

ბრძანება №2

1994 წლის 31 იანვარი

ინსტრუქცია

დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადახდის წესის შესახებ

1. ზოგადი დებულებანი

1. აღნიშნული ინსტრუქცია შემუშავებულია საქართველოს რესპუბლიკის პარლამენტის 1993 წლის 24 დეკემბრის №376-1ს დადგენილების შესაბამისად და განსაზღვრავს ამ დადგენილებით დამტკიცებული „დამატებული ღირებულების გადასახადის შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონის გამოყენების წესს.
2. დამატებული ღირებულების გადასახადი არის საქონლის/სამუშაოების, მომსახურების/წარმოებისა და განაწილების ყველა სტადიაზე დამატებული/ახლად შექმნილი/ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში ამოღების ფორმა. დამატებული ღირებულება განისაზღვრება, როგორც სხვაობა რეალიზებული საქონლის/სამუშაოების, მომსახურების/ღირებულებასა და იმ მატერიალური დანახარჯების ღირებულებას შორის, რომელიც მიეკუთვნება წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს.
3. საქართველოს რესპუბლიკაში საქონლის იმპორტისას დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრა წარმოებს რესპუბლიკის საბაჟო კანონმდებლობით.

II. გადასახადის გადამხდელები

4. დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელები არიან:

- ა) საწარმოები და ორგანიზაციები, რომლებსაც მინიჭებული აქვთ იურიდიული პირის სტატუსი და დამოუკიდებლად ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას;
- ბ) სრული სამეურნეო და შერეული /კომანდიტური/ სამეურნეო ამხანაგობები, რომლებიც დამოუკიდებლად ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას;
- გ) საწარმოებისა და ორგანიზაციების ფილიალები და სხვა სტრუქტურული ქვედანაყოფები, რომლებიც მდებარეობენ საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე, გახსნილი აქვთ საანგარიშსწორებო ანგარიშები ბანკის დაწესებულებებში და დამოუკიდებლად ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას;
- დ) საერთაშორისო გაერთიანებები, საერთაშორისო არასამთავრობო ორგანიზაციები/გაერთიანებები/, უცხოელი პირები, მათი ფილიალების ქვედანაყოფების ჩათვლით, რომლებიც საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე დამოუკიდებლად ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას;
- ე) ინდივიდუალური მეწარმეები და ინდივიდუალური საწარმოები თუ მათი დასაბეგრი შემოსავალი სამეწარმეო საქმიანობიდან აღემატება შრომის ანაზღაურების თვიური მინიმალური დროის ორმოცდაათმაგ ოდენობას წელიწადში.

5. ყველა იურიდიული, ფიზიკური და სხვა პირი, რომლებიც ახორციელებენ საქონლის იმპორტს საქართველოს რესპუბლიკაში, ითვლებიან დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელებად.

6. 4-5 პუნქტში ჩამოთვლილი გადამხდელები, გარდა ინდივიდუალური მეწარმეებისა, შემდგომში იწოდებიან „საწარმოებად“.

III. გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი



7. დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად ითვლება საქონლის/სამუშაოების, მომსახურების/ რეალიზაცია.

8. საქონლის რეალიზაციისას დაბეგვრის ობიექტად ითვლება როგორც საკუთარი წარმოების, ასევე შეძენილი საქონლის რეალიზაცია.

გადასახადით დაბეგვრის მიზნით საქონლად ითვლება საგანი, ნაწარმი, პროდუქცია/ მათ შორის საწარმოო-ტექნიკური დანიშნულების/, უძრავი ქონება შენობებისა და ნაგებობების ჩათვლით, აგრეთვე ელექტრო და თბოენერგია, გაზი, არამატერიალური აქტივები.

9. სამუშაოების რეალიზაციისას გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად ითვლება შესრულება სამშენებლო-სამონტაჟო, სარემონტო, სამეცნიერო-კვლევითი, საცდელ-საკონსტრუქტორო, ტექნოლოგიური, საპროექტო-სადიებო და სხვა სამუშაოების მოცულობები.

10. მომსახურების რეალიზაციისას გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი ითვლება:

ა) სამგზავრო (გარდა ამ ინსტრუქციის მე-17 პუნქტის „8“ ქვეპუნქტში აღნიშნულისა და სატვირთო ტრანსპორტის მიერ გაწეული მომსახურება გაზის, ნავთობის, ნავთობპროდუქტების, ელექტრო და თბოენერგიის ტრანსპორტირების (გადაცემის) ჩათვლით, საქონლის ჩატვირთვის, გადმოტვირთვის, გადატვირთვის, შენახვის მომსახურება;

ბ) ქონების იჯარით, მათ შორის ღირებულებით გადაცემა;

გ) საქონლის მიწოდებასთან დაკავშირებული საშუამავლო მომსახურება;

დ) კავშირგაბმულობის, საყოფაცხოვრებო, საბინაო-კომუნალური მომსახურება;

ე) ფიზკულტურულ-სპორტული, თეატრალურ-სანახაობითი, სანატორიულ საკურორტო და გამაჯანსაღებელი, ტურისტულ-საექსკურსიო მომსახურება, კულტ-საგანმანათლებლო, გასართობი ღონისძიებები, ვიდეო ჩვენებების ჩათვლით;

ვ) კულტურის და ხელოვნების დაწესებულებების მიერ გაწეული მომსახურება;

ზ) სავაჭრო საწარმოების მიერ შეკვეთების შესრულების მომსახურება;

თ) არასაუწყებო დაცვის მიერ გაწეული მომსახურება;

ი) განათლების სფეროში სასწავლო-საწარმოო პროცესებთან დაკავშირებული მომსახურება;

კ) სარეკლამო მომსახურება;

ლ) საინოვაციო მომსახურება, მონაცემების დამუშავებისა და საინფორმაციო უზრუნველყოფაზე გაწეული მომსახურება;

მ) ყველა სხვა სახის ფასიანი მომსახურება, გარდა მიწის იჯარით გადაცემისა.

II. გადასახადით დასაბეგრ ობიექტებს მიეკუთვნება აგრეთვე:

ა) იმპორტული საქონლის ღირებულება;

ბ) საწარმოს შიგნით საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაცია საკუთარი მომხმარებლისათვის, რომელზეც გაწეული დანახარჯები არ მიეკუთვნება წარმოების (მიმოქცევის) ხარჯებს, აგრეთვე თავის მუშაკებზე რეალიზაცია;

გ) საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაცია ღირებულების გადახდის გარეშე სხვა საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) სანაცვლოდ (ბარტერული ოპერაციები);



დ) საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაცია უსასყიდლოდ ან ნაწილობრივი გადახდით სხვა საწარმოებზე, ფიზიკურ პირებზე, მათ შორის თავის მუშაკებზე;

ე) დაგირავებული ნივთების რეალიზაცია, მათი გადაცემის ჩათვლით გირაოს მიმღებზე გირავნობის ვალდებულებების შეუსრულებლობისას.

IV. დასაბეგრი თანხის განსაზღვრა

12. დასაბეგრი თანხის განსაზღვრისათვის გამოიყენება რეალიზებული საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ღირებულება, რომელიც გამოიანგარიშება:

- თავისუფალი (საბაზრო) და სახელმწიფო რეგულირებადი საბითუმო ფასებიდან და ტარიფებიდან გამომდინარე მათში დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩაურთველად;

- სახელმწიფო რეგულირებადი ფასებიდან და ტარიფებიდან გამომდინარე დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩართვის;

დადგენილი წესით, სავაჭრო, საბითუმო-გამსაღებლის ან გამსაღებლის დათმობების თანხით;

აქციზურ საქონელზე დასაბეგრი თანხაში ჩაითვლება აქციზის თანხაც;

საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გაცვლისას, მათი გადაცემისას უსასყიდლოდ ან ნაწილობრივი გადახდით, აგრეთვე მათი რეალიზაციისას არსებული თავისუფალი გასაცემი ან საბაზრო ფასების დონეზე ნაკლები ფასებით, დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება რეალიზაციის (გადაცემის) მომენტში არსებული თავისუფალი გასაცემი (საბაზრო) ფასები დონიდან გამომდინარე, ხოლო მათზე სახელმწიფო რეგულირებადი ფასების არსებობისას – ამ ფასებიდან გამომდინარე.

საკუთარი წარმოების საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გამოყენებისას რომლის დანახარჯებიც არ მიეკუთვნება წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს, ამავე საწარმოს საჭიროებისათვის დასაბეგრი თანხის განსაზღვრის საფუძვლად აიღება ასეთი ან ანალოგიური საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ღირებულება, რომელიც გამოიანგარიშება მათზე მოქმედი ფასებიდან (ტარიფებიდან), ხოლო მათი არ არსებობის – ფაქტიური თვითღირებულებიდან გამომდინარე.

საწარმოებში საკუთარი წარმოების საქონლით შრომის ნატურალური წესით ანაზღაურებისას დასაბეგრი თანხად ითვლება საქონლის ღირებულება თავისუფალი საცალო ფასებიდან გამომდინარე სავაჭრო ფასნამატის ჩათვლით, ხოლო საქონელზე, რომელზეც გამოიყენება სახელმწიფო რეგულირებადი ფასები – ამ ფასებიდან გამომდინარე.

საწარმოს მიერ მოსახლეობაზე, მათ შორის თავის მუშაკებზე, საკუთარი წარმოების საქონლის რეალიზაციის დროს სალაროს მეშვეობით ანგარიშსწორებისას დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება თავისუფალი საცალო ფასებიდან გამომდინარე სავაჭრო ფასნამატის გათვალისწინებით.

რძის პროდუქტებზე დასაბეგრი თანხის განსაზღვრისას, ამ თანხიდან გამოირიცხება რძის პროდუქტების დასამზადებლად გამოყენებული რძის ღირებულება

დაკვეთის ნედლეულიდან და მასალებიდან საქონლის დამზადებისას დასაბეგრი თანხად ითვლება მათი დამუშავების ღირებულება.

დასაბრუნებელი ტარის (მათ შორის ჭურჭლის) ღირებულებამ, რომელსაც გააჩნია საგირავნო ღირებულება, დასაბეგრი თანხაში არ ჩაითვლება, გარდა საწარმო-დამამზადებლის მიერ ასეთი ტარის რეალიზაციისა.

დასაბეგრი თანხაში ჩაითვლება აგრეთვე ფულადი თანხები, რომლებსაც მიიღებენ საწარმოები მყიდველებისაგან /მემკვეთებისაგან/ მათზე რეალიზებული საქონლისათვის/ სამუშაოებისათვის, მომსახურებისათვის/ ფინანსური დახმარების, სპეციალური დანიშნულების ფონდების შევსების სახით, ან მოგების გადიდებისათვის მიმართული თანხები.



დასაბეგრ თანხაში ითვლება სახელწმიფო ბიუჯეტიდან გამოყოფილი და ათვისებული ასიგნებები, რომლებშიც გათვალისწინებულია დამატებული ღირებულების გადასახადი.

საქონლის იმპორტისას დასაბეგრ თანხად ითვლება საქონლის საბაჟო ღირებულება, საბაჟო გადასახდელის თანხა, ხოლო აქციზურ საქონელზე აქციზის თანხაც.

საქონლის საბაჟო ღირებულება განისაზღვრება საქართველოს რესპუბლიკის საბაჟო კანონმდებლობით.

13. სამშენებლო, სამშენებლო-სამონტაჟო და სარემონტო-სამშენებლო სამუშაოებზე დასაბეგრ თანხად ითვლება შესრულებული სამუშაოების ღირებულება შესრულებულ სამუშაოებზე მიღება-ჩაბარების აქტის შედგენის თარიღისათვის, სახელშეკრულებო ფასებიდან გამომდინარე მათი ცვლილებების გათვალისწინებით, რომელიც სამუშაოს პროცესში გამოიწვია სამშენებლო მასალებზე და კონსტრუქციებზე ფასების, აგრეთვე სატრანსპორტო და სხვა სახის მომსახურებაზე ტარიფების გადიდება. სამეურნეო წესით შესრულებული სამშენებლო-სამონტაჟო სამუშაოები უთანაბრდება სხვებისათვის შესრულებულ სამუშაოებს და დაიბეგრება გადასახადით საერთო დადგენილი წესით.

14. საწარმოების მიერ საშუამავლო და სავაჭრო ოპერაციების განხორციელებისას დასაბეგრ თანხად ითვლება საქონელზე/მათ შორის იმპორტულზე და გადასახადისაგან გათავისუფლებულზე/ფასნამატების, დათმობების, გასამრჯელოების და სხვა მოსაკრებლების სახით მიღებული შემოსავლის თანხა ან სხვაობის თანხა საქონლის რეალიზაციის ფასსა და ამ საქონელზე მიმწოდებლებისათვის გადახდილ ფასს შორის დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხის ჩათვლით.

15. დასაბეგრ თანხად ითვლება მყიდველებისათვის გადატვირთული ან მყიდველებისათვის/შემკვეთებისათვის/ჩაბარებული საქონლის/შესრულებული სამუშაოების, მომსახურების/ღირებულება, რომელზეც გაფორმებულია სათანადო დოკუმენტები/ზედდებული, ანგარიშ-ფაქტურა, მიღება-ჩაბარების აქტი, სატრანსპორტო ზედდებული და სხვა/ რომლებიც ადასტურებენ მყიდველებისათვის/შემკვეთებისათვის /ქონების განკარგვის უფლების გადაცემას.

16. გადასახადით არ დაიბეგრება:

ა) პროდუქციის, ნახევარფაბრიკატების/სამუშაოების, მომსახურების/ გადაცემა საწარმოს ერთი სტრუქტურული ერთეულის მიერ ამავე საწარმოს სხვა სტრუქტურულ ერთეულზე სამრეწველო-საწარმოო საჭიროებისათვის/შიდა საქარხნო მიწოდება/. საწარმოს სტრუქტურულ ერთეულად მოცემულ ქვეპუნქტში იგულისხმება სტრუქტურული ერთეულები, რომელთაც არა აქვთ ანგარიშსწორების ანგარიშები ბანკის დაწესებულებებში და იმყოფებიან ძირითადი საწარმოს ბალანსზე.

ბ) არასაწარმოო მიზნებისათვის დამატებული ღირებულების გადასახადით შექმნილი საქონლის გაყიდვა, გაცვლა, უსასყიდლოდ გადაცემა გარდა იმ შემთხვევებისა, როცა მათი რეალიზაცია ხდება შექმნის ფასებზე მაღალი ფასებით.

V. გადასახადისაგან გათავისუფლებული საქონლის

(სამუშაოების, მომსახურების) ჩამონათვალი

17. დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან თავისუფლდება:

ა) საქონლის ექსპორტი უშუალო საწარმოო-დამამზადებლის მიერ, მომსახურებისა და სამუშაოების ექსპორტი, აგრეთვე ამ საქონლის ტრანსპორტირებასთან, ჩატვირთვა-გადმოტვირთვასთან, საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიის გავლით უცხოეთის ტვირთის ტრანზიტულ გადატვირთვასთან დაკავშირებული მომსახურება;

სხვა საწარმოების მიერ დამატებული ღირებულების გადასახადით შექმნილი საქონლის საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიიდან ექსპორტისაა ამ საქონელზე გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა მათ ჩაეთვლებათ მომავალი გადასახდელის გადასახადში ან დაუბრუნდებათ ბიუჯეტიდან, საქართველოს რესპუბლიკაში დადგენილი განაკვეთის მიხედვით.

ბ) საქონელი და მომსახურება, რომელიც განკუთვნილია უცხოეთის დიპლომატიური და მათთან



გათანაბრებული წარმომადგენლობების ოფიციალური სარგებლობისათვის, აგრეთვე ამ წარმომადგენლობების დიპლომატიური და ადმინისტრაციული ტექნიკური პერსონალის (მათთან მცხოვრები ოჯახის წევრთა ჩათვლით)

პირადი სარგებლობისათვის;

გ) ბინის ქირა;

დ) სახელმწიფო საწარმოთა ბაზაზე შექმნილი საიჯარო საწარმოთა საიჯარო გადასახადი

ე) ძვირფასი ლითონების შემცველი მადნების, კონცენტრატებისა და სხვა სამრეწველო პროდუქტების, ჯართისა და ნარჩენების რეალიზაცია შემდგომი გადამუშავებისა და აფინაჟისათვის, აგრეთვე ძვირფასი ლითონებისა და ძვირფასი ქვების რეალიზაცია საქართველოს რესპუბლიკის ეროვნულ ფასეულობათა სახელმწიფო ფონდში;

ვ) კონფისკებული, უპატრონო ფასეულობათა, სახელმწიფოსათვის მემკვიდრეობის უფლებით გადასულ ფასეულობათა, განძეულობის და შესყიდული ფასეულობების რეალიზაცია;

ზ) საავტომობილო სამგზავრო ტრანსპორტისა და საქალაქო სამგზავრო ტრანსპორტის (გარდა ტაქსის) მიერ გაწეული მომსახურება;

თ) სასოფლო სამეურნეო ნედლეული და პროდუქცია*, ხორბლისა და ჭვავის ფქვილი, ხორბლისა და ჭვავის პური, ბავშვთა კვების პროდუქტები, სასკოლო სახელმძღვანელოები, სკოლამდელი ასაკის საბავშვო ლიტერატურა;

ი) დაზღვევისა და გადაზღვევის ოპერაციები;

* დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან თავისუფლდება ის სასოფლო-სამეურნეო ნედლეული და პროდუქცია, რომლის რეალიზაცია წარმოებს სამრეწველო გადამუშავების გარეშე. ამასთან ყველა სახის რძე, რომელმაც გაიარა სამრეწველო გადამუშავება თავისუფლდება დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან, გარდა შესქელებული შაქრიანი რძისა.

კ) შემდეგი სახის ფინანსური მომსახურება:

- სესხების გაცემა - გადაცემა;

- ოპერაციები, რომლებიც ეხება ფულად ანაბრებს, ანგარიშსწორების, მიმდინარე და სხვა ანგარიშებს;

- გადასახადის კანონიერი საშუალებების – ვალუტის, ფულის, ბანკნოტის (გარდა ნუმისმატური მიზნებით გამოყენებულისა), აგრეთვე ფასიანი ქაღალდების (აქციების, ობლიგაციების, სერთიფიკატების, თამასუქების და სხვა) მიმოქცევასთან დაკავშირებული ოპერაციები, გარდა საბროკერო და სხვა საშუამავლო მომსახურებისა. გამონაკლისს შეადგენს აღნიშნული საგადასახდელო საშუალებებისა და ქაღალდების დამზადებისა და შენახვის ოპერაციები, რომლებზეც გადაიხდება გადასახადი;

ლ) საფოსტო მარკების (გარდა საკოლექციო), მარკირებული ღია ბარათების, კონვერტების, ლატარიის ბილეთების რეალიზაცია;

მ) მომსახურება, რომლის გაწევისთვისაც ამოიღება სახელმწიფო ბაჟი;

ნ) კაზინოებისა და სათამაშო ავტომატების შემოსავალი, მოგებანი იპოდრომებზე თანხის ჩასვლის მიხედვით.

ო) წრეებში, სექციებში, სტუდიებში ბავშვებისა და მოზარდების სწავლებისათვის, სპორტული ნაგებობების გამოყენებისათვის გადასახდელი, აგრეთვე სკოლამდელ დაწესებულებებში ბავშვთა



შენახვის და ავადმყოფების, ინვალიდთა და ღრმად მოხუცებულთა მოვლასთან დაკავშირებული მომსახურება;

პ) პატენტების, საავტორო უფლებების, ლიცენზიების გაცემა და მიღება;

ჟ) დაკრძალვასა და სასაფლაოების მოწყობასთან დაკავშირებული მომსახურება, ძეგლებისა და საფლავის ქვების დამზადების ჩათვლით;

რ) სამკურნალწამლო საშუალებები;

ს) სამკურნალო საშუალებები, სამედიცინო დანიშნულების ნაწარმი, პროთეზო-ორთოპედიული ნაწარმი, სამედიცინო ტექნიკა, ტექნიკური საშუალებები ავტომოტოტრანსპორტის ჩათვლით, რომლებიც გამოიყენება ინვალიდების პროფილაქტიკისათვის და ინვალიდების რეაბილიტაციისათვის;

ტ) საქონლის რეექსპორტი თუ საქონლის შემოტანისას არ იყო იგი განცხადებული რეექსპორტისათვის ან იყო განცხადებული, მაგრამ ფაქტიურად არ მომხდარა მისი რეექსპორტი 6 თვის განმავლობაში, მაგრამ ეს საქონელი დაიბეგრება გადასახადით;

უ) საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე ტრანზიტით გამავალი საქონელი;

ფ) საქართველოს რესპუბლიკის იურიდიული და სხვა პირების კუთვნილ მატერიალურ-ტექნიკური მომარაგების საგნების, მოწყობილობის, სათბობის, სურსათის და სხვა ქონების რეიმპორტი, რომლებიც განკუთვნილი იყო უცხოეთში საქართველოს რესპუბლიკის დიპლომატიური წარმომადგენლობებისა და სხვა დაწესებულებების საქმიანობის უზრუნველსაყოფისათვის;

ქ) იმპორტული საქონელი საბაჟოს საწყობებში მოთავსებისას, მათი დაბეგვრა ხდება დადგენილი წესით ამ საქონლის საწყობებიდან მიმოქცევაში გაშვების მომენტში, ხოლო სხვა საბაჟო რეჟიმის პირობებში ამ რეჟიმის შესაბამისად;

ღ) ეროვნული და უცხოური ვალუტის, ბანკნოტების, რომლებიც გადახდის კანონიერი საშუალებაა, აგრეთვე ფასიანი ქაღალდების (აქციების, ობლიგაციების, სერთიფიკატების, ვექსილების და სხვა) იმპორტი;

ყ) საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე დროებით შემოტანილი საქონელი;

შ) საქონელი, რომელიც გადაეცა საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო ორგანოებს სტიქიური უბედურების, ავარიების, კატასტროფების ლიკვიდაციისათვის, ჰუმანიტარული დახმარების და საქველმოქმედო მიზნებისათვის, საქართველოს რესპუბლიკის მინისტრთა კაბინეტის დადგენილებით განსაზღვრული წესით.

ამ პუნქტში აღნიშნული შეღავათები ვრცელდება მხოლოდ საქართველოს რესპუბლიკაში წარმოებულ და რეალიზებულ საქონელზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე) და ამ საქონლის იმპორტისას.

18. დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან გათავისუფლებული საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) ნუსხა ერთიანი საქართველოს რესპუბლიკის მთელ ტერიტორიაზე.

VI. გადასახადის განაკვეთები

19. თავისუფალი ფასებით საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციისას გამოიყენება გადასახადის განაკვეთი 14%-ის ოდენობით.

სახელმწიფო რეგულირებადი ფასებით საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციისას საქონლის რეალიზაციისა და შეძენის ფასებს შორის სხვაობის თანხიდან გადასახადის გადახდისას აგრეთვე მომსახურების რეალიზაციისას, რომელთა ღირებულებაშიც ჩართულია გადასახადი, 14% განაკვეთის ნაცვლად გამოიყენება გაანგარიშებითი განაკვეთი - $12,28 \text{ პროცენტი} / 14\% \times 100\% / 114/$.

20. იმპორტულ საქონელზე გამოიყენება სამამულო წარმოების საქონელზე დადგენილი განაკვეთი.



* საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე დროებით შემოტანილ საქონლად ითვლება: სატრანსპორტო საშუალებები, რომლებიც გამოიყენება საქონლის საერთაშორისო გადაზიდვებისათვის და მგზავრთა საერთაშორისო გადაყვანისათვის; უცხოელ იურიდიულ და ფიზიკური პირების კუთვნილ პროფესიული მოწყობილობა, რაც აუცილებელია მათ მიერ საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე მომსახურების გაწევისათვის ან სამუშაოების შესრულებისათვის; გამოფენებზე, ბაზრობებზე სადემონსტრაციო საქონელი, მოწყობილობა და მასალები სამეცნიერო-კვლევითი და სასწავლო მიზნებისათვის თუ ისინი რჩება უცხოელი იურიდიული და ფიზიკური პირის საკუთრებაში და არ გამოიყენება კომერციული მიზნებისათვის; საქონლის ნიმუშები; თუ ისინი რჩება უცხოელი იურიდიული და ფიზიკური პირის საკუთრებაში და შემდგომში ისინი არ გამოიყენება კომერციული მიზნებისათვის.

დროებით შემოტანის ვადა როგორც წესი ორ წელს არ უნდა აღემატებოდეს.

21. დამოუკიდებელ სახელმწიფოთა თანამეგობრობის ქვეყნებში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციისას, სადაც დადგენილია საქართველოს რესპუბლიკაში მოქმედი დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთებზე უფრო მაღალი განაკვეთი, გამოიყენება ეს გადიდებული განაკვეთი.

VII. რეალიზებულ საქონელზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე)

ანგარიშსწორების წესი

22. საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაცია ხდება ფასებით (ტარიფებით), რომლებიც შეიცავენ დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხას დადგენილი განაკვეთით.

საანგარიშსწორებო საბუთებში (დავალებებში, მოთხოვნა დავალებებში, მოთხოვნებში) სარეალიზაციო საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა გამოიყოფა ცალკე სტრიქონით* გადასახადის თანხა გამოიყოფა აგრეთვე ჩეკების რეესტრებში და აკრედიტივიდან სახსრების მიღების რეესტრებში.

საქონლის გადატვირთვისას, მომსახურების გაწევისას, სამუშაოების შესრულებისას, რომლებიც არ წარმოადგენენ გადასახადით დაბეგვრის ობიექტებს, საანგარიშსწორებო საბუთები და რეესტრში გამოიწერება დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხების გამოყოფის გარეშე და მათზე კეთდება წარწერა ან დაისმება შტამპი „დღგ-ს გარეშე“.

საანგარიშსწორებო საბუთები და რეესტრები, რომლებშიც არ არის გამოყოფილი გადასახადის თანხა, ბანკის დაწესებულებების მიერ არ მიიღება შესასრულებლად.

23. მოსახლეობიდან შემენილი, აგრეთვე საწარმოებიდან და ორგანიზაციებიდან შემენილ მატერიალურ რესურსებზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე), ძირითად საშუალებებსა და არამატერიალურ აქტივებზე, რომლებზეც დადგენილი წესის დარღვევით საანგარიშსწორებო საბუთებში არ იქნება გამოყოფილი ცალკე სტრიქონებით დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა, მათი ღირებულება სრულად მიეკუთვნება წარმოების (მიმოქცევის) ხარჯებს.

24. მყიდველის მიერ საქონლის დაბრუნებისას, აგრეთვე საქონელზე საანგარიშსწორებო საბუთების სრული ან ნაწილობრივი განაღდება უარის თქმის შემთხვევაში, რომელშიც გამოყოფილი იყო გადასახადი, შესაბამისად მცირდება მომწოდებლისათვის კუთვნილი თანხები. საქონლის მიღებაზე და აქცეპტზე უარის შესახებ განცხადებაში (დეკლარაციაში) მყიდველი ვალდებულია დაბრუნებულ საქონელზე, რომლის განაღდებაზეც იგი უარს აცხადებს გამოყოს გადასახადის თანხა.

* სახელმწიფო რეგულირებადი ფასების (ტარიფების) გამოყენებისას, რომლებშიც ჩართულია დამატებული ღირებულების გადასახადი, გადასახადის გამოყოფა წარმოებს ამ ფასებით რეალიზებული საქონლის (მომსახურების) საერთო ღირებულებიდან (შესაბამის შემთხვევაში სავაჭრო საბითუმო-გამსაღებლის ან გამსაღებლის დათმობების გამოკლებით) განაკვეთით 12,28 %-ის ოდენობით.

25. საშუალო და სავაჭრო საწარმოები დამატებული ღირებულების გადასახადით შეიძენილი საქონლის



საწარმოებზე რეალიზაციისას, საანგარიშსწორებო საბუთებში გამოყოფენ ცალკე სტრიქონად გადასახადის თანხას საქონლის ღირებულების თანხის 12,28%-ის ოდენობით, ხოლო გადასახადის გარეშე ფასით შეძენილი საქონლის რეალიზაციისას საანგარიშსწორებო საბუთებში ცალკე სტრიქონად აღნიშნავენ ფასნამატის ან ფასდათმობის თანხიდან გადასახადის თანხას 12,28%-ის ოდენობით.

26. საქონლის /სამუშაოების, მომსახურების/ მოსახლეობაზე რეალიზაცია წარმოებს თავისუფალი და რეგულირებადი საცალო ფასებითა და ტარიფებით, რომლებიც შეიცავენ დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხას დადგენილი განაკვეთით. სავაჭრო ორგანიზაციებში გამოფენილი საქონლის იარლიყებსა და ფასმაჩვენებლებზე გადასახადის თანხა არ გამოიყოფა.

II. გადასახადის გამოანგარიშებისა და ბიუჯეტში ჩარიცხვის წესი

27. დამატებული ღირებულების გადასახადი საწარმოო მიზნებისათვის მიღებულ ნედლეულზე, მასალებზე, მაკომპლექტებელ და სხვა ნაწარმზე, ძირითადი საშუალებებსა და არამატერიალურ აქტივებზე წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს არ მიეკუთვნება.

დამატებული ღირებულების გადასახადი ამავე მიზნებისათვის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანილ იმპორტულ მატერიალურ რესურსებზე ასევე არ მიეკუთვნება წარმოების /მიმოქცევის/ ხარჯებს და აღირიცხება სამამულო საქონლისათვის დადგენილი წესით.

28. ბიუჯეტში შესატანი დამატებული ღირებულების გადასახადი განისაზღვრება როგორც სხვაობა რეალიზებულ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/ კუთვნილი გადასახადის თანხასა და მიღებულ იმ მატერიალურ რესურსებზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/ გამოანგარიშებული გადასახადის თანხას შორის რომელთა ღირებულება მიეკუთვნება წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს.

29. შეძენილ ძირითად საშუალებებსა და არამატერიალურ აქტივებზე გადასახადის თანხა გამოირიცხება ბიუჯეტში შესატანი გადასახადის თანხიდან თანაბარ ნაწილებად ორი წლის განმავლობაში ძირითადი საშუალებების საექსპლუატაციოდ გადაცემის დღიდან და არამატერიალური აქტივების აღრიცხვის დღიდან.

30. 29-ე პუნქტში აღნიშნული წესი არ ვრცელდება სასოფლო-სამეურნეო საწარმოებზე, რომლებსაც გადასახადი უმცირდებათ ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების აღრიცხვის მომენტში.

31. შეძენილი ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების რეალიზაციისას ბიუჯეტში შესატანი დამატებული ღირებულების გადასახადი განისაზღვრება მათი შეძენის თარიღიდან გამომდინარე:

ა) 1992-93 წლებში/გადასახადის მოქმედების პერიოდში/შეძენილი ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების გაყიდვისას ნაყიდობის ფასზე მაღალი ფასებით, დამატებული ღირებულების გადასახადი გამოიანგარიშება სხვაობის სახით მყიდველებიდან მიღებულ გადასახადის თანხასა და მომწოდებლისათვის კუთვნილ გადასახადის თანხას შორის.

ბ) 1994 წელში შეძენილი ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების გაყიდვისას დამატებული ღირებულების გადასახადი გამოიანგარიშება სხვაობის სახით გაყიდვის ფასიდან გადასახადის თანხასა და გადასახადის იმ თანხას შორის, რომელიც ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების გაყიდვის მომენტამდე არ იყო მიკუთვნებული ბიუჯეტთან ანგარიშსწორებაზე. უარყოფითი სხვაობის წარმოქმნისას, გადასახადის ბიუჯეტიდან ანაზღაურება არ წარმოებს.

32. საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე შემოტანილ იმპორტულ საქონლის მათ შორის გადასახადისაგან გათავისუფლებულის შემდგომი რეალიზაციისას დამატებული ღირებულების გადასახადი გამოიანგარიშება საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე რეალიზაციის (გადაცემის) ყველა სტადიაზე სამამულო წარმოების საქონელზე დადგენილი წესით.

33. ბიუჯეტში შესატანი დამატებული ღირებულების გადასახადის საერთო თანხები არ შემცირდება



გადასახადის თანხებით:

ა) არასაწარმოო ხასიათის საჭიროებისათვის გამოყენებულ მატერიალურ რესურსებზე, საქონელზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე), ძირითად საშუალებებსა და არამატერიალურ აქტივებზე, რომლებზეც გადასახადი გადაიხდება დაფინანსების შესაბამისი წყაროებიდან, აგრეთვე სამომსახურეო მსუბუქ ავტომობილებსა და მიკროავტობუსებზე.

ამ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული წესი არ გამოიყენება სასოფლო-სამეურნეო საწარმოების მიმართ, რომლებსაც უმცირდებათ არასაწარმოო საჭიროებისათვის გამოყენებული საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების), დამატებული ღირებულების გადასახადი.

ბ) ამ ინსტრუქციის მე-17 პუნქტის „ე“-„შ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად გადასახადებისაგან გათავისუფლებული პროდუქციის დამზადებისას და ოპერაციების განხორციელებისას გამოყენებულ საქონელზე სამუშაოებზე, მომსახურებაზე) რომლებზეც მომწოდებლებისათვის კუთვნილი გადასახადის თანხები მიეკუთვნება წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს. მე-17 პუნქტი „ე“-„შ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად გადასახადისაგან გათავისუფლებული საქონლის /სამუშაოების, მომსახურების/ წარმოებისას გამოყენებული ძირითადი საშუალებები და არამატერიალური აქტივები აღრიცხვაში აისახება შეძენის ღირებულებით, გადასახადის ჩათვლით.

გ) დამოუკიდებელ სახელმწიფოთა თანამეგობრობის ქვეყნებიდან საწარმოო მიზნებისათვის შემოტანილ მატერიალურ რესურსებზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/ გადასახადი იმ ნაწილში, რაც აღემატება 14 პროცენტს.

34. იმ შემთხვევაში თუ გადასახადის თანხები მიღებულ მატერიალურ რესურსებზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/ ძირითად ფონდებსა და არამატერიალურ აქტივებზე აღემატება რეალიზებულ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/ გამოანგარიშებულ გადასახადის თანხებს, წარმოქმნილი სხვაობა ჩაითვლება მომავალ გადასახდელთა გადახდაში ან გადამხდელთა წერილობითი მოთხოვნის საფუძველზე, ანაზღაურდება ბიუჯეტიდან საგადასახადო ინსპექციების მიერ გადასახადის საერთო შემოსულობათა ხარჯზე წარმოდგენილი გაანგარიშებების საფუძველზე, არაუგვიანეს 5 დღის ვადაში შესაბამისი საანგარიშო პერიოდის გაანგარიშების მიღების დღიდან. ამასთან გადასახადის დაბრუნება არ წარმოებს იმ გაანგარიშებებით, რომლებიც წარმოდგენილია ერთი წლის გასავლის შემდეგ. წლიური ვადა განისაზღვრება იმ თვის შემდეგ, რომელშიც საგადასახადო ორგანოს მიერ მიღებული იყო უკანასკნელი გაანგარიშება.

ჩათვლის ან ანაზღაურების ანალოგიური წესი გამოიყენება ამ ინსტრუქციის მე-17 პუნქტის „ა“-„დ“ ქვეპუნქტების შესაბამისად გადასახადისაგან გათავისუფლებული საქონლის /სამუშაოების, მომსახურების/ რეალიზაციის დროსაც.

35. საქართველოს რესპუბლიკის ტერიტორიაზე საწარმოების მიერ გადასახადით შეძენილი სამამულო წარმოების საქონლის ექსპორტისას ადრე გადახდილი გადასახადის თანხები ჩაითვლება მომავალი გადასახდელის გადასახადში ან დაბრუნდება ბიუჯეტიდან 34-ე პუნქტში გათვალისწინებული წესით, თუ საწარმოების მიერ წარმოდგენილი იქნება საქონლის მიერ გადაკვეთის დამადასტურებელი სატვირთო საბაჟო დეკლარაცია შტამპით „გაშვება ნებადართულია“, აგრეთვე საანგარიშსწორებო საბუთები საქონლის ნასყიდობაზე, რომლებშიც გამოყოფილია გადახდილი გადასახადის თანხები და იმ პირობით თუ არ არის გასული ერთი წლის ვადა ამ თანხების ბიუჯეტში შემოსვლიდან.

36. ზედმეტად ჩარიცხული თანხების დაბრუნების შესახებ განცხადების წარდგენა წყვეტს სასარჩელო ხანდაზმულობის ვადის მიმდინარეობას.

37. მყიდველების მიერ საქონლის დაბრუნების შემთხვევაში საანგარიშსწორებო საბუთების, სამგზავრო საბუთების /ბილეთების/ განაღების შემდეგ, უარის თქმის შემთხვევაში ასეთ ოპერაციებზე გადახდილი გადასახადის თანხით მცირდება ბიუჯეტის მორიგი გადასახდელები ან წარმოებს მათი ანაზღაურება ამ ინსტრუქციის 34-ე პუნქტში გათვალისწინებული წესით.

გადასახადის გადაანგარიშება წარმოებს საქონლის /სამუშაოების, მომსახურების/ რეალიზაციის ბრუნვების კორექტირებაზე შესაბამისი ოპერაციების ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახვის შემდეგ და ამასთან თუ არ არის გასული წლიური ვადა გადასახადის თანხების ბიუჯეტში შემოსვლის დღიდან. თუ



საქონელი, რომელზეც დადგენილია მუშაობის საგარანტიო ვადა, დამამზადებელ საწარმოს უბრუნდება ამ ვადის ფარგლებში, გადასახადის ჩათვლა ან დაბრუნება ასეთ საქონელზე წარმოებს მყიდველების მიერ საანგარიშსწორებო საბუთების პირველდაწყებითი განაღებისა და ბიუჯეტში გადასახადის შემოსვლის ვადის მიუხედავად.

შესაბამის შემთხვევაში საქონლის დაბრუნებისას, აგრეთვე საქონელზე საანგარიშსწორებო საბუთების აქცეპტისაგან სრული ან ნაწილობრივი უარის თქმის შემთხვევაში წარმოებს ბიუჯეტში შესატანი გადასახდელების შესამცირებლად იმ გადასახადის თანხების კორექტირება, რომელიც ადრე მიღებული იყო ბიუჯეტში.

მაგალითი სამკურნალო ფაბრიკის მიერ იანვარში მიღებული იქნა ქსოვილი თავისუფალი გასაცემი ფასებით თანხით 200 ათ. კუპონი, რომელზეც გადასახადი 14 პროცენტის ოდენობით შეადგენს 28 ათ. კუპონს, რომელიც ასახულია 68 ანგარიში დებეტში. თებერვალს ფაბრიკამ დაუბრუნა მომწოდებელს უხარისხო ქსოვილი და მოსთხოვა მას 38,4 ათასი კუპონის გადახად, გამოყო რა ამასთან გადასახადი 4,7 ათ. კუპონი. გადასახადი 28 ათ. კუპონი, რომელიც ჩათვალა იანვრისათვის გადასახდელი თანხის განსაზღვრისას, შემცირებული უნდა იქნეს 4,7 ათ. კუპონით, რაც აისახება თებერვლის თვის გადასახადის გაანგარიშებაში.

38. უცხოური ვალუტით საქონლის/სამუშაოების, მომსახურების/ რეალიზაციისას გადასახადის ამოღება ასევე ხორციელდება უცხოური ვალუტით დადგენილი განაკვეთის მიხედვით.

საწარმოები, რომლებმაც მყიდველისაგან /დამკვეთებისაგან/ მიიღეს გადასახადი უცხოური ვალუტით, ვალდებული არიან მიყიდონ ვალუტა გადასახადის თანხის ოდენობით საქართველოს რესპუბლიკის ეროვნულ ბანკს ანგარიშსწორების მომენტში საქართველოს რესპუბლიკის ეროვნული ბანკის მიერ განსაზღვრული ეროვნული ვალუტის კურსით. გაყიდვიდან მიღებული თანხები კუპონებში გაითვალისწინება საანგარიშო პერიოდში ბიუჯეტში შესატანი გადასახადის თანხების განსაზღვრისას.

39. საცალო სავაჭრო ქსელში შემენილ საქონელზე, აგრეთვე მომსახურებაზე, რომელიც განკუთვნილია უცხოეთის დიპლომატიური და მათთან გათანაბრებული წარმომადგენლობების ოფიციალური სარგებლობისათვის, აგრეთვე ამ წარმომადგენლობების დიპლომატიური და ადმინისტრაციული პერსონალის (მათთან მცხოვრები ოჯახის წევრთა ჩათვლით), პირადი სარგებლობისათვის მათ მიერ გადახდილი თანხების ასანაზღაურებლად ისინი წარუდგენენ საგადასახადო ინსპექციებს თავიანთი ადგილმდებარეობის მიხედვით მაღაზიების სასაქონლო ჩეკებს ნავაჭრ საქონელზე და ქვითრებს მომსახურებაზე.

დაბრუნებული გადასახადის თანხა განისაზღვრება 12,28 პროცენტის განაკვეთით საქონლისა და მომსახურების ღირებულებიდან, ხოლო ამ საქონლის მიტანაზე, შეფუთვაზე და ა. შ. გაწეული მომსახურებისას სასაქონლო ჩეკებში /ქვითრებში/ აღნიშნული მომსახურების ღირებულებიდანაც.

გადასახადის თანხების გაცემა წარმოებს ამ გადასახადის საერთო შემოსულობების ხარჯზე ბანკის დაწესებულებების მიერ საგადასახადო ინსპექციები ჩეკებისა და დასკვნების მიხედვით.

40. იმპორტულ საქონელზე გადასახადი გამოიანგარიშება სამამულო წარმოების საქონლისათვის დადგენილი განაკვეთით ამ ინსტრუქციის მე-12 პუნქტის შესაბამისად განსაზღვრული დასაბეგრი თანხიდან.

გადასახადის განსაზღვრისას უცხოური ვალუტა გადაიანგარიშება საქართველოს რესპუბლიკაში მოქმედ ვალუტაზე საქართველოს რესპუბლიკის ეროვნული ბანკის კურსის მიხედვით.

იმპორტულ საქონელზე გადასახადის ამოღებას ახორციელებენ საქართველოს რესპუბლიკის საბაჟო ორგანოები.

41. დამატებული ღირებულების გადასახადი ჩაირიცხება საქართველოს რესპუბლიკის რესპუბლიკურ ბიუჯეტში მისი იმ ნაწილის გამოკლებით, რომელიც დამტკიცებული ნორმატივების მიხედვით გადაირიცხება ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებსა და ადგილობრივ ბიუჯეტებში.

IX. გადასახადის გადახდისა და გაანგარიშებების წარდგენის ვადები



42. დამატებული ღირებულების გადასახადი გადაიხდება ყოველთვიურად, საქონლის / სამუშაოების, მომსახურების/ გასული თვის ფაქტიური რეალიზაციის მიხედვით არაუგვიანეს მომდევნო თვის 20 რიცხვისა - საწარმოების მიერ 1,0 მლნ. კუპონიდან 2,0 მლნ. კუპონამდე საშუალო თვიური გადასახდელეებით, გარდა ამ ინსტრუქციის 49 - პუნქტში აღნიშნული სარკინიგზო ტრანსპორტის საწარმოებისა, რომლებიც გადასახადს იხდიან საანგარიშოზე მომდევნო თვის 25 რიცხვამდე.

საწარმოები 2,0 მილიონ კუპონზე მეტი საშუალო თვიური გადასახდელეებისა 13,23 და მომდევნო თვის 3 რიცხვში იხდიან საავანსო გადასახდელეებს წინა თვის გადასახადის თანხის ერთი მესამედის ოდენობით.

საწარმოები 1,0 მილიონ კუპონამდე საშუალო თვიური გადასახდელეებისას იხდიან გადასახადს ყოველკვარტალურად, საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გასული კვარტალის ფაქტიური რეალიზაციის მიხედვით არაუგვიანეს საანგარიშო კვარტალის მომდევნო თვის 20 რიცხვისა.

საშუალო თვიური გადასახდელეები განისაზღვრება გადამხდელეების მიერ დამოუკიდებლად ბოლო კვარტალის მონაცემებიდან გამომდინარე.

ინდივიდუალური მეწარმეების მიერ გადასახადი გადაიხდება (საავანსო გადასახდელეების სახით) დეკლარაციაში ნაჩვენები წლის განმავლობაში მოსალოდნელი შემოსავლიდან გამომდინარე ყოველკვარტალურად წლიური გადასახადის თანხის ერთი მეოთხედის ოდენობით 15 მარტს, 15 მაისს, 15 აგვისტოს, და 15 ნოემბერს.

43. ახლად შექმნილი საწარმოები, ასევე საწარმოები, რომლებიც ადრე არ იყვნენ გადამხდელეები, გადასახადს იხდიან ყოველი გასული თვის ფაქტიური რეალიზაციის მოცულობიდან გამომდინარე. სამთვიანი ვადის გასვლის შემდეგ საშუალო თვიური გადასახადის მოცულობიდან გამომდინარე გადამხდელეები თვითონ განსაზღვრავენ გადასახადის გადახდის კონკრეტულ ვადებს (მაგალითად თებერვლის, მარტისა და აპრილის გადასახადის გადახდის ვადების განსაზღვრისათვის აიღება გასული წლის მე-4 კვარტლის მონაცემები: მაისის, ივნისის და ივლისისათვის მიმდინარე წლის 1 კვარტლის მონაცემები).

44. გადამხდელეები თავიანთი ადგილმდებარეობის მიხედვით საგადასახადო ინსპექციებს წარუდგენენ გაანგარიშებებს ყოველთვიურად, შესაბამის შემთხვევებში ყოველკვარტალურად არაუგვიანეს საანგარიშოზე მომდევნო თვის 20 რიცხვისა, ხოლო სარკინიგზო ტრანსპორტის საწარმოები ყოველთვიურად - არაუგვიანეს 25 რიცხვისა ამ ინსტრუქციის № 1 და 2 დანართების ფორმების მიხედვით.

45. თუ ანგარიშების წარდგენის და გადასახადის გადახდის ვადა ემთხვევა დასვენების (არასამუშაო) ან სადღესასწაულო დღეებს, იგი გადაიტანება დასვენების ან სადღესასწაულო დღის შემდეგ პირველ სამუშაო დღეს.

46. იმპორტულ საქონელზე გადასახადი გადაიხდება სხვა საბაჟო გადასახდელეების გადასახადთან ერთად საქონლის მფლობელის (განმკარგულებლის) მიერ ან მისი დავალებით სხვა ორგანიზაციის (დეკლარანტის) მიერ.

47. რეალიზაციის მოხდენის მომენტად ითვლება საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) გადატვირთვა, გადაცემა (შესრულება) მყიდველებზე (შემკვეთებზე) ადგილზე ჩაბარება, რომელზეც გაფორმებულია დამადასტურებელი დოკუმენტები ქონების გასხვისების შესახებ.

X. სატრანსპორტო გადაზიდვებზე (გადაყვანაზე) დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშების თავისებურებანი

48. სატრანსპორტო გადაზიდვებზე (გადაყვანაზე) გადასახადის გადამხდელად ითვლებიან:

- ა) რკინიგზის განყოფილებები, სამმართველოები, სარკინიგზო ტრანსპორტის საწარმოო გაერთიანებები;
- ბ) ავიაკომპანიები, აეროპორტები, გაერთიანებული ავიარაზმები, საავიაციო-ტექნიკური ბაზები და სამოქალაქო ავიაციის სხვა საწარმოები;



გ) სანაოსნოები, ნავსადგურები, საავარიო-მაშველი სამუშაოების რაზმები და საზღვაო და სამდინარო ტრანსპორტის სხვა საწარმოები;

დ) საავტომობილო ტრანსპორტის საწარმოები და გაერთიანებები.

49. გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება ამონაგები მიღებული ტვირთის გადაზიდვიდან, მგზავრთა გადაყვანიდან, ბარგის, ტვირთბარგისა და ფოსტის გადაზიდვიდან დამოუკიდებლად მგზავრის ან ტვირთის საბოლოო დანიშნულების პუნქტისა,

50. დამატებული ღირებულების გადასახადით იბეგრება აგრეთვე, მგზავრობისათვის ვაგზლებში, მატარებლებში, ნავსადგურებში, აეროპორტებში გაწეული ყველა სახის ფასიანი მომსახურება (მატარებელში საწოლის მოწყობილობის მიცემა, დედათა და ბავშვთა დასასვენებელ ოთახებში ცხოვრება, ბარგისა და ტვირთბარგის შენახვა, სატვირთო და სამგზავრო ვაგონების, თვითმფრინავების, ვერტმფრენების, შენობების და ა. შ. საიჯარო მომსახურება).

51. ცალკეული კატეგორიის მოქალაქეებზე ბილეთების რეალიზაციისას და მომსახურების გაწევისას, რომლებსაც აქვთ უბილეთო მგზავრების უფლება, დამატებული ღირებულების გადასახადის ამოღება არ წარმოებს. შეღავათიანი ტარიფებით ბილეთების რეალიზაციისას გადასახადით იბეგრება მათი ღირებულება აღნიშნული ტარიფებიდან გამომდინარე.

52. მგზავრობის დაწყებამდე გამოუყენებელი ბილეთებისათვის (სამგზავრო დოკუმენტებისათვის) მყიდველებზე ფულის დაბრუნებისას დაბრუნების თანხაში ჩაირთვება გადახდილი გადასახადის მთელი თანხა.

მგზავრების მიერ ბილეთების (სამგზავრო დოკუმენტების) დაბრუნებისას დანიშნულების მიმართულებით გზაში მგზავრობის შეწყვეტისას მათზე დაბრუნებულ თანხებში ჩაირთვება გადასახადი მხოლოდ გაუვლელი მანძილისათვის.

53. ერთი საწარმოს მიერ თავისი სისტემის სხვა საწარმოზე მომსახურების გაწევისას, სათბობ-საცხები მასალებით გამართვისას, სათადარიგო ნაწილებისა და სხვა მატერიალურ ფასეულობათა გაყიდვის ჩათვლით გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება მომსახურების ღირებულება, ხოლო აღნიშნული მატერიალური ფასეულობების რეალიზაციისას ნაყიდობის ფასებზე მაღალი ფასებით, დაბეგვრას ექვემდებარება სხვაობა რეალიზაციისა და შეძენის ფასებს შორის.

XI. გადასახადის გამონაგარიშების თავისებურებანი ფასიანი მომსახურებისას მათ შორის მოსახლეობაზე

54. მომსახურებაზე, რომლებზეც ფასები (ტარიფები) წესდება მათში მასალებისა და სათადარიგო ნაწილების ღირებულების ჩართვით, აგრეთვე შრომის ორგანიზაციის სახელშეკრულებო ფორმების დროს ქვითრების გაფორმების გარეშე მომსახურების შესრულებისას (ფებსაცმელების შეკეთება და დამზადება, საპარიკმახეროების, სამრეცხაოების, ქიმწმენდის და სხვა მომსახურება) დასაბეგრი თანხა განისაზღვრება ამ მომსახურების გაწევისათვის მიღებული ამონაგებიდან გამომდინარე. გადასახადის გამონაგარიშება წარმოებს 12,28 პროცენტული განაკვეთის ოდენობით დასაბეგრ თანხასთან.

ამასთან მომსახურების ღირებულებაში მასალები და სათადარიგო ნაწილები ჩაირთვება შეძენის ფასებით (დამატებული ღირებულების გადასახადის გათვალისწინების გარეშე) და მათთან სავაჭრო ფასნამატებით.

მაგალითი სალონ-საპარიკმახეროში ქიმიური დახვევის შესრულებაზე მომსახურების ღირებულების განსაზღვრისა და დამატებული ღირებულების გადასახადის გამონაგარიშებისა.

/კუპონებში/

- მასალების ღირებულება შეძენის ფასებით

დამატებული ღირებულების გადასახადის გარეშე



- საპარიკმახეროს სავაჭრო ფასნამატი /25%/ 250

- სამუშაოს ღირებულება 1500

- მომსახურების ღირებულება გადასახადის

გარეშე /1000+250+1500/ 2750

- დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა
/2750X14%/ 385

- მომსახურება ფასი გადასახადით, რაც
გადაიხდება კლიენტის მიერ
2750+2750X14%/ 3135

მომწოდებლებისათვის კუთვნილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა იმ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/, რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის /წარმოება/

ხარჯებში 150

- დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა,
რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში გადახდის
/385-150/ 235

55. თუ ფასიანი მომსახურების გაწევისას მასალები და სათადარიგო ნაწილები ნაღდება შემკვეთის მიერ იმ სამუშაოს ღირებულების დამატებით, რომელიც შეიცავს დამატებული ღირებულების გადასახადს /ტანსაცმლისა და ბეწვეულის ნაწარმის კერვა, ავტოტრანსპორტის, ავეჯის, საიუველირო ნაწარმის და სხვა შეკეთება / მაშინ გადასახადით დაბეგვრა 12,28 პროცენტული განაკვეთის ოდენობით ექვემდებარება:

ა) შესრულებული და შემკვეთის მიერ განაღდებული მომსახურების ღირებულება;

ბ) სხვაობა მასალებზე შემკვეთებისაგან მიღებული ღირებულებისა და მომწოდებლებისათვის კუთვნილი შორის, გადასახადის გათვალისწინებით.

მაგალითი: დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა, როცა ფასიანი მომსახურების გაწევისას მასალებისა და სათადარიგო ნაწილების ღირებულება გადაიხდება შემკვეთის მიერ სამუშაოს ღირებულების დამატებით, რომელიც შეიცავს დამატებული ღირებულების გადასახადის /ტანსაცმლისა და ბეწვეულის ნაწარმის კერვა, ავტოსატრანსპორტო, ავეჯის, საიუველირო ნაწარმის და ა.შ. შეკეთება/

/კუპონებში/

- მიმწოდებლისათვის კუთვნილი ქსოვილების და სხვა მასალების ღირებულება დამატებული ღირებულების

გადასახადის ჩათვლით 3840

- შესრულებული სამუშაოს ღირებულება

მათ შორის:

- დამატებული ღირებულების გადასახადი



/3500X12.28%)....	430
- ქსოვილებისა და სხვა მასალების ღირებულება, რაც გადახდილია მომსახურების შემკვეთის მიერ	
/3840+(3840X25%)	4800
- სხვაობა შემკვეთის მიერ გადახდილი ქსოვილებისა და მასალების ღირებულებას შორის დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლით	960
/4800-3840/	
დამატებული ღირებულების გადასახადი	
(960X12.28%)	
- სულ დამატებული ღირებულების გადასახადი	
/430+118)	548
- მომწოდებლებისათვის კუთვნილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა იმ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/, რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის /წარმოების/ ხარჯებში	120
- დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა, რომელიც ექვემდებარე ბიუჯეტში ჩარიცხვის	
/548-120/	428

56. ამონაგები საყოფაცხოვრებო რადიოელექტრონული აპარატების, აგრეთვე სხვა ტექნიკურად რთული საქონლის და საყოფაცხოვრებო ხელსაწყოების შეკეთების მიხედვით რეალიზაციიდან, მათი ექსპლოატაციის საგარანტიო ვადის პერიოდში, სათადარიგო ნაწილებისა და დეტალების ღირებულების ჩათვლით გადასახადით არ იბეგრება.

XII. საცალო ვაჭრობის და საზოგადოებრივი კვების საწარმოების მიერ დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშების თავისებურებანი

57. საცალო ვაჭრობის საწარმოებში დასაბეგრ თანხად ითვლება:

- ა) იმ საქონელზე, იმპორტულის და გადასახადისაგან გათავისუფლებულის ჩათვლით, რომლის რეალიზაცია წარმოებს თავისუფალი საცალო ფასებით, სხვაობის თანხა საქონლის რეალიზაციის ფასებსა და მომწოდებლებისათვის ამ საქონელზე გადახდილ ფასებს შორის, გადასახადის თანხის ჩათვლით. ასეთივე წესით გამოანგარიშება დასაბეგრი ბრუნვა რეგულირებადი საცალო ფასებით რეალიზებულ საქონელზე, რომლებიც ფორმირებულია მრეწველობის გასაცემი ფასებიდან გამომდინარე გადასახადისა და სავაჭრო ფასნამატის გათვალისწინებით;
- ბ) იმ საქონელზე, რომლის რეალიზაცია წარმოებს სახელწმიფო რეგულირებადი ფასებით, რომელიც შეძენილია გადასახადის გათვალისწინებით ფასებში, სავაჭრო გამოკლებით , - სავაჭრო დათმობების თანხა.

თანხა.

გადასახადი იანგარიშება 12,28 პროცენტის განაკვეთით ზემოაღნიშნულ დასაბეგრ ბრუნვასთან.

სავაჭრო ფასნამატი /დათმობა/ გამოიყენება იმ ფასებთან რომლებშიც ჩართულია დამატებული ღირებულების გადასახადი.

მაგალითები: დამატებული ღირებულების გადასახადის გამონაგარიშებისა საცალო ვაჭრობის საწარმოების

მიერ:

იმ საქონელზე, რომლის რეალიზაცია

წარმოებს თავისუფალი საცალო ფასებით

- საქონლის ღირებულება თავისუფალი გასაცემი ფასებით /ათ.კუპ./

დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლით.... 128,0

- სავაჭრო ფასნამატის თანხა 32,0

/128,0X25%/

- ამონაგები საქონლის გაყიდვიდან თავისუფალი

საცალო ფასებით

128,0+32,ს 160,0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი

/32,0-12,28%/ 3,9

- მიმწოდებლებისათვის კუთვნილი დამატებული ღირებულების

გადასახადის თანხა იმ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/,

რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში 2,0

- გადაიხდება ბიუჯეტში დამატებული ღირებულების

გადასახადი /3,9-2,0/ 1,9

იმ საქონელზე რომლის რეალიზაცია წარმოებს

სახელწმიფო რეგულირებადი საცალო ფასებით /ათ.კუპ./

- საქონლის ღირებულება რეგულირებადი ფასებით

დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩათვლით... 100,0



- სავაჭრო დათმობის თანხა 10%.....	10,0
საქონლის ღირებულება რეგულირებადი ფასებით	
სავაჭრო დათმობების გამოკლებით ...	90,0
- დამატებული ღირებულების გადასახადი	
/10,0 X 12,28%/....	1.2
- მომწოდებლისათვის კუთვნილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა იმ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/ რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში	0,7
- დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა, რომელიც ექვემდებარე ბიუჯეტში გადახდის	
/1,0-07/....	0,5
58. საკომისიო ვაჭრობის დასაბეგრ თანხად ითვლება საკომისიო გასამრჯელოს სახით მიღებული შემოსავალი.	
მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა საკომისიო სავაჭრო ორგანიზაციის მიერ /კუპონებში/	
- საკომისიოდ მიღებული საქონელი გაყიდულია	
საკომისიო მაღაზიაში ფასით.....	300000
- საკომისიო გასამრჯელო /300000X7%/	21000
დამატებული ღირებულების გადასახადი	
/21000X12,28%/	2579
- კომიტეტს აუნაზღაურდება /300000-2100/	279000
- მომწოდებლისათვის კუთვნილი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა იმ საქონელზე/სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/, რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში	2100
- გადაიხდება ბიუჯეტში დამატებული ღირებულების გადასახადი /2579-2100/	479

59. საზოგადოებრივი კვების საწარმოები საკუთარი წარმოების, აგრეთვე ნაყიდი /იმპორტულის



ჩათვლით/ საქონლის რეალიზაციისას / მათ შორის საცალო სავაჭრო ქსელის მეშვეობით/, გამოიანგარიშებენ გადასახადს 12,28 პროცენტის განაკვეთის სავაჭრო ფასნამატების /დათმობების/ და დანარიცხების სახით მიღებული შემოსავლის თანხებიდან, რომელიც შექმნის ფასებთან გადასახადთან ერთად.

მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა საზოგადოებრივი კვების საწარმოების მიერ

/ათ. კუპ./

- კერძების მოსამზადებლად გამოყენებულ პროდუქტებზე

მომწოდებელს გადაუხადესდღგ ჩათვლით 128,0

- სავაჭრო ფასნამატი 32,0

/128,0 +25%/

- საკვების დანარიცხი...

/128,0+32,0/x 30% 48.0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი... 9,8

- /32,0+48,0/ x12.28%

- მიმწოდებლისათვის კუთვნილი დამატებული

ღირებულების გადასახადის თანხა იმ საქონელზე

/სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/, რომელთა ღირებულება

ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში 5,5

- დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა

რომელიც ექვემდებარე ბიუჯეტში გადახდას

/9,8-5,5/ 4,3

XIII. საშუამავლო საქმიანობიდან და საგზურების რეალიზაციიდან შემოსავლების მიმღები საწარმოების მიერ დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშების თავისებურებანი

60. დამამზადებელი, საბითუმო, მომმარაგებელი-გამსაღებელი და სხვა საწარმოები, რომლებიც ეწევიან საშუამავლო მომსახურებას, როგორც მომხმარებელამდე პროდუქციის მიწოდების, ასევე სხვა სახის მომსახურების გაწევის მიხედვით და იღებენ შემოსავალს დანარიცხების (დათმობების), გასამრჯელოების, სხვა მოსაკრებლების სახით, გამოიანგარიშებენ გადასახადს ამ შემოსავლის თანხიდან 12,28 პროცენტული განაკვეთის ოდენობით. ამასთან დანარიცხის, გასამრჯელოს, მოსაკრებლის ოდენობა გამოიყენება საქონლის ღირებულებასთან, რომელიც შეიცავს გადასახადის თანხას.

მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა

მომმარაგებელ-გამსაღებელი ორგანიზაციის მიერ

/ათ.კუპ./

- სამრეწველო საწარმოებისაგან თავისუფალი



გასაცემი ფასებით მიღებული საქონლის
 ღირებულება დამატებული ღირებულების
 გადასახადის ჩათვლით..... 200,0

- საბითუმო გამსაღებლის დანარიცხის თანხა
 /200,0 X20%/ 40.0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი
 /40,0X12,28%/ 4.9

- მომწოდებლისათვის კუთვნილი დამატებული
 ღირებულების გადასახადის თანხა, იმ საქონელზე
 /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/, რომელთა
 ღირებულება ჩაითვლება მიმოქცევის ხარჯებში... 3,5

- დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა
 რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში გადახდის
 /4,9-3,5/ 1,4

ამ პუნქტში აღნიშნული საწარმოების მიერ საქონლის, მათ შორის იმპორტულის და გადასახადისაგან
 გათავისუფლებულის რეალიზაციისას, იმ ფასებით, რაც აღემატება ნაყიდობის ფასს, გადასახადის
 გამოანგარიშება წარმოებს 12,28 პროცენტის ოდენობის განაკვეთით სხვაობის თანხებიდან გაყიდვისა და
 ნაყიდობის ფასებს შორის, რომლებიც შესაბამის შემთხვევაში შეიცავენ გადასახადს

მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა

კომერციული მაღაზიის ან სავაჭრო შემსყიდველი კოოპერატივის მიერ
 /კუპონებში/

- საქონლის ღირებულება შეძენის ფასით 1200

- რეალიზებული საქონლის ღირებულება 1500

- სხვაობა საქონლის ღირებულებებს შორის რეალიზაციის
 ფასებით და შეძენის ფასებით /1500-1200/.... 300

- დამატებული ღირებულების გადასახადი.... 37
 /300+12,28%/

- შეძენილ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/
 დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა,
 რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში ... 25



- დამატებული ღირებულების გადასახადი, რომელიც

ექვემდებარება ბიუჯეტში ჩარიცხვა /37-25/

12

61. საქონლის, მათ შორის იმპორტულის გადასახადისაგან გათავისუფლებულის აუქციონით გაყიდვისას, გადასახადის გამოანგარიშება წარმოებს 12,28 პროცენტის ოდენობის განაკვეთის სხვაობის თანხიდან, საქონლის რეალიზაციის საბოლოო ფასსა და აუქციონზე მათი შემოსავლის ფასს შორის, გადასახადის თანხის ჩათვლით. 14 პროცენტის ოდენობის განაკვეთით დასაბეგრ თანხაში ჩაითვლება ამონაგები, რომელიც მიიღება ფასიანი მომსახურების გაწევიდან აუქციონის ჩატარებისას, მათ შორის შესასვლელი ბილეთების გადასახდელი.

მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის

განგარიშებისა და აუქციონის საქონლის გაყიდვისას

/ათ. კუბ./

- აუქციონზე წარდგენილი საქონლის პირველდაწყებითი ღირებულება ... 125,0

- საქონლის ღირებულება რეალიზაციის საბოლოო ფასით 300,0

- აუქციონის ჩატარებიდან საერთო შემოსავალი 190,0

მათ შორის:

- დამატებით ამონაგები საქონლის აუქციონით

გაყიდვიდან /300-125/ 175,0

- სხვა შემოსავლები აუქციონის ჩატარებისას

ფასიანი მომსახურების გაწევიდან, მათ შორის

შესასვლელი ბილეთების გადასახდელი 15,0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი 23,0

მათ შორის:

/175,0+12,28%/ 21,0

/15.0+14%/ 2,1

- შეძენილ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/

დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა,

რომელთა ღირებულება ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში 15,3

- დამატებული ღირებულების გადასახადი, რომელიც ექვემდებარება

ბიუჯეტში გადახდას

/23,6-15,3/ 8,3

62. ბირჟები განსაზღვრავენ გადასახადის თანხას:



ა) 12,28 პროცენტული განაკვეთის ოდენობით-საკომისიო გასამრჯელოს სახით მიღებული შემოსავლიდან საბირჟო ვაჭრობებზე მოხდენილი გარიგებებიდან;

ბ) 14 პროცენტული განაკვეთის ოდენობით - განსაზღვრული ვადით საბროკერო ადგილების გამოყოფიდან მიღებული შემოსავლიდან, ვაჭრობებში მონაწილეობის უფლებისათვის გადასახდელიდან, საინფორმაციო-კომერციული და სხვა ფასიანი მომსახურების ღირებულებიდან.

მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამომანგარიშებისა ბირჟების მიერ

/ათ.კუპ./

- საბირჟო ვაჭრობაზე შესრულებულია გარიგება

თანხით 700,0

- საკომისიო გასამრჯელო /700,0+1%/ 7,0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი

/7,0+12,28/ 0,9

- გარკვეული ვადით საბროკერო ადგილების

გამოყოფისათვის ამონაგები 20,0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი

/20,0+14%/ 2,8

- შეძენილ საქონელზე/ სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა, რომელთა ღირებულება

ჩაირთვება მიმოქცევის ხარჯებში 3,2

- დამატებული ღირებულების გადასახადი

რომელიც ექვემდებარება ბიუჯეტში გადახდის

/0,9+2,8/-3,2 0,5

დამატებული ღირებულების გადასახადის გაანგარიშებები 60-ე და 61-ე პუნქტების შესაბამისად შედგება ამ ინსტრუქციის № 2 დანართის მიხედვით 12,28%-ით და 14%-ით დასაბეგრ ბრუნვებზე ცალ-ცალკე.

63. სანატორიულ-საკურორტო და დასასვენებელი უწყებრივი დაწესებულებები /სანატორიუმები, დასასვენებელი სახლები, პანსიონატები და ა.შ./, აგრეთვე ტურისტულ-საექსკურსიო ორგანიზაციები ითვლებიან გადასახადის გადამხდელებად იმ საგზურებზე, რომელთა რეალიზაცია წარმოებს როგორც უშუალოდ მოსახლეობაზე, ასევე საწარმოებზე /ორგანიზაციებზე/ შემდგომი გაყიდვისათვის.

ბიუჯეტში შესატანი გადასახადის თანხა განისაზღვრება როგორც სხვაობა რეალიზებულ საგზურებზე გადასახადის თანხებსა და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისათვის და გაწეული მომსახურებისათვის /კვების პროდუქტები, სასტუმროებში ცხოვრება, სატრანსპორტო მომსახურება და ა. შ. / მიმწოდებლებისათვის გადახდილ გადასახადის თანხებს შორის. ამასთან საგზურების რეალიზაციაზე გადასახადის თანხა განისაზღვრება მათი ღირებულებიდან 12,28 პროცენტის ოდენობის განაკვეთით.

მაგალითი. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამომანგარიშებისა სანატორიუმების,



/ათას კუპ./

- რეალიზებული საგზურები სულ თანხით...

250,0

მათ შორის:

- მოსახლეობაზე

100,0

- საწარმოებსა და ორგანიზაციებზე შემდგომი

რეალიზაციისათვის

150,0

- დამატებული ღირებულების გადასახადი

/250,0 – 12,28/

30,7

- დამატებული ღირებულების გადასახადის

თანხა, რაც გადახდილია მომწოდებლებზე

სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობებისათვის

და მომსახურების გაწევისათვის (კვების პროდუქტები,

სასტუმროებში ცხოვრება, სატრანსპორტო გადაყვანები და ა.შ./

23,2

- გადაიხდება ბიუჯეტში დამატებული ღირებულების

გადასახადი /35,7 – 23,2/

7,5

64. საქართველოს რესპუბლიკაში განლაგებული ტურისტული ორგანიზაციები, რომლებიც საზღვარგარეთ ეწევიან საწარმოებისა და მოქალაქეების მომსახურებას გადასახადს გამოიანგარიშებენ 12,28% -ის ოდენობით სხვაობის თანხის და უცხოური ვალუტით მიღებული ამონაგებსა და საზღვარგარეთისა და საქართველოს რესპუბლიკაში განლაგებული საწარმოებისათვის მათ მიერ გაწეული მომსახურებისაის უცხოური ვალუტით გადახდილ ღირებულებას შორის.

XIV. საგირავნო საქონელზე დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშების თავისებურებანი

65. იმ შემთხვევაში თუ საგირავნო ხელშეკრულების დარღვევის შედეგად საქონელი გადაეცემა გირაოს მიმღებს, საწარმოებში აღნიშნული საქონლის ღირებულება ექვემდებარება გადასახადით დაბეგვრას.

საგირავნო ხელშეკრულების დარღვევის შემთხვევაში გირაოს მიმღების საკუთრებაში გადაცემული საქონელი შემდგომი რეალიზაციისათვის ექვემდებარება გადასახადით დაბეგვრას დადენილი წესით.

XV. დამატებული ღირებულების გადასახადის საბუღალტრო აღრიცხვაში ასახვის წესი

66. ბიუჯეტთან დამატებული ღირებულების გადასახადით ანგარიშსწორება აღირიცხება 68 ანგარიშზე „ანგარიშსწორებიანი ბიუჯეტთან“ ცალკე სუბაგარიშზე“ „ანგარიშსწორებანი დამატებული ღირებულების გადასახადით“.

დადგენილი წესის შესაბამისად გადასახადი შემენილ ნედლეულზე მასალებზე, სათბობზე, მცირეფასიან და სწრაფგვითად საგნებზე, მაკომპლიქტიბილ და სხვა ნაკეთობებზე, რომლებიც გამოიყენება ძირითადი



საქმიანობის საჭიროებისათვის, წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს არ მიეკუთვნება. საანგარიშსწორებო საბუთებში გადასახადის თანხა გამოიყოფა ცალკე სტრიქონით. ამასთან დაკავშირებით მყიდველები /შემკვეთები/ აღნიშნულ გადასახადს ბუღალტრულ აღრიცხვაში ასახავენ „68 ანგარიშის დებეტში და 60 „ანგარიშსწორებანი მომწოდებლებთან და მოიჯარებთან“, 76 „ანგარიშსწორებანი სხვადასხვა დებიტორებთან და კრედიტორებთან“ და სხვა ანგარიშსწორების კრედიტში. სავაჭრო საწარმოები/საზოგადოებრივი კვების საწარმოების ჩათვლით/ გადასახადის თანხას მომწოდებლებისაგან მიღებულ საქონელზე აღრიცხავენ 41 ანგარიშის „საქონელი“ დებეტში და 60 ანგარიშის „ანგარიშსწორებანი მიმწოდებლებთან და მოიჯარებთან“ კრედიტში.

გადასახადის თანხა, რომელიც საანგარიშსწორებო დოკუმენტებში ცალკეა გამოყოფილი გადატვირთული პროდუქციის (შესრულებული სამუშაოების, მომსახურების) ან ქონების მიხედვით და შედის ამონაგების შემადგენლობაში, აისახება რეალიზაციის ანგარიშების კრედიტში და მყიდველებთან და შემკვეთებთან ანგარიშსწორებათა ანგარიშების დებეტში. (დებეტი 62, კრედიტი 46, 47, 48). იმავდროულად დღგ თანხა აისახება 46 „პროდუქციის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაცია“, 47 „ძირითადი საშუალებების რეალიზაცია და სვა გასავალი“, 46 „დანარჩენი აქტივების რეალიზაცია“ ანგარიშების დებეტში და 68 ანგარიშის „ანგარიშსწორებანი ბიუჯეტთან“ კრედიტში.

საწარმოები, რომლებიც ეწევიან სავაჭრო საქმიანობის, ასევე საზოგადოებრივი კვების საწარმოები 68 ანგარიშის კრედიტში ასახავენ გადასახადის იმ თანხას, რომელიც მიეკუთვნება საქონლის გასაყიდ და ნაყიდობის ღირებულებას შორის სხვაობას /სავაჭრო ფასნამატს ან დათმობას/ 46 ანგარიშის დებეტთან კორესპონდენციით.

67. წარმოების მიერ რეალიზებულ საქონელზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე) ძირითადი ფონდებისა და სხვა აქტივების ჩათვლით, ფინანსური სახით მიღებული დახმარების, სპეციალური დანიშნულების ფონდების შევსების ან მოგების გადიდებისათვის მიმართული სახსრების თანხა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება ფულადი სახსრების აღრიცხვის ანგარიშების დებეტში და რეალიზაციის ანგარიშის კრედიტში.

68. გადასახადის თანხები ისეთ საქონელზე /სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/, რომელიც გამოყენებულია არასაწარმოო საჭიროებისათვის ჩამოიწერება 68 ანგარიშის კრედიტით მათი დაფარვის წყაროების /დაფინანსების/ აღრიცხვის ანგარიშების დებეტში, ხოლო საქონელზე/სამუშაოებზე, მომსახურებაზე, რომელიც გამოყენებულია ისეთი პროდუქციის დამზადებაზე ან ოპერაციების განხორციელებაზე, რომლებიც გათავისუფლებულია გადასახადისაგან ამ ინსტრუქციის მე-17 პუნქტის „ე“ – „შ“ ქეპუნქტის შესაბამისად წარმოების დანახარჯების აღრიცხვის ანგარიშების დებეტში, /20 „ძირითადი წარმოება“ , 23 „დამხმარე წარმოება“ და სხვა/.

69. ძირითადი საშუალებების, არამატერიალური აქტივების, მოწყობილობების (რომელიც საჭიროებს ან არ საჭიროებს მონტაჟს) შეძენაზე დამატებული ღირებულების გადასახადი აღრიცხება 19 ანგარიშზე „დამატებული ღირებულების გადასახადი შეძენილ მატერიალურ ფასეულობებზე“, რომელსაც ეხსნება სუბანგარიშები, შესაბამისად: „დამატებული ღირებულების გადასახადი შეძენილ ძირითად საშუალებებზე“, „დამატებული ღირებულების გადასახადი შეძენილ არამატერიალურ აქტივებზე“, „დამატებული ღირებულების გადასახადი კაპიტალური სამუშაოების განხორციელებისას“.

70. ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების შეძენაზე დამატებული ღირებულების გადასახადი აღრიცხება 19 ანგარიშის სუბანგარიშებზე: „დამატებული ღირებულების გადასახადი შეძენილ ძირითად საშუალებებზე“, „დამატებული ღირებულების გადასახადი შეძენილ ძირითად საშუალებებზე, „დამატებული ღირებულების გადასახადი შეძენილ არამატერიალურ აქტივებზე“ დებეტში და 60,76 ანგარიშების კრედიტში. აღნიშნული გადასახადი ჩამოიწერება ყოველთვიურად თანაბარ ნაწილებად ორი წლის განმავლობაში ძირითადი საშუალებების საქსპლუატაციოდ გადაცემის, ან არამატერიალური აქტივების აღრიცხვაში ასახვის დღიდან. ჩამოწერილი თანხები აისახება 68 ანგარიშის დებეტში და 19 ანგარიშის კრედიტში.

71. შემკვეთის მიერ შეძენილ მოწყობილობაზე (რომელიც საჭიროებს ან არ საჭიროებს მონტაჟს) დამატებული ღირებულების გადასახადი აღრიცხება 19 ანგარიშის, სუბანგარიში“ დამატებული ღირებულების გადასახადი კაპიტალური სამუშაოების განხორციელებისას“ დებეტში და 60, 76



ანგარიშების კრედიტში. აღნიშნული მოწყობილობების ექსპლუატაციაში შეყვანისას ყოველთვიურად გადასახადის თანხა ჩამოიწერება თანაბარ ნაწილებად ორი წლის განმავლობაში, რაც აისახება 19 ანგარიშის კრედიტში და 68 ანგარიშის დებეტში.

მოიჯარეს ან სამეურნეო წესით შესრულებული სამშენებლო-სამონტაჟო სამუშაოების მოცულობაზე, გადასახადი აღირიცხება № 68 ანგარიშის „კაპიტალური დაბანდებანი“ (შემენასთან და წარმოებასთან დაკავშირებულ სხვა დანახარჯებთან ერთად) დებეტში და 60, 76 ანგარიშებს კრედიტში. 68 ანგარიშზე აღრიცხული გადასახადის თანხა ჩამოიწერება № 61 ანგარიშზე „ძირითადი საშუალებები“ ძირითადი საშუალებების ობიექტების ექსპლუატაციაში შეყვანისთანავე, შემდგომში თვითღირებულებაზე მიკუთვნებით ცვეთის დარიცხვის დადგენილი წესით.

იმასთან დაკავშირებით, რომ სასოფლო-სამეურნეო საწარმოების შემენილ ძირითად საშუალებებზე და არამატერიალურ აქტივებზე გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადი ეთვლებათ გაანგარიშებაში მათი შემოსავალში აღებისას, ეს საწარმოები მთელ თანხას ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების მიხედვით მიაკუთვნებენ 68 ანგარიშის დებეტში, 68 ანგარიშთან კორესპონდენციით.

72. მატერიალური რესურსების, არამატერიალური აქტივების, ძირითადი საშუალებების სხვა საწარმოთა საწესდებო ფონდებში ფინანსური დაბანდებების სახით გადაცემის ან უფასოდ გადაცემისას, ასევე ძირითადი საშუალებების სამეურნეო ბრუნვიდან ამოღებისას მათი არადაამაკმაყოფილებელი ფიზიკური მდგომარეობის გამო, სხვაობა გადასახდელ დღე თანხასა და დაბეგვრის გაანგარიშების დროს ჩათვლილ თანხას შორის, ჩამოიწერება საწარმოს საკუთარი წყაროების ხარჯზე, ე. ი. 87 და 88 ანგარიშების დებეტში და შესაბამისად 68 ან 19 ანგარიშების კრედიტში. ზემოაღნიშნული ფასეულობების რეალიზაციის დროს სხვაობა ჩამოიწერება იმ სახსრების ხარჯზე, რომელიც მიღებულია მყიდველებისაგან.

73. შემენილი მრავალჯერ საბრუნავი ახალი ტარა (კასრები, მათარები, ყუთები, ბოთლები, ქილები და სხვა), აგრეთვე დაბრუნებული ტარა ბუღალტრულ აღრიცხვაში აისახება საგირავნო ღირებულებით მათში დამატებული ღირებულების გადასახადის ჩართვით. ამასთან გადასახადის თანხის აღრიცხვა 68 ანგარიშის დებეტში არ წარმოებს და ბიუჯეტის კუთვნილი თანხების გაანგარიშებაში მონაწილეობას არ ღებულობს.

74. 68 ანგარიშის სუბანგარიშის „ანგარიშსწორებანი დამატებული ღირებულების გადასახადით“ საკრედიტო ნაშთი გადაირიცხება ბიუჯეტში აისახება № 68 ანგარიშის დებეტში № 51 ანგარიშის „ანგარიშსწორების ანგარიშის“ კრედიტში.

75. ჟურნალ-ორდერებში, უწყისებში მანქანოგრამებში და ბუღალტრული აღრიცხვის სხვა რეესტრებში, რომლებშიც ასახულია პროდუქციის სამუშაოების (მომსახურების) და სხვა აქტივების რეალიზაცია, გადასახადის თანხა გამოყოფილ უნდა იყოს ცალკე სვეტში საანგარიშსწორებო საბუთების საფუძველზე.

XVI. დამატებული ღირებულების გადასახადის ამოღების თავისებურებანი ინდივიდუალურ მეწარმეებიდან

76. გადასახადით დაიბეგრებიან ინდივიდუალური მეწარმეები და ინდივიდუალური საწარმოები, რომლებიც აღრიცხული არიან კანონმდებლობით დადგენილი წესით და რომელთა დასაბეგრი შემოსავალი სამეწარმეო საქმიანობიდან აღემატება შრომის ანაზღაურების საშუალო თვიურ მინიმალური დონის ორმოცდაათმაგ ოდენობას წელიწადში.

77. გადასახადი გამოიანგარიშება საგადასახადო ორგანოს მიერ მოქალაქის მუდმივი საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით დეკლარაციის (დადგენილი ფორმით) საფუძველზე, რომელიც წარედგინება საგადასახადო ორგანოს საშემოსავლო გადასახადის დასადგენად.

78. გადასახადის თანხა გამოიანგარიშება 12,28 პროცენტის ოდენობით რეალიზებულ პროდუქციაზე (სამუშაოებზე, მომსახურებაზე) ფაქტიურად მიღებულ დასაბეგრი შემოსავლის თანხიდან. დასაბეგრი შემოსავალი განისაზღვრება როგორც სხვაობა საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციიდან ამონაგებსა და ამ შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებულ დანახარჯებს შორის.

79. წლის განმავლობაში დეკლარაციაში ნაჩვენები მოსალოდნელი შემოსავლებიდან გამომდინარე



საგადასახადო ორგანო ანგარიშობს მიმდინარე წელში ბიუჯეტში გადასადელი გადასახადის საავანსო თანხას მოსალოდნელი დასაბეგრი შემოსავლიდან 12,28 პროცენტის ოდენობით.

საავანსო გადასახდელები გადაიხდება ყოველკვარტალურად ზემოაღნიშნული წესით გამოანგარიშებული წლიური თანხის ერთი მეოთხედის ოდენობით 15 მარტისათვის, 15 მაისისათვის, 15 აგვისტოსა და 15 ნოემბრისათვის.

სხვაობა ფაქტიური წლიური შემოსავლების შესახებ დეკლარაციის საფუძველზე გამოანგარიშებული გადასახადის თანხასა და წლის განმავლობაში საავანსო გადასახდელებით გადახდილი გადასახადის თანხას შორის ექვემდებარება გადამხდელიდან ამოღებას ან მასზე დაბრუნებას არაუგვიანეს შემდეგი წლის 15 მარტისა, ხოლო გადასახადის წყაროს შეწყვეტისას - დეკლარაციის მიღებიდან 15 დღის ვადაში.

ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადის თანხა გამოირიცხება მოქალაქეთა საშემოსავლო გადასახადით დასაბეგრი შემოსავლიდან.

მაგალითი. ინდივიდუალურმა მეწარმემ (საწარმომ) დეკლარაციაში აღნიშნა რომ 1994 წელში იგი ვარაუდობს დასაბეგრი შემოსავლის მიღებას II მილიონი კუპონის ოდენობით.

1994 წლის საშემოსავლო გადასახადის საავანსო გადასახდელების გაანგარიშებისას II მლნ. კუპონი შემოსავლებიდან გამომდინარე საგადასახადო ორგანო ერთდროულად ანგარიშობს გადასახადს შემდეგი წესით:

- განსაზღვრავს დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხას - $1350800 / 11000000 + 12,28 : 100 /$
- განსაზღვრავს შემოსავლის თანხას, საიდანაც გამოიანგარიშება საშემოსავლო გადასახადი $9649200 (11000000 - 1350800)$.

1995 წელში მეწარმემ (საწარმომ) საგადასახადო ორგანოში წარმოადგინა დეკლარაცია 1994 წელში საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) რეალიზაციიდან ფაქტიური შემოსავლების შესახებ თანხის 18 მლნ. კუპონი და ამ შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებით გაწეული ხარჯების შესახებ თანხით 4 მლნ. კუპონი. ამ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანომ 1994 წლის გადასახადის საბოლოო გაანგარიშებით განსაზღვრა:

- ა) დასაბეგრი შემოსავლის თანხა 12 მლნ. კუპონი $(16000000 - 4000000)$
- ბ) ბიუჯეტში შესატანი დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხა ფაქტიური დასაბეგრი შემოსავლიდან - 1473600 კუპონი $/ 12000000 + 12,28 : 100 /$
- გ) 1994 წელი ბიუჯეტში გადახდილი დამატებული ღირებულების გადასახადით ჩაითვლება თანხით 1350800 კუპონი. ბიუჯეტში დამატებით გადახდას ექვემდებარება 122800 კუპონი $/ 1473600 - 1350800 /$
- დ) დასაბეგრი შემოსავლის თანხა, საიდანაც იანგარიშება საშემოსავლო გადასახადი 10526400 კუპონი $/ 12000000 - 1473600 /$

XVII. გადასახადის გადამხდელთა პასუხისმგებლობა და საგადასახადო ორგანოების კონტროლი

80. პასუხისმგებლობა დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშების სისწორისათვის, ბიუჯეტში დროულად გადახდისა და საგადასახადო ორგანოებში გაანგარიშებების დადგენილ ვადებში წარმოუდგენლობისათვის ეკისრება გადამხდელებსა და მათ თანამდებობის პირებს „საგადასახადო სისტემის საფუძვლების შესახებ“ და „საგადასახადო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონების შესაბამისად.

81. კონტროლი დამატებული ღირებულების გადასახადის სწორად გამოანგარიშების, ბიუჯეტში სრულად და დროულად ჩარიცხვისათვის ხორციელდება საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექციისა და მისი ორგანოების მიერ „საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო საგადასახადო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონის შესაბამისად.



82. შემოწმებით გამოვლენილი დამატებით დარიცხულ გადასახადის თანხებზე ფინანსური სანქციები გამოიყენება ყოველი იმ თვის (კვარტალის თუ კვარტალში ერთხელ ადგენს გაანგარიშებებს) მიხედვით, რომელშიც გამოანგარიშებულია დამატებით დარიცხულ გადასახადის თანხა, მიუხედავად იმისა ამ საწარმოს ცალკეული თვეების (კვარტალების) მიხედვით ზედმეტად დარიცხული ჰქონდა თუ არა ბიუჯეტში გადასახდელი თანხა.

XVIII. საგადასახადო ინსპექციაში პირადი ანგარიშების ბარათების წარმოების წესი

83. ბიუჯეტში ჩარიცხული და ბიუჯეტიდან დაბრუნებული დამატებული ღირებულების გადასახადის თანხების აღრიცხვა თითოეული საწარმო-გადამხდელზე წარმოებს პირადი ანგარიშის ბარათის ერთიანი ფორმის მიხედვით, დადგენილი წესის შესაბამისად.

XIX. დამატებული ღირებულების გადასახადის გაანგარიშების შემოწმების წესი

84. გადასახადის თანხის გამოანგარიშების სისწორის შემოწმება წარმოებს საგადასახადო ინსპექციების ხელმძღვანელის მიერ დადგენილ ვადებში, მაგრამ არანაკლებ ორ წელიწადში ერთხელ. სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექტორების საწარმოებში გასავლით.

შემოწმებისას საჭიროა განისაზღვროს 68 ანგარიშის „ანგარიშსწორებანი ბიუჯეტთან“ ქვეანგარიში „ანგარიშსწორებანი დამატებული ღირებულების გადასახადით“ დებეტისა და კრედიტის მიხედვით ბრუნვები ასახვის სისწორე. ამასთან ერთად აუცილებელია შემოწმდეს, ხომ არ არის გატარებული 68 ანგარიშის დებეტით არასაწარმოო საჭიროებისათვის გამოყენებულ შემენილ ნედლეულზე, მასალებზე, სათბობზე, საქონელზე და სხვა სასაქონლო-მატერიალურ ფასეულობებზე, ძირითად საშუალებებზე და არამატერიალურ აქტივებზე კუთვნილი გადასახადის თანხები.

მოწმდება 68 ანგარიშის დებეტისა და კრედიტების მიხედვით ბრუნვები არითმეტიკული დაჯამების სისწორე/სხვა ანგარიშებთან კორესპონდენციაზე, რეალიზებულ საქონელზე/სამუშაოებზე, მომსახურებაზე/გამოყენებული ფასებიდან/ტარიფებიდან/გამომდინარე გადასახადის განსაზღვრის სისწორე.

შემოწმებისას ყურადღება უნდა მიექცეს ხომ არ არის შემცირებული ბიუჯეტის კუთვნილი გადასახადის თანხები 68 ანგარიშის „ანგარიშსწორებანი ბიუჯეტთან“ ბიუჯეტში ჩარიცხული საკრედიტო სალდოს თანხებით.

მოწმდება ძირითადი საშუალებებისა და არამატერიალური აქტივების შემენაზე დამატებული ღირებულების გადასახადის აღრიცხვის სისწორე 19 ანგარიშზე „დამატებული ღირებულების გადასახადი შემენილ მატერიალურ ფასეულობებზე“. აგრეთვე მოწმდება 68 ანგარიშის დებეტში და 19 ანგარიშის კრედიტში ძირითად საშუალებებზე და არამატერიალურ აქტივებზე გადასახადის თანხები თანაბარნაწილებად ჩამოწერის სისწორე.

20. დასკვნითი დებულება

85. აღნიშნული ინსტრუქცია მოქმედებაში შედის 1994 წ. 1 იანვრიდან გადატვირთულ საქონელზე, შესრულებულ სამუშაოებზე, გაწეულ მომსახურებაზე გამოწერილი ანგარიშების მიხედვით.

86. ამ ინსტრუქციის მოქმედებაში შესვლის შემდეგ ძალადაკარგულად ითვლება „დამატებულ ღირებულებაზე გადასახადის გამოანგარიშებისა და გადადის წესის შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექციის 1992 წ. 15 აპრილის №1 ინსტრუქცია და ამავე ინსტრუქციის ცვლილებები და დამატებები №5 დანართის შესაბამისად.

საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო შეთანხმებულია

საგადასახადო სამსახურის უფროსი საქართველოს რესპუბლიკის ფინანსთა

დ. სალარიძე მინისტრის მოადგილე

გ. ერქომაიშვილი



იურიდიული განყოფილების უფროსი

ი. წიკლაური

