს დღგ-ით დაბეგვრის ვალდებულება არ წარმოეშობა, რადგან აქტივის ლიზინგით გაცემის მომენტში იგი არ იყო დღგ-ის გადამხდელი და სალიზინგო გადასახდელების ღირებულება არ აღემატება 100 000 ლარს.

მაგალითი 75:

პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ სალიზინგო გადასახდელების ღირებულება შეადგენს 100 050 ლარს და ინდივიდუალურ მეწარმეს ლიზინგის პერიოდში დღგ-ით დასაბეგრი სხვა ოპერაციები არ განუხორციელებია.

მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგის გამცემს (ინდივიდუალურ მეწარმეს) წარმოეშობა დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება იმ სალიზინგო გადასახდელის მიღების მომენტის მიხედვით, რომლითაც ლიზინგით მიღებული შემოსავლების მთლიანი თანხა გადააჭარბებს 100 000 ლარს და აღნიშნული ოპერაცია დაექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას. კერძოდ, რადგან ყოველთვიური სალიზინგო გადასახდელი შეადგენს 120 ლარს (100050 ლარი : 5 წელი :12 თვე), ლიზინგის გამცემს (ინდივიდუალურ მეწარმეს) დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულება წარმოეშობა ლიზინგის პერიოდის ბოლო თვეს მისაღებ 120 ლარზე, რომელიც მოიცავს

*დღგ-ის თანხას. შესაბამისად, დღგ-ის თანხა იქნება 18 ლარი (120 x 18% : 118%).*

თუ სრულდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 173-ე და 174-ე მუხლებით განსაზღვრული პირობები და ლიზინგის საგანი არ წარმოადგენს დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებულ საქონელს, მაშინ როგორც ლიზინგის გამცემს, ასევე ლიზინგის მიმღებს (თუ ისინი დღგ-ს გადამხდელები არიან) უფლება აქვთ, განახორციელონ დღგ-ის ჩათვლა, კერძოდ, ლიზინგის გამცემს უფლება აქვს მიიღოს დღგ-ს ჩათვლა ლიზინგის საგნის შესყიდვისას გადახდილი დღგ-ის მიხედვით, ხოლო ლიზინგის მიმღებს უფლება აქვს მიიღოს დღგ-ს ჩათვლა სალიზინგო გადასახდელების მიხედვით.

**მაგალითი 76:**

*დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულმა რეზიდენტმა სალიზინგო კომპანიამ ფინანსური იჯარის (ლიზინგის) ხელშეკრულების შესაბამისად რეზიდენტი საწარმოსთვის ლიზინგით გადაცემის მიზნით რეზიდენტი მწარმოებლისგან შეიძინა სალიზინგო აქტივი 236 000 ლარად (დღგ-ის ჩათვლით), რაზედაც მწარმოებელმა გამოუწერა საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა. ამ დოკუმენტის საფუძველზე სალიზინგო კომპანიას უფლება აქვს შეძენის საანგარიშო პერიოდში 36 000 ლარის ოდენობით, ანუ სრულად ჩაითვალოს აქტივის შეძენისას გადახდილი დღგ.*

**მაგალითი 77:**

*პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ სალიზინგო აქტივი შეძენილია უცხოეთში და მისი იმპორტისას დღგ გადახდილია საბაჟო დეკლარაციით. მოცემულ შემთხვევაშიც სალიზინგო კომპანიას*

უფლება აქვს სრულად (36 000 ლარის ოდენობით) ჩაითვალოს საბაჟოზე გადახდილი დღგ.

მაგალითი 78:

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულმა რეზიდენტმა საწარმომ დღგ-ის გადამხდელი რეზიდენტი სალიზინგო კომპანიისაგან ლიზინგის ხელშეკრულებით 5 წლის ვადით მიიღო 100 000 ლარის ღირებულების ლიზინგის საგანი. ხელშეკრულების მიხედვით ყოველთვიური მინიმალური სალიზინგო გადასახდელი შეადგენს 3 600 ლარს (დღგ-ს ჩათვლით).

მოცემულ შემთხვევაში, მოიჯარეს (ლიზინგის მიმღებს) უფლება აქვს ჩაითვალოს ლიზინგის გამცემის მიერ ლიზინგის პერიოდის განმავლობაში ყოველთვიურად გამოწერილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის საფუძველზე გადახდილი ან გადასახდელი დღგ 3 600 ლარის ოდენობით.

მაგალითი 79:

პირობები იგივეა, რაც წინა მაგალითში, იმ განსხვავებით, რომ ლიზინგის გამცემია უცხოური საწარმო, რომელიც არ არის საქართველოში რეგისტრირებული დღგ-ს გადამხდელად და რომელსაც არ გააჩნია საქართველოში საგადასახადო აღრიცხვაზე მყოფი მუდმივი დაწესებულება.

მოცემულ შემთხვევაში, ლიზინგის მიმღებს (რეზიდენტ საწარმოს) უფლება აქვს, უკუდაბეგვრისას ბიუჯეტში დღგ-ის თანხის გადახდის დამადასტურებელი დოკუმენტის საფუძველზე, სრულად ჩაითვალოს მის მიერ ლიზინგის პერიოდის განმავლობაში ყოველთვიურად უკუდაბეგვრის წესით დარიცხული და ბიუჯეტში გადახდილი დღგ 3 600 ლარის ოდენობით.

სხვადასხვა მიზეზით (მათ შორის, ლიზინგის საგნის დაკარგვის, განადგურების ან ფორს-მაჟორულ გარემოებათა გამო ადგილსამყოფელის დაუდგენლობის გამო) ლიზინგის ხელშეკრულების შეწყვეტის შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, ხელშეკრულება ითვალისწინებს თუ არა ლიზინგის საგნის გამოსყიდვას ლიზინგის მიმღების მიერ, ლიზინგი ჩაითვლება დასრულებულად და ხელშეკრულების შეწყვეტის მომენტისათვის ლიზინგის საგნის ნარჩენი დისკონტირებული ღირებულება დაექვემდებარება დღგ-ით დაბეგვრას.

პრაქტიკაში გვხვდება შემთხვევები, როდესაც ლიზინგი გამოიყენება დღგ-ისაგან თავის არიდების მიზნით.

**მაგალითი 80:**

***საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებულმა სალიზინგო კომპანიამ ერთსა და იმავე პირს ერთი ხელშეკრულებით ლიზინგით გადასცა შენობა, ხოლო მეორე ხელშეკრულებით ამავე შენობაზე დამაგრებული მიწა იჯარა-გამოსყიდვის უფლებით. აღნიშნული მიწა და მასზე არსებული შენობა საჯარო რეესტრში დაფიქსირებულია ერთ სარეგისტრაციო ობიექტად. კომპანიამ დღგ-ით დასაბეგრ ბრუნვად მიიჩნია მხოლოდ შენობის ლიზინგის თანხა.***

***ზემოაღნიშნული ფაქტობრივი გარემოებებიდან გამომდინარე, შემოწმებამ ჩათვალა, რომ სახეზეა იურიდიული ფორმით ოპერაციის შინაარსის შეცვლა დღგ-ისაგან თავის არიდების მიზნით, რადგან ერთ პირზე ერთი და იგივე ობიექტი სხვადასხვა დასაბეგრ რეჟიმშია მიწოდებული (მოქცეული), რითაც მიწის საიჯარო თანხით შემცირებულია სალიზინგო გადასახდელი. ამიტომ ოპერაციის შინაარსის გათვალისწინებით, მიწა განხილულ იქნა შენობის შემადგენელ ნაწილად და ლიზინგის ერთიან საგნად. შესაბამისად მიწისა და შენობის ლიზინგის (იჯარის) თანხა დაიბეგრა დღგ-ით. ამასთან, დღგ-ის დეკლარაციებ-***

*ში გადასახადის თანხის შემცირებისათვის კომპანიას და-ეკისრა ჯარიმა სსკ-ის 275-ე მუხლის შესაბამისად.*

ლიზინგის ოპერაციაში მონაწილე გადასახადის გადამხდელებს ვურჩევთ, ლიზინგის ხელშეკრულებებში სალიზინგო გადასახდელების პერიოდები განსაზღვრონ არა წლებით, არამედ თვეებით, რადგან საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დღგ-ის მიზნებისათვის სალიზინგო მომსახურებისას დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროდ ითვლება არაუგვიანეს ყოველი საანგარიშო პერიოდის (თვის) ბოლო დღე. ამასთან, აღვნიშნავთ, რომ ამ შემთხვევებშიც (როცა სალიზინგო გადასახდელების პერიოდულობა თვეების მიხედვით განისაზღვრება) ლიზინგის აღრიცხვისა და დაბეგვრის პრინციპები ზემოთ განხილული მაგალითების მსგავსია.

## ქირავნობის ხელშეკრულების ნიმუში

# ქირავნობის ხელშეკრულება

ქ. ———————— ———————— 20.. წ.

ერთის მხრივ, ———————————— (სახელი, გვარი, დაბადების თარიღი, მისამართი, პირადი ნომერი, პირადობის მოწმობის ნომერი, გაცემული ————————) (შემდგომში–***გამქირავებელი***) და, მეორეს მხრივ, ———————————— (სახელი, გვარი, დაბადების თარიღი, მისამართი, პირადი ნომერი, პირადობის მოწმობის ნომერი, გაცემული ———————) (შემდგომში–***დამქირავებელი***)

*(შენიშვნა: თუ გამქირავებელი ან დამქირავებელი იურიდიული პირია, მაშინ მიეთითება მისამართი, რეგისტრაციის ნომერი, თარიღი და მარეგისტრირებელი ორგანო, წარმომადგენელი ფიზიკური პირის სახელი და გვარი)*

ნების თავისუფალი გამოვლენის საფუძველზე ვდებთ წინამდებარე ხელშეკრულებას შემდეგზე:

## 1. ხელშეკრულების საგანი

1.1. წინამდებარე ხელშეკრულების თანახმად, გამქირავებელი მის საკუთრებაში არსებულ ფართს, მდებარეს ქ. ———————— დროებით სარგებლობაში გადასცემს დამქირავებელს შესაბამისი ანაზღაურების სანაცვლოდ.

1.2. გამქირავებლისთვის ქირავნობის საგნის საკუთრების უფლება დადასტურებულია საქართველოს იუსტიციის სამინისტროს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს ქ. ——სარეგისტრაციო სამსახურის მიერ —— წელს გაცემული ამონაწერით.

1.3. ქირავნობის საგნის გადაცემის მიზანია ——————————

.

## 2. ხელშეკრულების ფასი და ანგარიშსწორების წესი

2.1. წინამდებარე ხელშეკრულების 1.1. პუნქტით განსაზღვრული ფართის ქირა შეადგენს თვეში —— ლარს.

2.2. ქირის გადახდა ხდება ყოველი თვის — რიცხვამდე.

2.3. ქირის გადახდა წარმოებს (უნაღდო/ნაღდი) ანგარიშსწორების წესით.

2.4. ქირის ოდენობა შეიძლება შეიცვალოს მხარეთა დამატებითი წერილობითი შეთანხმების საფუძველზე.

## 3. მხარეთა უფლებები და მოვალეობები

3.1 ***გამქირავებელს უფლება აქვს:***

3.1.1. მოითხოვის მხარეთა შეთანხმებით განსაზღვრული ქირის დათქმულ დროს გადახდა;

3.1.2. გაასხვისოს დაქირავებული ნივთი დამქირავებლის თანხმობის გარეშე. ასეთ დროს, შემძენი დაიკავებს გამქირავებლის ადგილს და ქირავნობის ხელშეკრულების მოქმედება გაგრძელდება დათქმული ვადის განმავლობაში.

3.1.3. მოითხოვოს ქირის ოდენობის გაზრდა.

3.1.4. დამქირავებლის მიერ ქირის ზედიზედ — თვის განმავლობაში გადაუხდელობისას, დაქირავებული საგნის მდგომარეობის გაუარესების ან ასეთი გაუარესების საფრთხის წარმოშობის შემთხვევაში, წერილობით მოითხოვოს ქირავნობის ხელშეკრულების ცალმხრივად მოშლა.

3.2. ***გამქირავებელი ვალდებულია:***

3.2.1. გადასცეს დამქირავებელს უფლებრივად და ნივთობრივად უნაკლო ფართი, მხარეთა შორის მიღება-ჩაბარების აქტის გაფორმებიდან არა უმეტეს — დღეში.
3.2.2. გაქირავებულ ფართზე ნაკლის აღმოჩენის შემთხვევაში, დაუყოვნებლივ გამოასწოროს თავის ხარჯით ან დამქირავებელს შეუმციროს ქირა იმ ოდენობით, რა ოდენობითაც მცირდება ფართის ვარგისიანობა. უმნიშვნელო ნაკლი მხედველობაში არ მიიღება.
3.2.3. აუნაზღაუროს დამქირავებელს ფართზე გაწეული აუცილებელი ხარჯები.
3.3. ***დამქირავებელს უფლება აქვს:***
3.3.1. მოითხოვის ფართის მისთვის გადაცემა მხარეთა მიერ შეთანხმებულ ვადაში.
3.3.2. გასწიოს ფართზე აუცილებელი ხარჯები და მოითხოვოს გამქირავებლისგან ამ ხარჯების ანაზღაურება.
3.3.3. დაიცვას თავისი მფლობელობა ნებისმიერი პირისგან, მათ შორის მესაკუთრისგან.
3.3.4.გამქირავებლის მიერ თავისი ვალდებულებების დარღვევისა და კანონმდებლობით დადგენილ შემთხვევაში წერილობით მოითხოვოს გამქირავებლისგან ხელშეკრულების შეწყვეტა.
3.4. ***დამქირავებელი ვალდებულია:***
3.4.1. არ მოახდინოს დაქირავებული ფართის გადაკეთება ან რეკონსტრუქცია გამქირავებლის თანხმობის გარეშე.
3.4.2. საკუთარი სახსრებით ჩაატაროს მიმდინარე რემონტი.
3.4.3. ითმინოს ის ზემოქმედებანი, რაც აუცილებელია ქირავნობის საგნის შესანახად.
3.4.4. მხარეთა მიერ შეთანხმებულ ვადებში გადაიხადოს ქირა.
3.4.5. გამქირავებლის თანხმობის გარეშე არ გადასცეს ქვექირავნობის უფლებით მესამე პირებს დაქირავებული ფართი ან მისი ნაწილი.

3.4.6. დაუბრუნოს გამქირავებელს ფართი მიღება–ჩაბარების აქტის საფუძველზე, აქტის ხელმოწერიდან არა უმეტეს – – დღეში.

## 4. მხარეთა პასუხისმგებლობა

მხარეები პასუხს აგებენ მათ მიერ ნაკისრი ვალდებულებების შეუსრულებლობის ან არაჯეროვანი შესრულებისათვის კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

## 5. ფორს–მაჟორი

5.1. ხელშეკრულების პირობების ან რომელიმე მათგანის მოქმედების შეჩერება ფორს-მაჟორული გარემოებების დადგომის გამო არ იქნება განხილული, როგორც ხელშეკრულების პირობების შეუსრულებლობა ან დარღვევა და არ გამოიწვევს საჯარიმო სანქციების გამოყენებას.
5.2. ამ ხელშეკრულების მიზნებისათვის **„ფორს-მაჟორი"** ნიშნავს მხარეებისათვის გადაულახავ და მათი კონტროლისაგან დამოუკიდებელ გარემოებებს, რომლებიც არ არიან დაკავშირებული გამქირავებლის ან/და დამქირავებლის შეცდომებსა და დაუდევრობასთან და რომლებსაც გააჩნია წინასწარ გაუთვალისწინებელი ხასიათი.
5.3. ფორს-მაჟორული გარემოებების დადგომის შემთხვევაში ხელშეკრულების დამდებმა მხარემ, რომლისთვისაც შეუძლებელი ხდება ნაკისრი ვალდებულებების შესრულება, დაუყოვნებლივ უნდა გაუგზავნოს მეორე მხარეს წერილობითი შეტყობინება ასეთი გარემოებების და მათი გამომწვევი მიზეზების შესახებ. თუ შეტყობინების გამგზავნი მხარე არ მიიღებს მეორე მხარისაგან წერილობით პასუხს, იგი თავისი შეხედულებისამებრ, მიზანშეწონილობისა და შესაძლებლობისდა მიხედვით აგრძელებს ხელშეკრულებით ნაკისრი ვალდებულებების შესრულებას და ცდილობს გამონახოს ვალდებულებების შესრულების ისეთი ალტერნატიული

ხერხები, რომლებიც დამოუკიდებელნი იქნებიან ფორს-მაჟორული გარემოებების ზეგავლენისაგან.

## 6. დავა

მხარეთა შორის წარმოშობილი დავა წყდება ურთიერთშეთანხმებით. შეთანხმების მიუღწევლობის შემთხვევაში, დავას განიხილავს სასამართლო საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

## 7. ცვლილებები და დამატებები

წინამდებარე ხელშეკრულებაში ნებისმიერი ცვლილების ან დამატების შეტანა ხდება მხარეთა წერილობითი შეთანხმების საფუძველზე.

## 8. ხელშეკრულების მოქმედების ვადა

წინამდებარე ხელშეკრულება ძალაშია მხარეთა მიერ ხელმოწერის დღიდან და მოქმედებს ————მდე.

## 9. დასკვნითი დებულებები

9.1. ქირავნობასთან დაკავშირებული ის ურთიერთობები, რომლებიც არ რეგულირდება წინამდებარე ხელშეკრულებით, დარეგულირდება საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.
9.2. ხელშეკრულება შედგენილია ორი თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ეგზემპლარად და ინახება მხარეებთან.

## მხარეთა ხელმოწერები

გამქირავებელი _____

დამქირავებელი _____

დანართი 2.

## იჯარის ხელშეკრულების ნიმუში

# იჯარის ხელშეკრულება

ქ. _____ „___“_____20.. წ.
(ხელშეკრულების დადების ადგილი) (ხელშეკრულების დადების თარიღი)

_____
(ფიზიკური ან იურიდიული პირის დასახელება)

რომელსაც წარმოადგენს

_____
(სახელი, გვარი, თანამდებობა)

შემდგომში „მეიჯარედ“ წოდებულმა, ერთის მხრივ, და

_____
(ფიზიკური ან იურიდიული პირის დასახელება)

რომელსაც წარმოადგენს

_____
(სახელი, გვარი, თანამდებობა)

შემდგომში „მოიჯარედ“ წოდებულმა, მეორეს მხრივ, დადეს ეს ხელშეკრულება შემდეგზე:

### 1. ხელშეკრულების საგანი

1.1. მეიჯარე იღებს ვალდებულებას გადასცეს მოიჯარეს ამ ხელშეკრულების პ.1.2-ში მითითებული ქონება დროებით სარგებლობაში, ხოლო მოიჯარე იღებს ვალდებულებას გადაუხადოს მეიჯარეს საიჯარო ქირა იმ ვადაში და იმ ოდენობით, რაც მითითებულია ამ ხელშეკრულების პ.3-ში.

1.2. მეიჯარე იღებს ვალდებულებას გადასცეს მოიჯარეს დროებით სარგებლობაში შემდეგი ქონება:

_____, შემდგომში „ქონება“.

(ჩამოთვალეთ საიჯარო ქონება)

1.3. ამ ხელშეკრულების პ.1.2-ში მითითებული ქონება ეკუთვნის მეიჯარეს საკუთრების უფლებით.

1.4. ქონება უნდა გადაეცეს მოიჯარეს წინამდებარე ხელშეკრულების ხელმოწერიდან ___ დღის განმავლობაში.

1.5. მეიჯარე ვალდებულია გადასცეს მოიჯარეს ქონება იმ მდგომარეობაში, რომელიც შეესაბამება შემდეგ პირობებს _____

(ჩამოთვალეთ პირობები)

1.6. ქონება გამოყენებული უნდა იქნეს, როგორც

_____

(აღნერეთ მიზანი)

## 2. მხარეთა ვალდებულებები

2.1. მეიჯარე ვალდებულია:

2.1.1. დროულად გადასცეს მოიჯარეს დაქირავებული ქონება იმ მდგომარეობაში, რომელიც შეესაბამება ამ ხელშეკრულების პ.1-ში მითითებულ პირობებს.

2.1.2. აწარმოოს ქონების კაპიტალური რემონტი.

2.2. მოიჯარე ვალდებულია:

2.2.1. გამოიყენოს ქონება ამ ხელშეკრულების პ.1.5 და პ.1.6-ში მითითებული პირობების და მიზნების შესაბამისად.

2.2.2. შეინარჩუნოს ქონება გამართულ მდგომარეობაში, აწარმოოს მიმდინარე რემონტი საკუთარი ხარჯებით.

2.2.3. გასნიოს ხარჯები ქონების შენახვაზე.

2.2.4. ამ ხელშეკრულების პ.3-ში მითითებული პირობების შესაბამისად აწარმოოს საიჯარო გადასახადის ანგარიშსწორება ამ ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ ვადებთი.

2.2.5. ხელშეკრულების მოქმედების შეწყვეტის შემდეგ დაუბრუნოს ქონება მეიჯარეს შემდეგ მდგომარეობაში

_____

(აღწერეთ ქონების მდგომარეობა)

## 3. ანგარიშსწორება

3.1. საიჯარო ქირა შეადგენს _____

(მიუთითეთ თანხა)

3.2. საიჯარო ქირის შეტანა მოიჯარის მიერ ხდება ყოველთვიურად (კვარტლურად) მეიჯარის ანგარიშზე თანხის გადარიცხვის გზით ან პირადი ანგარიშსწორებით, არაუგვიანეს _____

## 4. მხარეთა პასუხისმგებლობა

4.1. გადახდის ვადის გადაცილებისთვის მოიჯარე უხდის მეიჯარეს პირგასამტეხლოს ხელშეკრულების თანხის __%-ის ოდენობით ყოველი ვადაგადაცილებული დღისთვის, რაც არ ათავისუფლებს მხარეებს მათზე დაკისრებული ძირითადი ვალდებულებების შესრულებისაგან ან ნაკლის გამოსწორებისაგან.

4.2. მხარეთა შორის წარმოშობილი უთანხმოებანი, რაც არ არის მოწესრიგებული ამ ხელშეკრულები, გადაწყდება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

## 5. ხელშეკრულების მოქმედების ვადა

5.1. ქონების იჯარის ვადა იწყება _____

(ვადის დასაწყისი)

და მთავრდება _____ .

(ვადის დასასრული)

## 6. დავათა გადაჭრის წესი

6.1. ამ ხელშეკრულების შესრულების დროს წარმოშობილი დავები და უთანხმოებანი გადაიჭრება მხარეთა შორის მოლაპარაკებების გზით. წინააღმდეგ შემთხვევაში მხარეები მიმართავენ სასამართლოს.

## 7. დასკვნითი დებულებები

7.1. ეს ხელშეკრულება შეიძლება გაუქმდეს ვადამდე შემდეგი პირობების არსებობისას _____

(მიუთითეთ ხელშეკრულების გაუქმების პირობები)

მეორე მხარისათვის შეტყობინების გაგზავნის გზით

_____

(მიუთითეთ შეტყობინების ფორმა)

7.2. ამ ხელშეკრულების ნებისმიერი ცვლილება და დამატება ძალაშია მხოლოდ იმ პირობით, თუ ის შესრულებულია წერილობითი ფორმით და ხელმოწერილია მხარეთა მიერ. ამ ხელშეკრულების დანართები მის განუყოფელ ნაწილს შეადგენენ.

7.3. ეს ხელშეკრულება შედგენილია ორ ეგზემპლარად. ორივე ეგზემპლარი იდენტურია და აქვთ თანაბარი იურიდიული ძალა. ყოველ მხარეს აქვს ხელშეკრულების ერთი ეგზემპლარი.

## 8. მხარეთა მისამართები, საბანკო რეკვიზიტები და ხელმოწერები

| მეიჯარე | მოიჯარე |
|---|---|
| _____ | _____ |
| _____ | _____ |
| _____ | _____ |

დანართი 3.

## ლიზინგის ხელშეკრულების ნიმუში

## ლიზინგის ხელშეკრულება

ქ._____ „_____“ _____ წ.
(ხელშეკრულების დადების ადგილი) (ხელშეკრულების დადების თარიღი)

ერთის მხრივ _____
„ლიზინგის გამცემი", რომლის პირად დოკუმენტთა რეკვიზიტებია:----------
---
----------და მეორეს მხრივ
_____„ლიზინგის მიმღები", რომლის პირად დოკუმენტთა რეკვიზიტებია:----------
---
---
---

ვმოქმედებთ რა საქართველოს მოქმედი კანონმდებლობის, კერძოდ, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით მინიჭებული უფლებამოსილებით, დავდეთ წინამდებარე ხელშეკრულება შემდეგზე:

### 1. ხელშეკრულების საგანი

1.1. ლიზინგის გამცემი იღებს ვალდებულებას შეიძინოს საკუთრებაში ამ ხელშეკრულების 1.2 პუნქტში მითითებული ქონება 1.2 პუნქტში მითითებული გამყიდველისგან და გადასცეს ლიზინგის მიმღებს, ამ ხელშეკრულების 3 პუნქტში მითითებული ქირის ოდენობით დროებით მფლობელობაში ან/და სარგებლობაში სამეწარმეო მიზნებისთვის.

1.2. ლიზინგის გამცემი იღებს ვალდებულებას, შეიძინოს _____

_____სგან
(გამყიდველის დასახელება და ადგილმდებარეობა)

შემდეგი ქონება_____
(ჩამოთვალეთ შესაძენი ქონება)
შემდგომში„ქონებად" წოდებული, შემდეგ კი გადასცეს ლიზინგის მიმღებს დროებით მფლობელობაში ან/და სარგებლობაში ქონება_____.
(ჩამოთვალეთ გადასაცემი ქონება)

1.3. ქონება უნდა გადაეცეს ლიზინგის მიმღებს ამ ხელშეკრულების ხელმოწერიდან ___ დღის განმავლობაში.

## 2. მხარეთა ვალდებულებები

1.1. ლიზინგის გამცემი ვალდებულია დროულად გადასცეს ლიზინგის მიმღებს ქონება ამ ხელშეკრულების 1 პუნქტში მითითებული პირობებით გათვალისწინებულ მდგომარეობაში.
2.2. ლიზინგის მიმღები ვალდებულია:
2.2.1. გამოიყენოს ქონება მისი დანიშნულების შესაბამისად.
2.2.2. შეინარჩუნოს ქონება გამართულ მდგომარეობაში, საკუთარი ხარჯებით აწარმოოს მისი მიმდინარე რემონტი.
2.2.3. გაიღოს ხარჯები ქონების შენახვაზე.
2.2.4. ხელშეკრულებით დადგენილ ვადებში აწარმოოს ანგარიშსწორება ლიზინგის ქირით ამ ხელშეკრულების 3 პუნქტში მითითებული პირობების შესაბამისად.
2.2.5. ხელშეკრულების მოქმედების შეწყვეტის შემდეგ დაუბრუნოს ქონება ლიზინგის გამცემს _____
_____ მდგომარეობაში.
(მიუთითეთ ქონების მდგომარეობა)

## 3. ანგარიშსწორება

1.3 ქირა შეადგენს_____
(თანხა ციფრებით და სიტყვიერად)

1.4 ქირის შეტანა ლიზინგის მიმღების მიერ ხდება ყოველთვიურად (კვარტალურად) არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის __ რიცხვისა თანხის გადარიცხვის გზით ლიზინგის გამცემის ანგარიშზე, რომელიც მითითებულია ამ ხელშეკრულებაში.

## 4. მხარეთა პასუხისმგებლობა

1.5 გადახდის ვადის გადაცილებისთვის ლიზინგის მიმღები ლიზინგის გამცემს უხდის პირგასამტეხლოს ხელშეკრულების თანხის ____ ოდენობით ყოველი ვადაგადაცილებული დღისთვის.

1.6 მხარეთა პასუხისმგებლობის ზომები, რომლებიც არ არის გათვალისწინებული ამ ხელშეკრულებით, განისაზღვრება მოქმედი კანონმდებლობის შესაბამისად.

1.7 პირგასამტეხლოს გადახდა არ ათავისუფლებს მხარეებს მათზე დაკისრებული ვალდებულებების შესრულებისგან ან დარღვევათა გამოსწორებისგან.

## 5. ხელშეკრულების მოქმედების ვადა

1.8 ლიზინგის ვადა იწყება _____
(ვადის დასაწყისი)

და მთავრდება _____.
(ვადის დასასრული)

## 6. დავის გადაწყვეტის წესი

6.1. ხელშეკრულების მხარეთა შორის წარმოშობილი ნებისმიერი დავა გადაწყდეს ურთიერთმოლაპარაკების გზით;
6.2. მხარეთა შეუთანხმებლობის შემთხვევაში დავა განსახილველად გადაეცეს სასამართლოს.

## 7. გარდამავალი და დასკვნითი დებულებები

7.1. ხელშეკრულება შედგენილია ქართულ ენაზე, თანაბარი იურიდიული ძალის მქონე ორ იდენტურ ეგზემპლარად და ინახება ხელშეკრულების მხარეებთან;

7.2. ურთიერთობები, რომლებიც არ რეგულირდება ამ ხელშეკრულებით, დარეგულირდეს ხელშეკრულების დადების მომენტში მოქმედი კანონმდებლობით.

## 8. მხარეთა რეკვიზიტები

8.1. ლიზინგის გამცემი:

- მისამართი: _____
- ტელეფონი _____
- ელ-ფოსტა: _____
- საკონტაქტო პირი: _____

8..2. ლიზინგის მიმღები:

- მისამართი: _____
- ტელეფონი :_____
- ელ-ფოსტა: _____
- საკონტაქტო პირი:_____

8.3. მხარეები ვალდებულნი არიან დაუყოვნებლივ შეატყობინონ ერთმანეთს ამ პუნქტში გათვალისწინებული რეკვიზიტების შეცვლის თაობაზე.

ლიზინგის გამცემი:

---

/ხელმოწერა/ბეჭედი/

ლიზინგის გამცემი:

---

/ხელმოწერა/ბეჭედი/