

ეთგო-ს სამდივნოს ანალიზი ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებებთან დაკავშირებით და COVID-19 კრიზისის გავლენა მათზე

საინფორმაციო ბიულეტენი მომზადებულია PwC
საქართველოს საგადასახადო გუნდის მიერ

21 აპრილი 2020წ.

2020 წლის 3 აპრილს, დაინტერესებული ქვეყნების მიმართვის საფუძველზე, ეთგო-ს სამდივნომ გამოსცა სახელმძღვანელო იმ საგადასახადო საკითხებთან დაკავშირებით, რომელიც წარმოიქმნება საზღვარგარეთ მივლინებული თანამშრომლების მუშაობიდან გამომდინარე და რომლებზეც გავლენა იქონია COVID-19-ით გამოწვეულმა კრიზისმა. უფრო კონკრეტულად, სახელმძღვანელოში მთავარი აქცენტები გაკეთებულია იმ პრობლემატურ საკითხებზე, რომელთა წინაშეც ბიზნესი დადგა COVID-19-ის კრიზისის შედეგად მგზავრობისა და გადაადგილების შეზღუდვების და საკარანტინო პირობების დაწესებასთან ერთად და რამაც შესაძლოა განაპირობოს საწარმოს საგადასახადო რეზიდენტობის ცვლილება, მუდმივი დაწესებულების წარმოშობა, ან გამოიწვიოს სხვა გაუთვალისწინებელი არასასურველი საგადასახადო შედეგები.

არსებული ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებების (შემდგომში: საერთაშორისო შეთანხმება) ანალიზის საფუძველზე სამდივნომ დაადგინა, რომ COVID-19-ის კრიზისის სიტუაციაში სახლიდან მუშაობა ან თანამშრომლების ან/და აგენტების მიერ სახლიდან ხელშეკრულებების გაფორმება ზოგადად არ უნდა წარმოადგენდეს მუდმივი დაწესებულების შექმნისათვის საკმარის საფუძველს. ასევე, ხსენებული გარემოების შედეგად სამშენებლო მოედნებზე გამოწვეულმა შეფერხებამ არ უნდა გამოიწვიოს მუდმივი დაწესებულების გაუქმება.

COVID-19-მა ასევე გავლენა არ უნდა იქონიოს საწარმოს საგადასახადო რეზიდენტობის სტატუსზეც, მიუხედავად იმისა რომ კრიზისის პერიოდში შესაძლებელია საწარმოს ხელმძღვანელები და გადაწყვეტილების მიმღები პირები იმყოფებოდნენ სხვა ქვეყანაში.

სახელმძღვანელო ასევე განმარტავს, რომ უმეტეს შემთხვევებში, დროებით გადაადგილებული თანამშრომლების მიერ მიღებული სუბსიდირებული შემოსავლები უნდა მიეკუთვნოს იმ ქვეყნას, რომელშიც ისინი მუშაობდნენ COVID-19-ის კრიზისამდე. ასევე, იქ სადაც შემოსავლის წყაროს ქვეყანას აქვს უფლება დაბეგროს ასეთი შემოსავალი, საერთაშორისო შეთანხმებაზე დაყრდნობით რეზიდენტობის ქვეყანამ უნდა გაათავისუფლოს იგი დაბეგვრისგან ან დაუშვას უცხოეთში გადახდილი გადასახადის ჩათვლის უფლება.

მიმოვიხილავთ შემდეგ საკითხებს:

საკითხი №1: მუდმივი დაწესებულების შექმნასთან დაკავშირებული გაურკვევლობები.

საკითხი №2: საწარმოს რეზიდენტობის სტატუსთან (მართვის ადგილთან) დაკავშირებული სიმნელები.

საკითხი №3: რეზიდენტობის ქვეყანაში დარჩენილი პირების მიერ კრიზისის პერიოდში მიღებული შემოსავლების დაბეგვრის საკითხები.

საკითხი №4: ფიზიკური პირების რეზიდენტობის ცვლილების გამო შექმნილი სიმნელები.

საკითხი №1: მუდმივი დაწესებულების შექმნასთან დაკავშირებული გაურკვევლობები

საკითხი:

COVID-19-ის სიტუაციიდან გამომდინარე გარკვეული კომპანიების თანამშრომლებს მოუწიათ დარჩენა იმ ქვეყნებში, რომლებიც არ წარმოადგენენ მათ მუდმივ სამუშაო ადგილს. შედეგად კომპანიებს გაუჩნდათ შეკითხვა რამდენად შეიძლება ასეთი თანამშრომლების საქმიანობამ, რომლებიც იმყოფებიან სხვა ქვეყანაში კრიზისის პერიოდში და მუშაობენ სახლიდან დისტანციურად, წარმოშვას კომპანიის მუდმივი დაწესებულება ამ ქვეყანაში. ასევე დგება შეკითხვა შეიძლება თუ არა პირის მიერ სახლიდან მუშაობამ წარმოშვას მუდმივი დაწესებულება, როგორც დამოკიდებული აგენტის მიერ განხორციელებულმა საქმიანობამ.

შემდეგი შეკითხვა უკავშირდება მუდმივ დაწესებულებასთან გათანაბრებულ სამშენებლო მოედნებს; კერძოდ რამდენად იქონიებს გავლენას სამშენებლო სამუშაოების შეჩერება მუდმივ დაწესებულების სტატუსზე და რამდენად უნდა იქნას მხედველობაში მიღებული ასეთი შეჩერების პერიოდი მუდმივი დაწესებულებისთვის დადგენილი დროითი ზღვარის მიზნებისათვის.

ეთგო-ს სამდივნოს პოზიცია:

სახელმძღვანელო მოიცავს ზემოთ აღწერილ საკითხებს და ადგენს, რომ COVID-19-ის კრიზისით განპირობებულმა სიტუაციამ ნაკლებად სავარაუდოა, რომ გამოიწვიოს რაიმე ცვლილებები მუდმივი

დაწესებულების განსაზღვრის წესებში. ასეთი დასკვნის საფუძველი განმარტებულია შემდეგნაირად:

სახლიდან მუშაობა - ასეთ ვითარებაში ნაკლებად სავარაუდოა სახლიდან მუშაობამ დააკმაყოფილოს ის ძირითადი მახასიათებლები, რაც საჭიროა მუდმივი დაწესებულების შექმნისათვის, კერძოდ ასეთი ადგილის მუდმივობის ხარისხი და აღნიშნულ ადგილზე შეუზღუდავი წვდომა უცხოური საწარმოს მხრიდან.

არსებული კრიზისიდან გამომდინარე, დასაქმებულები მუშაობენ საკუთარი სახლებიდან მთავრობის მითითებებიდან გამომდინარე. აღნიშნული წარმოადგენს ფორსმაჟორულ მდგომარეობას და არ არის განპირობებული საწარმოს მოთხოვნებიდან გამომდინარე. შესაბამისად, დასაქმებულების მიერ საკუთარი სახლებიდან მუშაობამ არ უნდა წარმოქმნას მუდმივი დაწესებულება უცხოური საწარმოსთვის, ვინაიდან ასეთი სამუშაოები როგორც წესი მოკლებული იქნება საკმარისი მუდმივობის ხარისხს ან/და მათი სამუშაო ადგილი არ იქნება დამქირავებლის კონტროლის ქვეშ და მისთვის ხელმისაწვდომი.

დამოკიდებული აგენტის მუდმივი დაწესებულება - როდესაც ფორსმაჟორული სიტუაციიდან/მთავრობის მოთხოვნებიდან გამომდინარე პირი დროებით მუშაობს სახლიდან, ნაკლებად სავარაუდოა ასეთი სიტუაცია ჩაითვალოს როგორც სამუშაოს ჩვეულებრივი წესით განხორციელება ("working in a habitual way"). შესაბამისად, მსგავსი დროებითი აქტივობები არ უნდა იქნას მიჩნეული დამოკიდებული აგენტის მუდმივ დაწესებულებად არარეზიდენტი დამსაქმებლებისათვის.

მუდმივ დაწესებულებასთან გათანაბრებული სამშენებლო მოედანი - ზოგადად, საერთაშორისო შეთანხმებები ადგენენ დროით ზღვარს, რომლის შემდეგაც სამშენებლო მოედანი იქცევა არარეზიდენტი პირის მუდმივ დაწესებულებად. ეთგო-ს სამოძღვრო კონვენციასთან დაკავშირებულ კომენტარებზე დაყრდნობით, სამშენებლო მოედანზე სამუშაოების დროებითმა შეჩერებამ გავლენა არ უნდა იქონიოს მუდმივი დაწესებულების დროითი ზღვარის გაანგარიშებისას. შესაბამისად, როდესაც ხდება იმ მომენტის დადგენა თუ როდის სცილდება სამშენებლო მოედნის ფუნქციონირების პერიოდი მუდმივი დაწესებულებისთვის დადგენილ დროით ზღვარს, ასევე გათვალისწინებული უნდა იყოს კრიზისის დროს სამშენებლო სამუშაოების შეჩერების პერიოდი.

საკითხი №2: საწარმოს რეზიდენტობის სტატუსთან (მართვის ადგილთან) დაკავშირებული სიძნელები;

საკითხი:

შემდეგი პრობლემური საკითხი დაკავშირებულია საწარმოს საგადასახადო რეზიდენტობასთან, ვინაიდან COVID-19-ის კრიზისმა შესაძლოა მიგვიყვანოს საწარმოს მართვის ადგილის ცვლილებამდე იმ პირობებში, როცა საწარმოს მმართველი გუნდის გადაადგილება შეუძლებელია და ისინი მუშაობენ და გადაწყვეტილებებს იღებენ იმ ქვეყანაში, სადაც კრიზისამდე საწარმოს მართვის ადგილი არ იყო.

ეთგო-ს სამდივნოს პოზიცია:

გამოცემული სახელმძღვანელოს მიხედვით, ნაკლებად სავარაუდოა, რომ COVID-19-ის კრიზისმა მოახდინოს რაიმე გავლენა საერთაშორისო შეთანხმებით გათვალისწინებული საწარმოს რეზიდენტობის სტატუსზე. ვინაიდან საწარმოს მმართველი გუნდის ადგილმდებარეობის დროებითი ცვლილებები გამოწვეულია შექმნილი პანდემიით და სხვა საკარანტინო მოთხოვნებით, შესაბამისად, ადგილმდებარეობის ასეთმა ცვლილებებმა არ უნდა გამოიწვიოს საწარმოს რეზიდენტობის ქვეყნის ცვლილება. მიუხედავად ამისა, იმ შემთხვევაში თუ ადგილობრივი სიტუაცია, როდესაც ადგილობრივი კანონმდებლობის საფუძველზე საწარმო ერთდროულად წარმოადგენს ორი ქვეყნის რეზიდენტს, აღნიშნული პრობლემა უნდა გადაწყდეს საერთაშორისო შეთანხმებით დადგენილი იმ წესებით, რომელიც არეგულირებს ორმაგი რეზიდენტობის გადაწყვეტის საკითხს.

საკითხი №3: რეზიდენტობის ქვეყანაში დარჩენილი პირების მიერ კრიზისის პერიოდში

საკითხი:

შემდეგი საკითხი შეეხება იმ პირების შემოსავლების დაბეგვრას, რომელთა სუბსიდირებასაც განახორციელებს დამსაქმებლის ქვეყნის მთავრობა. მაგალითად, ზოგიერთ სახელმწიფოში მთავრობამ დამსაქმებლებს შესთავაზა სახელფასო სუბსიდიები იმისათვის, რომ COVID -19-ის კრიზისის პერიოდში მათ შეძლონ თანამშრომლებისთვის ხელფასების გადახდა. თუმცა, ზოგიერთ შემთხვევაში, შესაძლებელია, ასეთი თანამშრომლები წარმოადგენდნენ ერთი ქვეყნის რეზიდენტებს, ხოლო სამსახურეობრივ მოვალეობებს ასრულებდნენ სხვა ქვეყანაში იქ რეგულარული ვიზიტების გზით. კითხვები წარმოიშვა სწორედ ამ ტიპის თანამშრომლების მიერ მიღებული სუბსიდირებული ხელფასების დაბეგვრის საკითხთან დაკავშირებით, რადგანაც მათ შეეზღუდათ სამსახურეობრივი მოვალეობების შესრულება და მოუწიათ თავიანთი რეზიდენტობის ქვეყანაში დარჩენა.

ეთგო-ს სამდივნოს პოზიცია:

ეთგო-ს სამდივნოს შეხედულებით, მსგავსი ტიპის ანაზღაურება ყველაზე მეტად შეესაბამება კომპენსაციას შრომითი ხელშეკრულების შეწყვეტისათვის, რომელიც განხილულია ეთგო-ს სამოდელო კონვენციის მე-15 მუხლის კომენტარში. კონკრეტულად, 2.6 პარაგრაფის მიხედვით, მსგავსი ტიპის ანაზღაურება მიეკუთვნება იმ ქვეყანაში მიღებულ შემოსავალს, სადაც კომპენსაციის მიმღები პირი იმუშავებდა ჩვეულებრივ პირობებში. აღნიშნულ ვითარებაში კი, ეს იქნება ადგილი, რომელიც წარმოადგენდა მის სამუშაო ადგილს COVID -19-ის კრიზისამდე, ანუ ქვეყანა სადაც იგი რეგულარულად დადიოდა სამუშაოდ.

თავის მხრივ, როდესაც წყაროს ქვეყანას წარმოემგება შემოსავლის დაბეგვრის უფლება, რეზიდენტობის ქვეყანა ვალდებულია საერთაშორისო შეთანხმების შესაბამისად დაბეგვრიდან გაათავისუფლოს იგივე შემოსავალი ან მისცეს უფლება ჩაითვალოს წყაროს ქვეყანაში გადახდილი გადასახადი.

საკითხი №4: ფიზიკური პირების რეზიდენტობის ცვლილების გამო შექმნილი სიმძლევები.

საკითხი:

ბოლო საკითხი შეეხება არსებულ სიტუაციაში ფიზიკური პირების ადგილსამყოფელის ცვლილებას, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მათ საგადასახადო რეზიდენტობის სტატუსზე.

ეთგო-ს სამდივნოს პოზიცია:

ეთგო-ს სამდივნოს მოსაზრებით COVID -19-ის გამო შექმნილმა სიტუაციამ არ უნდა მოახდინოს გავლენას ფიზიკური პირების რეზიდენტობაზე საერთაშორისო შეთანხმების მიზნებისთვის.

ეთგო-ს სამდივნოს ანალიზში განხილულია ორი სავარაუდო სცენარი, რომლებმაც შესაძლებელია გამოიწვიონ ფიზიკური პირების რეზიდენტობის სტატუსის ცვლილება COVID -19-ის კრიზისის პერიოდში:

1. პირი დროებით წასული იყო საკუთარი ქვეყნიდან (მაგ: არდადეგებზე, რამდენიმე კვირიან სამუშაოზე) და COVID -19-ის გამო მოუწია იმ ქვეყანაში დარჩენა, სადაც ადგილობრივი კანონმდებლობით გახდა მისი საგადასახადო რეზიდენტი.
2. პირი მუშაობდა უცხო ქვეყანაში, რომლის რეზიდენტიც იყო, თუმცა დროებით მოუწია სამშობლოში დაბრუნება COVID -19-ის გამო შექმნილი ვითარებიდან გამომდინარე. ჩვეულებრივ პირობებში, მას შესაძლოა არ დაეკარგა თავდაპირველი ქვეყნის რეზიდენტობა ან დაბრუნების შედეგად კვლავ გამხდარიყო მისი რეზიდენტი.

თუმცა, სამდივნო განმარტავს რომ ორივე სცენარის პირობებში, თუ ქვეყნებს შორის არსებობს საერთაშორისო შეთანხმება, მაშინ პრობლემას გადაჭრის შეთანხმების მიერ ორმაგი რეზიდენტობის პირობებში რეზიდენტობის განსაზღვრისთვის დადგენილი კრიტერიუმები.

აღნიშნული კრიტერიუმების გათვალისწინებით, პირები როგორც წესი დარჩებიან იმ ქვეყნის რეზიდენტები, რომელი ქვეყნის რეზიდენტებიც იყვნენ COVID -19-ის კრიზისის დაწყებამდე.

ამასთან, სამდივნო ასევე მიუთითებს, რომ COVID -19-ის კრიზისის პერიოდი წარმოადგენს დიდი ცვლილებებისა და განსაკუთრებული მდგომარეობის პერიოდს. შესაბამისად, საგადასახადო ადმინისტრაციებმა და კომპეტენტურმა ორგანოებმა უნდა გაითვალისწინონ უფრო გონივრული დროის პერიოდი, როდესაც იმსჯელებენ პირის რეზიდენტობის სტატუსის განსაზღვრაზე.

PwC საქართველო კლიენტებს სთავაზობს ინტეგრირებულ აუდიტორულ, საგადასახადო, იურიდიულ და საკონსულტაციო მომსახურებებს. PwC-ის ქსელი მსოფლიოს მასშტაბით შედგება 276,000 პროფესიონალისგან, რომლებიც დასაქმებული არიან 157 ქვეყნის 742 ოფისში.

ჩვენ გთავაზობთ ეფექტურ, ინოვაციურ და პრაქტიკულ საგადასახადო კონსულტაციას, რომელიც მორგებული იქნება თქვენს კონკრეტულ ბიზნეს საჭიროებებზე. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ჩვენი ცოდნის გამოყენებით, ჩვენ შეგვიძლია გადავჭრათ თქვენი პრობლემები და შევითანოთ სიცხადე დაბეგვრის საკითხებთან დაკავშირებით.

PwC საქართველო საგადასახადო მომსახურების ფარგლებში კლიენტებს სთავაზობს საგადასახადო საკონსულტაციო მომსახურებას, სატრანსფერო ფასწარმოქმნის მოთხოვნებთან შესაბამისობის შემოწმებას, საგადასახადო დავებში წარმომადგენლობას, საერთაშორისო დაბეგვრის საკითხებთან მიმართებით კონსულტაციებს, საგადასახადო სტრუქტურირებას და სხვა.

ჩვენ მოხარული ვიქნებით მოგაწოდოთ დამატებითი ინფორმაცია თუ რა გავლენა შეიძლება ჰქონდეს მითითებულ ეგთო-ს რეკომენდაციებს თქვენს ბიზნესზე

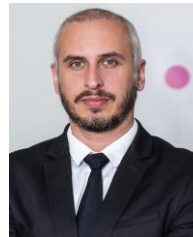


სერგი კობახიძე

პარტნიორი, საგადასახადო და იურიდიული მომსახურებები

Tel.: (+995 32) 250 80 50

Email: sergi.kobakhidze@pwc.com



გიორგი ჭანტურიძე

უფროსი საგადასახადო მენეჯერი

Tel.: (+995 32) 250 80 50

Email: george.chanturidze@pwc.com



ლადო ჭაბაშვილი

საგადასახადო მენეჯერი

Tel.: (+995 32) 250 80 50

Email: lado.chabashvili@pwc.com



აღნიშნული მასალა მომზადებულია მხოლოდ ზოგადი ინფორმაციის მიწოდების მიზნით და არ უნდა განიხილებოდეს პროფესიულ რეკომენდაციად. ამ მასალაში შემაჯავლი ინფორმაციაზე დაყრდნობა შესაბამისი პროფესიონალური კონსულტაციის გარეშე არ არის მიზანშეწონილი. ამ მასალით PwC არ იღებს არანაირ გარანტიას (გამოხატულს ან ნაგულისხმევს) ინფორმაციის სიზუსტესა თუ სისრულეზე და არ არის პასუხისმგებელი ნებისმიერი სახის შედეგებზე, გამოწვეული იქნება ეს თქვენი ან სხვა ვინმეს ქმედებით დაყრდნობს ამ ინფორმაციას და/ან მიიღოს გადაწყვეტილება შესაბამისი კონსულტაციების გარეშე.

© 2020 PwC საქართველო. ყველა უფლება დაცულია. "PwC" ნიშნავს შპს ფრანსუოთერპაუსკუპერს საქართველოს როგორც წევრ ფირმას, და ზოგ შემთხვევაში PwC-ის ქსელს, რომელშიც შემაჯავლი თითოეული ფირმა არის ცალკე და დამოუკიდებელი იურიდიული პირი. დეტალური ინფორმაციისათვის იხილეთ www.pwc.com/structure