

თბილისის ღია უნივერსიტეტი



ნანა დანელია

ნაშრომი: მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი და მისი გავლენა  
ეკონომიკაზე

წარმოდგენილია მაგისტრის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

თბილისი, 0156, საქართველო.

2019 წელი

## შინაარსი

შესავალი.....	8
თავი 1. გადასახადების ცნება და წარმოშობის თავისებურებანი.....	12
1.1 გადასახადების წარმოშობის ისტორია.....	12
1.2 გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი.....	15
თავი 2. მოქმედი საგადასახადო სისტემა და მისი ზეგავლენა ქვეყნის ეკონომიკაზე.....	20
2.1 საქართველოს საგადასახადო სისტემა ესტონური მოდელის შემოღებამდე.....	20
2.2 მოგების გადასახადის რეფორმა და „ ესტონური მოდელის” დანერგვა საქართველოში.....	23
თავი 3. ესტონური მოდელის შედეგების შეფასება .....	35
3.1 ესტონეთისა და საქართველოს მონაცემების შედარება ესტონური მოდელის შემოღებამდე.....	35
3.2 მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შედეგები საქართველოში.....	45
დასკვნები და რეკომენდაციები.....	49
გამოყენებული ლიტერატურის ნუსხა.....	52

ავტორი: ნანა დანელია \_\_\_\_\_

საიდენტიფიკაციო ნომერი: \_\_\_\_\_

თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტი

სკოლა: ბიზნესისა და ინჟინერიის

საგანმანათლებლო პროგრამა: ბიზნესის ადმინისტრირება

„ჩვენ, ქვემოთ ხელისმომწერნი ვადასტურებთ, რომ გავეცანით ნანა დანელიას მიერ შესრულებულ ნაშრომს დასახელებით: „მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი და მისი გავლენა ეკონომიკაზე“ და ვაძლევთ რეკომენდაციას განხილულ იქნას თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტის ბიზნესისა და ინჟინერიის სკოლის საგამოცდო კომისიის მიერ მაგისტრის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად”

თარიღი \_\_\_\_\_

ხელმძღვანელი : მაია გუნცაძე, სრული პროფესორი \_\_\_\_\_

რეცენზენტი: \_\_\_\_\_

ხარისხის მართვისა და სტრატეგიული განვითარების სამსახურის უფროსი:

ნათია ვაჭარაძე \_\_\_\_\_

## ანოტაცია

ნებისმიერი სახელმწიფოს ეკონომიკური საფუძველია გადასახადები, რომლის გარეშეც მას არსებობა არ შეუძლია, რადგანაც ისინი ქვეყნის ძირითადი სახელმწიფო ფინანსური გეგმის – ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარ წყაროს წარმოადგენენ. ერთის მხრივ, გადასახადების მეშვეობით უნდა განხორციელდეს ბიუჯეტის ძირითადი ნაწილის ფორმირება, ხოლო მეორეს მხრივ, გადასახადების სისტემა, საერთოდ ქვეყნის საგადასახადო სისტემა, სტიმული უნდა იყოს სამეწარმეო აქტივობებისთვის, ინვესტიციების მოზიდვისათვის, წარმოების გაფარობა–განვითარებისათვის, რომელიც ასე სჭირდება დღევანდელ საქართველოს ეკონომიკის ზრდა–განვითარებთვი.

მოცემული სამაგისტრო ნაშრომი ეხება მოგების გადასახადის რეფორმას, ნაშრომში, საუბარია ესტონურ მოდელზე და იმაზე, თუ რა გავლენა იქონია ამ რეფორმამ საქართველოს ეკონომიკაზე. რატომ მოხდა მოგების გადასახადის რეფორმა, რა მიზეზებმა გამოიწვია მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის დანერგვა საქარველოში. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის დანერგვის მიზანი საქართველოში არის ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება, ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და შიდა ინვესტიციების ზრდა. სამაგისტრო ნაშრომი მოიცავს შესავალს, სამ თავს და 6 ქვეთავს, დასკვნებს და რეკომენდაციებს, ასევე, გამოყენებული ლიტერატურის ნუსხას.

ნაშრომის პირველ თავში განხილულია გადასახადების წარმოშობის ისტორია და გადასახადების სოციალურ–ეკონომიკური ბუნება; ნაშრომის ამ ნაწილში საუბარია გადასახადების არსზე და მნიშვნელობაზე. აქ საინტერესოდ არის გადმოცემული და საუბარია ცალკეული პერიოდისათვის დამახასიათებელი სფეციფიკური გადასახადების ფორმებზე. გადასახადების მეშვეობით სახელმწიფო შემოსავლების მოცულობის გადიდება იწვევს წარმოებული ეროვნული შემოსავლის ნაწილის მობილიზაციას, რაც, საბოლოო ჯამში, ქვეყნის ეკონომიკურ ძლიერებას ხმარდება.

გადასახადის ძირითადი არსია მთლიანი შიდა პროდუქტის ნაწილის ამოღება სავალდებულო შენატანების სახით საზოგადოების სასარგებლოდ. ამ ნაწილში ასევე საუბარია იმაზე თუ როგორ ახდენს სახელმწიფო მისი სოციალური, ეკონომიკური და პოლიტიკური ფუნქციების შესრულებას რა გზებს მიმართავს ფულადი რესურსების მობილიზაციისთვის. როგორ იყენებს ხელისუფლება თავის შესაძლებლობებს, სწორად გაარკვიოს და ოპტიმალურად გამოითვალოს აუცილებელი ხარჯების მოცულობა და მის დასაფინანსებლად საჭირო შემოსავლები.

ნაშრომის მეორე თავში განხილულია მოქმედი საგადასახადო სისტემა და მისი ზეგავლენა ეკონომიკაზე, როგორი იყო საგადასახადო სისტემა მოგების გადასახადის რეფორმამდე და როგორია ესტონური მოდელის დანერგვის შემდეგ, რამ გამოიწვია საქართველოში მოგების გადასახადის რეფორმა და ესტონური მოდელით ჩანაცვლება საუბარია იმ პრობლემებზე, რომლებმაც საქართველოს ეკონომიკა დიდი გამოწვევების წინაშე დააყენა და საქართველოს მთავრობის მხრიდან ადეკვატური ზომების გატარება მოითხოვა. სწორედ, იმიტომ რომ ეკონომიკური ზრდისთვის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ბიძგის მიმცემი ფაქტორი საგადასახადო სტიმულირებაა, საქართველოს მთავრობამ საგადასახადო სტიმულირების ერთ-ერთ ღონისძიებად განიხლია კომპანიების გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმება - რეფორმა, რომელმაც ესტონეთს 2000 წელს საკმაოდ წარმატებული ეკონომიკური შედეგები მოუტანა. საგადასახადო რეფორმის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ მეწარმეები არ გადაიხდიან მოგების გადასახადს, თუ კომპანია შემოსავლების ინვესტირებას მოახდენს ბიზნესში. რეფორმის ზოგადი მიზანია კომპანიების გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმების გზით ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის პერსპექტივის გაუმჯობესება.

ნაშრომის მესამე თავში გაანალიზებულია ესტონური მოდელის გავლენა და რეფორმის თანმდევი შედეგები. წარმოდგენილია USAID-ის მიერ შეწავლილი რეფორმამდელი ესტონეთისა და საქართველოს ფირმების დეტალური განაწილება,

აგრეთვე ფირმების დონეზე წარმოდგენილია ძირითადი ცვლადები და მათი შედარებები. ასევე ამ ნაწილში, USUD-ს შედარებული აქვს საქათველოსა და ესტონეთის ეკონომიკური თავისუფლების ინდექსი და კორუფციის აღქმის ინდექსის.

ნაშრომის ბოლოს გაკეთებულია დასკვნა, სადაც მითითებულია არსებული რეფორმის შემდგომი სრულყოფის აუცილებლობაზე, შეჯამებული და გაანალიზებულია რეფორმის დადებითი და უარყოფითი მხარეები. საუბარია, რეფორმის ნაკლოვანებების გაუმჯობესების გზებზე.

## **Annotation**

The economic basis of any state is taxes, without which it can not exist, as they are the main state financial plan of the country, are the main source of budget revenues. On the one hand, taxes should be based on the formation of the main part of the budget, and on the other hand, the tax system, in general, the country's tax system, must stimulate entrepreneurial activity, attract investments, expansion and development of production that is so necessary for Georgia's growth today.

The present paper refers to profit tax reform, the article deals with the Estonian model and its impact on Georgia's economy. The aim of the introduction of the Estonian model of profit tax in Georgia accelerating economic growth, Why did income tax reform happen? What was the reason for the introduction of the Estonian tax model of income tax in Georgia? The goal of the Estimation of Estimation of Estimate Tax in Georgia is to accelerate economic growth, create favorable conditions for starting and developing business and increasing internal investment. The article contains an introduction, three chapters and 6 sub-chapter conclusions and recommendations, as well as a list of the literature used.

The first part of the work deals with the essence of tax and its socio-economic nature; This section of the work deals with the essence and significance of tax. Herewith, from the dawn of public civilization, we have briefly and thoroughly elaborated the development of the tax system, its socio-economic nature before restoration of Georgia's independence. It is interesting here and it is deals with the specific tax forms that are characteristic for a particular period. Increasing the volume of state revenues through taxes leads to mobilization of part of the derivative national income, which, ultimately, uses the economic power of the country. The main source of tax is the removal of the Gross Domestic Product in the form of compulsory contributions in favor of the public. The economic basis of the state creates taxes

without which he can not exist. The state mobilizes monetary resources to perform its social, economic and political functions. Here, it is important to have the ability of the government to correctly determine the amount of necessary expenses and the revenue it needs to be financed.

The second chapter deals with the current tax system and its impact on the economy, how was the tax system before profit tax reform and what is the response of the Estonian model to the reform of the country in terms of economic growth.

The third chapter of the work analyzes the influence of Estonian model and the consequences of the reform. The detailed distribution of the Estonian and Georgian firms that have been studied by USAID are presented, as well as the basic variables and their comparisons. In this part, USUD is comparable to the Index of Economic Freedom between Georgia and Estonia and the Corruption Perception Index.

Finally, the conclusion is given to the necessity of further improvement of the existing reform, summarized and analyzed the positive and negative aspects of the reform.



## შესავალი

**თემის აქტუალურობა:** საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებული საკითხები საქართველოს ეკონომიკური განვითარების პოლიტიკის უმნიშვნელოვანესი საკითხია. საგადასახადო სისტემის ქვაკუთხედს გადასახადების სისტემა წარმოადგენს. მხოლოდ გამართული და თანადროული სოციალურ-ეკონომიკური პირობების შესატყვისი გადასახადების პირობებშია შესაძლებელი ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, მდგრადი ეკონომიკური განვითარების მიღწევა, წარმოების განვითარება და ქვეყნის წინაშე არსებული სოციალური პრობლემების გადაწყვეტა.

აღიარებულია, რომ სახელმწიფოს ფორმულირებისა და განვითარების ეკონომიკური საფუძველია ფინანსური რესურსები, რომლებიც ძირითადად გადასახადებითა და მათი სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდით ფორმირდება. გადასახადები სახელმწიფოს მხრიდან ეკონომიკაზე ზემოქმედების ინსტრუმენტია. ე.ი. ერთის მხრივ, გადასახადების მეშვეობით უნდა განხორციელდეს ბიუჯეტის ძირითადი ნაწილის ფორმირება, ხოლო, მეორეს მხრივ, საერთოდ ქვეყნის საგადასახადო სისტემა, სტიმული უნდა იყოს სამეწარმეო აქტივობისათვის, ინვესტიციების მოზიდვისათვის, წარმოების გაფართოება-განვითარებისათვის, რომელიც ასე სჭირდება დღევანდელ საქართველოს მდგრადი ეკონომიკის ზრდისათვის.

ნებისმიერი ქვეყნის პრიორიტეტულ მიზნად შეიძლება ჩაითვალოს ისეთი საგადასახადო სისტემის შექმნა, რომელიც გაუძლებს ცვალებად ეკონომიკურ მოვლენებსა და მიმართული იქნება როგორც ქვეყნის ბიუჯეტის ძირითადი ნაწილის ფორმირებისკენ, ამავედროულად სამეწარმეო საქმიანობის

სტიმულირებისა და ხელშეწყობისკენ, ინვესტიციების მოზიდვისა და ბიზნეს საქმიანობის გაფართოებისკენ.

როგორც ჯოზეფ შუმპეტერი იტყოდა, „ბიუჯეტი არის სახელმწიფოს ჩონჩხი, რომელსაც გაცლილი აქვს ყოველგვარი მაცდური იდეოლოგია.“<sup>1</sup>

უფრო ფართო მასშტაბით, საგადასახადო სისტემა იმ დინამიკის გაცნობის უნიკალურ საშუალებას იძლევა, რომელიც აყალიბებს სახელმწიფოს და ფორმას აძლევს მას.

**სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის ძირითადი მიზანია** განვიხილოთ საქართველოში მოქმედი საგადასახადო სისტემა, შევადაროთ ერთმანეთს რეფორმამდე არსებული და შემდგომი ესტონური მოდელის ზეგავლენა ქვეყნის მწარმოებლურობასა და განვითარებაზე. განვსაზღვროთ თუ რის საფუძველზე ავირჩიეთ კონკრეტული მოდელი, რას მოელის ბიზნეს სექტორის ნაწილი ამ ცვლილებებით და რა ქმედებებით პასუხობენ მოცემულ გამოწვევას სახელმწიფო თუ კომპანიები.

აღნიშნულიდან გამომდინარე **კვლევის ძირითადი ამოცანებია:**

- საგადასახადო სისტემის საფუძვლის - გადასახადების არსის და მის სოციალურ-ეკონომიკური ბუნების კვლევა;
- საქართველოს საგადასახადო სისტემის შემადგენელი ცალკეული გადასახადის მაქსიმალური ოპტიმიზაცია.
- საქართველოში მომხდარი საგადასახადო რეფორმის მიზნობრიობის ანალიზი.

**კვლევის ძირითად საგანს** წარმოადგენს ბოლო პერიოდში საქართველოში განხორციელებული საგადასახადო რეფორმა, კერძოდ ესტონურ მოდელზე გადასვლა.

---

<sup>1</sup>[ჯოზეფ ა. შუმპეტერი 1954: 101 ]

**სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის ობიექტს** წარმოადგენს თვით საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკა, ქვეყანაში არსებული თითოეული გადასახადის, იქნება ეს პირდაპირი თუ არაპირდაპირი, მოქმედების წესი და მექანიზმი.

აგრეთვე მნიშვნელოვან ფაქტს წარმოადგენს, იმის განსაზღვრა თუ რა გავლენა იქონია მოგების საგადასახადო რეფორმამ კომპანიებსა და სახელმწიფოზე მოკლევადიან პერიოდში და რისი მოლოდინი შეიძლება ახლდეს მოცემულ ცვლილებას გრძელვადიან პერიოდში.

**კვლევის თეორიული და მეთოდოლოგიური საფუძველია** საბაზრო ეკონომიკის ფუძემდებლური დებულებები, კლასიკური და თანამედროვე საგადასახადო თეორიები, ქართველ და უცხოელ მეცნიერ-ეკონომისტთა ნაშრომები საგადასახადო პრობლემატიკის საკითხებთან დაკავშირებით, ოფიციალური დოკუმენტები, საქართველოს საკანონმდებლო და ნორმატიული აქტები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინსტრუქციები, მეთოდური მითითებები, ბრძანებები, ასევე, სახელმწიფო ორგანოებისა და ბიზნეს სტრუქტურების მასალები აღნიშნულ სფეროში.<sup>2</sup>

---

<sup>2</sup>[ ს.ფუტკარაძე 2012: 8 ]

## **თავი 1. გადასახადების ცნება და წარმოშობის თავისებურებანი**

### **1.1 გადასახადების წარმოშობის ისტორია**

გადასახადების წარმოშობას უძველესი ისტორია აქვს და ცნება „გადასახდი“ თავისი ფესვებით საუკუნეების სიღრმიდან მოდის. კაცობრიობის ცივილიზაციის საწყის ეტაპზე ფილოსოფოსები გადასახადებს განმარტავდნენ, როგორც საზოგადოებისათვის აუცილებელ და სასარგებლო მოვლენას. საუკუნეების განმავლობაში მიმდინარეობდა საგადასახადო დაბეგვრის ევოლუცია არარეგულარული მოსაკრებლებიდან, სისტემურ დაბეგვრამდე, რომელსაც მიეცა აუცილებელი და მუდმივი ხასიათი. თავდაპირველად გადასახადები მოსახლეობიდან იკრიბებოდა მხოლოდ საგანგებო შემთხვევაში, ხოლო შემდგომ - სახელმწიფოების ჯარისა და მუდმივად მზარდი ჩინოვნიკური აპარატის შენახვის აუცილებლობამ მოითხოვა ფულადი საშუალებების უწყვეტი ნაკადი, რის შედეგადაც გადასახადები დროებითიდან სახელმწიფო შემოსავლების მიღების მუდმივ წყაროდ გადაიქცა. რაც შეეხება საგადასახადო სისტემას, იგი შედარებით მოგვიანებით ჩამოყალიბდა, მაშინ როდესაც წარმოიშვა სახელმწიფო და ფორმირდება სახელმწიფოს განვითარების პარალელურად. „სულ მალე გადასახადი იმდენად ჩვეულებრივი მოვლენა გახდა, რომ აშშ-ს ცნობილმა პოლიტიკურმა მოღვაწემ – ბ. ფრანკლინმა (1706-1790) შეძლო ეთქვა, „ყველა ვალდებულია, რომ გადასახადი გადაიხადოს და მერე თუნდაც მოკვდეს“. მიუხედავად იმისა, რომ გადასახადები დაწესებული იყო უძველესი დროიდან, მისი ოდენობა და მთლიანად საგადასახადო სისტემა, ხშირ შემთხვევაში, იმ დროს არსებულ ეკონომიკურ და სოციალურ ფაქტორებს არ შეესაბამებოდა. სახელმწიფოებს არ გააჩნდათ გადასახადების აკრეფის

ადმინისტრირების ჩამოყალიბებული მექანიზმები. გადასახადების აკრეფას აწარმოებდნენ, როგორც სპეციალურად მოწვეული სახელმწიფო მოსამსახურეები, ასევე რიგითი მოქალაქეები, რომელთაც არ გაააჩნდათ შესაბამისი კვალიფიკაცია.

შუა საუკუნეებისა და შემდგომი პერიოდის ქვეყნებში თანდათანობით ვითარდება საგადასახადო სისტემა. ინგლისში, დანიაში, საფრანგეთსა და სხვაქვეყნებში შემოიღეს ახალი გადასახადები: აქციზი, საბაჟო მოსაკრებელი, საგანგებო გადასახადები, კომუნალური და ადგილობრივი გადასახადები, სავაჭრო გადასახადები და სხვა. „ევროპის ძველ ქვეყნებში გადასახადების წარმოშობისა და განვითარების რეტროსპექტრული ანალიზიდან ირკვევა, რომ მან გაიარა სამი ძირითადი ეტაპი. პირველი ეტაპი მოიცავს უძველესი დროიდან შუა საუკუნეების დასაწყისამდე პერიოდს, როდესაც მიმდინარეობდა სახელმწიფოების ჩამოყალიბების პროცესი და არ არსებობდა გადასახადების დამდგენი და ამკრეფი კვალიფიცირებული საფინანსო სისტემა“. მეორე ეტაპი მოიცავს პერიოდს მე-16 საუკუნის დასასრულიდან მე-19 საუკუნის დასაწყისამდე, როდესაც მთელ რიგ ქვეყნებში შეიქმნა საფინანსო-საგადასახადო დაწესებულებების ქსელი და სახელმწიფომ საგადასახადო ადმინისტრაციული და მეთოდური საკითხების გადაწყვეტა საკუთარ თავზე აიღო. გადასახადების განვითარების მესამე ეტაპი სათავეს მე-19 საუკუნის დასაწყისიდან იღებს და დღემდე გრძელდება. ამ ეტაპზე უშუალოდ სახელმწიფო ადგენს გადასახადებს და ითავსებს აკრეფის ფუნქციას, ქმნის საკანონმდებლო ბაზას და უზრუნველყოფს მის შესრულებაზე კონტროლს. თანამედროვე ეტაპზე საგადასახადო ურთიერთობებს და სისტემებს ცალკეული ქვეყნების ჭრილში გააჩნიათ გარკვეული თავისებურებანი და სპეციფიკური ნიშნები, რაც თავის მხრივ განპირობებულია ამა თუ იმ ქვეყნის ისტორიული, ეროვნული, ტრადიციული, ეკონომიკურ-გეოგრაფიული, პოლიტიკური და სხვა თავისებურებებით.

მსგავსად მსოფლიოს სხვა ქვეყნებისა, საქართველოში დაბეგვრას საფუძველი სახელმწიფოს წარმოშობისთანავე ჩაეყარა, თუმცა უძველეს საქართველოში

არსებული გადასახადებისა და დაბეგვრის წესის შესახებ ისტორიას ცოტა რამ შემორჩა. ჩვენამდე მოღწეული წყაროების თანახმად, ჩვენს წელთაღრიცხვამდე მე-8 საუკუნეში გადასახადებს განაგებდა გვარის უფროსი მამასახლისი, რომელიც მონებს გადასახადს (ბეგარას) ჭირნახულის სახით უწესებდა. „ბეგარა – არაბულად ნიშნავს მუშაობას. ეს ცნება ქართულში გამოიყენებოდა და ახლაც გამოიყენება, როგორც გადასახადის სინონიმი. ბეგარა ზოგადად ყოველგვარ ვალდებულებას ერქვა. უძველესი ძირითადი გადასახადი იყო „თავი-ბეგარა“, ანუ „მართალი-ბეგარა“, რომლის მოცულობა დიდი არ იყო, დამოკიდებული იყო გლეხის შეძლებაზე და საერთო მოსავლის 1/10 – 1/7-ს შეადგენდა. არსებობდა შრომითი ბეგარაც, რომლის ძალითაც გლეხს ბატონის მამულში წელიწადში რამდენიმე დღე უნდა ემუშავა. სამუშაო დღეების რაოდენობა დამოკიდებული იყო ბატონის მამულისა და ყმების რაოდენობის შეფარდებაზე“.

შედარებით მეტი ინფორმაციაა შემონახული შუა საუკუნეების ფეოდალური და შემდგომი პერიოდის საქართველოში გადასახადების შესახებ. შუა საუკუნეების საქართველოში გადასახადების ძირითად გადამხდელებს წარმოადგენდნენ გლეხები. გლეხი ამუშავებდა თავისი პატრონის მიწას და მოყვანილი მოსავლის ნაწილს პატრონს აძლევდა. ამგვარი ურთიერთობის არანაირი საკანონმდებლო ბაზა არ არსებობდა და იგი დაფუძნებული იყო პატრონსა და გლეხს შორის პირად გარიგებაზე და იმ დროისათვის არსებულ ტრადიციასა და ისტორიულ პირობებზე. „ბატონყმობის პერიოდში ფეოდალს მიწაზე მომუშავე ყმა-გლეხისაგან გადასახადი კულუხის, ღალის და სხვა გამოსაღებების სახით შემოსდიოდა.

წარსულში საქართველოში გავრცელებული გადასახადებიდან აღსანიშნავია აგრეთვე : სურსათის, კოდის-პურის, მახტა ფულადის, მახტა პურეულით, მალი, ღალა, საბალახე, ყალანი, კულუხი, საკომლო, სააღდგომო, საშობაო, სამასპინძლო, გასამყრელო, საქვრივე, საჩექმე, შევარდენი, ნაბადი და სხვა. გარდა აღნიშნულისა, დაბეგვრის სისტემაში შემოვიდა გადასახადი დაქირავებულებზე.

საქართველოში საგადასახადო დაბეგვრა უპირატესობას ანიჭებდა გადასახადის ნატურალურ ფორმას, რომელიც მე-20 საუკუნის დასაწყისში ფულადმა ფორმამ შეცვალა.

საქართველოს უახლოეს ისტორიაში მკაფიოდ ჩანს გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებანი, რომელიც საშუალებას იძლევა განვიხილოთ მისი განვითარების ოთხი პერიოდი: 1991-1992 წლები; 1993-1995 წლები; 1996-1998 წლები; 1999-2002წლები. პირველი ეტაპი იყო გადასახადით დაბეგვრის საწყისი პერიოდი, მეორე პერიოდის წლები იყო გარდაქმნის პერიოდი, მესამე – იყო გადასახადებზე ზოგიერთი კანონის რეფორმირების პერიოდი, ხოლო ბოლო პერიოდი არის გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის გაძლიერების მიზნით საგადასახადო კოდექსის მიღებისა და სრულყოფის ეტაპი, ანუ საგადასახადო რეფორმების გაგრძელება. ბოლო ორი პერიოდი განსაკუთრებულ ხასიათს ატარებს, რაც იმას მოწმობს, რომ კანონმდებლობის ძალისხმევა მიმართული იყოს საგადასახადო-სამართლებრივ ურთიერთობათა კოდიფიცირებაზე, სრულყოფაზე. ადრეული პერიოდისა და თანამედროვე საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემის შესწავლა შესაძლებლობას გვაძლევს გავანალიზოთ გადასახადების ევოლუცია, მისი განვითარების კანონზომიერება თავისუფალი საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში, შევისწავლოთ მათი გამოცდილება, რაც შესაძლებლობას მოგვცემს საქართველოს ეკონომიკური, პოლიტიკური და სოციალური პირობების გათვალისწინებით ქვეყანაში შემუშავდეს სამართლიანი და მისაღები საგადასახადო სისტემა.

## **1.2 გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი**

გადასახადებზე წარმოდგენა საუკუნეების განმავლობაში იცვლებოდა. გადასახადებით დაბეგვრის თეორიის განვითარებასა და სრულყოფასთან ერთად ტერმინის „გადასახადის“ გაგებაზე შეხედულებების ევოლუცია ხდებოდა. მისი განსაზღვრის მეშვეობით შეიცნობა და ფასდება დაბეგვრისადმი საზოგადოების დამოკიდებულება. ამიტომ მეცნიერები და საზოგადო მოღვაწეები ცდილობდნენ

გადასახადის ცნება განესაზღვრათ, არა მარტო ეკონომიკური პოზიციებიდან გამომდინარე, არამედ იურიდიული თვალსაზრისითაც. ნებისმიერ ქვეყანაში, როგორცაა სახელმწიფოებრიობის საფუძველი, ისეთია მისი ფისკალური სისტემის მნიშვნელობა. იცვლება ხელისუფლება, აგრეთვე იცვლება ეკონომიკური პოლიტიკა, ხოლო მასთან ერთად ძალაუფლების განხორციელების ფორმაც გადასახადის ჩათვლით.

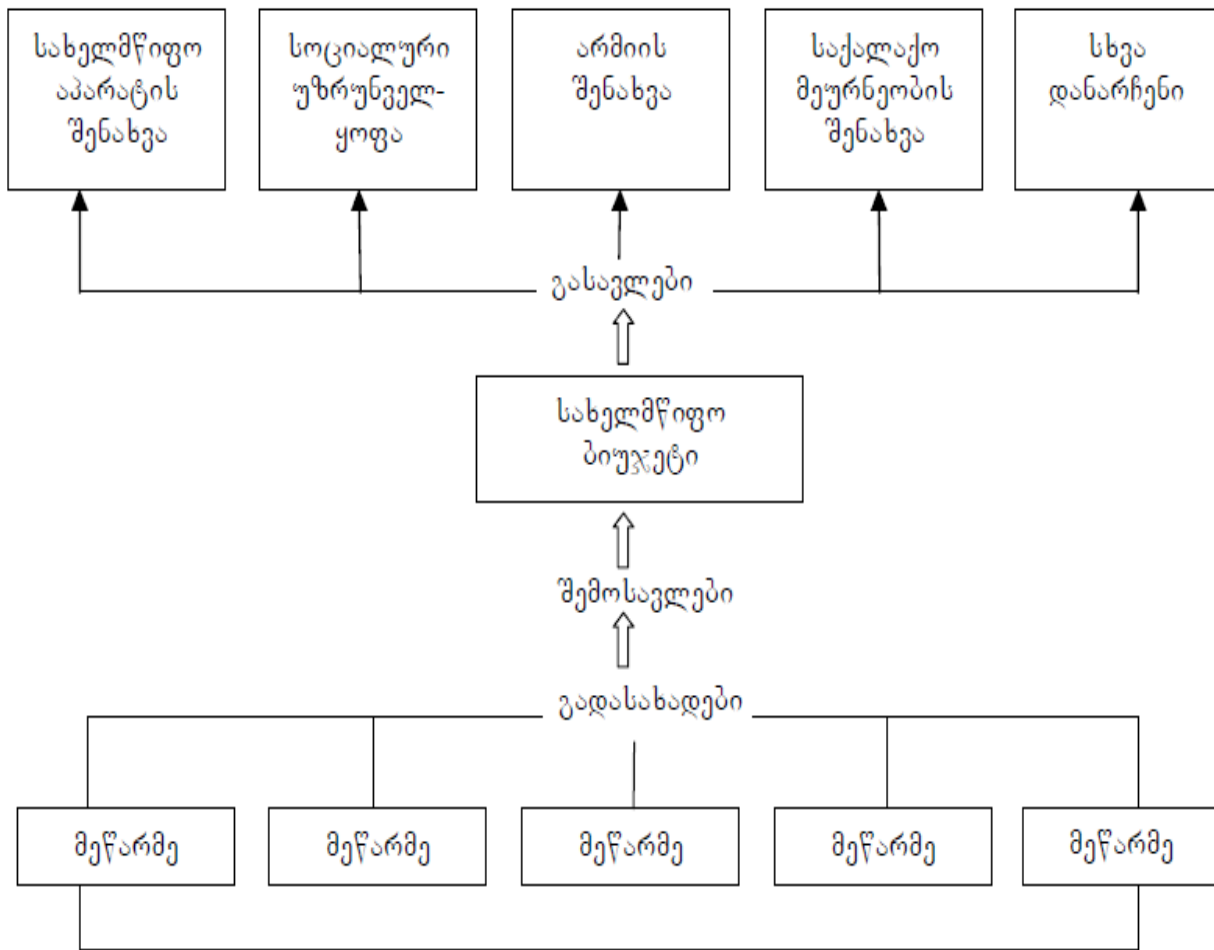
გადასახადის ძირითადი არსია მთლიანი შიდა პროდუქტის ნაწილის ამოღება სავალდებულო შენატანების სახით საზოგადოების სასარგებლოდ. სახელმწიფოს ეკონომიკურ საფუძველს ქმნის გადასახადები, რომლის გარეშე მას არსებობა არ შეუძლია. სახელმწიფო მისი სოციალური, ეკონომიკური და პოლიტიკური ფუნქციების შესასრულებლად მიმართავს ფულადი რესურსების მობილიზაციას. აქ კი მნიშვნელოვანია ხელისუფლების უნარი, სწორად გაარკვიოს, ოპტიმალურად გამოითვალოს აუცილებელი ხარჯების მოცულობა და მის დასაფინანსებლად საჭირო შემოსავლები.

გადასახადები წარმოადგენს ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების მთავარ მეთოდს, რომლის მეშვეობით ნებისმიერი ქვეყნის სახელმწიფო ბიუჯეტში თავს იყრის შემოსავლების 90%. იმ ეკონომიკურ ბერკეტებს შორის, რომლითაც სახელმწიფო ზემოქმედებას ახდენს საბაზრო ურთიერთობებზე, განსაკუთრებული ადგილი უჭირავს გადასახადებს. გადასახადები წარმოადგენს რა ბიუჯეტის შემოსავლის წყაროს, რომელიც სახელმწიფოს მიერ პოლიტიკური იძულების ხელშეწყობით არის მითვისებული, ეკონომიკური ცხოვრების ზედაპირზე გადასახადის მატერიალურ შინაარსად გვევლინება. გადასახადების მეშვეობით სახელმწიფო შემოსავლების მოცულობის გადიდება იწვევს წარმოებული ეროვნული შემოსავლის ნაწილის მობილიზაციას, რაც, საბოლოო ჯამში, ქვეყნის ეკონომიკურ ძლიერებას ხმარდება. გადასახადით დაბეგვრის წყაროს წარმოადგენს საერთო ეროვნული შემოსავალი. აღნიშნულიდან გამომდინარე სახელმწიფოს უნარი – შეასრულოს მისთვის დამახასიათებელი სოციალური, ეკონომიკური, ფინანსური,



სამხედრო და სხვა მრავალი ფუნქცია, ძირითადად დამოკიდებულია იმ შემოსავლებს ოდენობაზე, რომელსაც ასახულია სქემა 1.1.1 -ზე

სქემა 1.1.1



ნახ. 1. ქვეყანაში საზოგადოებრივი სიკეთის განაწილება გადასახადების მეშვეობით

ყველა იურიდიული და ფიზიკური პირი ვალდებულია გადასახადების გადახდის გზით მონაწილეობდეს სახელმწიფოს მიერ დადგენილი ბიუჯეტისა და

ქვეყნის არასაბიუჯეტო ფონდების ფორმირებაში. ვალდებულება ნიშნავს, რომ ყველა იურიდიულმა და ფიზიკურმა პირმა, რომელიც შემოსავლებს ღებულობს, გააჩნია ქონება და ახორციელებს სამეურნეო ოპერაციებს, აუცილებელია მონაწილეობა მიიღოს სახელმწიფო რესურსების ფორმირებაში.

XIX და XX საუკუნეების გასაყარზე მსოფლიოს ერთ–ერთმა უდიდესმა ეკონომისტმა ჯონ მეინარდ კეინსმა წამოაყენა რა „ეფექტური მოთხოვნის“ თეორია, დაასაბუთა, რომ გადასახადები ეკონომიკურთან ერთად არის სოციალური ურთიერთობების რეგულირების მძლავრი ინსტრუმენტი და მისი ერთ–ერთი მთავარი ამოცანაა მაკროეკონომიკური წონასწორობის სტაბილიზაციის უზრუნველყოფა. კეინსის ერთ–ერთი მთავარი დამსახურება მდგომარეობს შემდეგი დებულების წამოყენებას და დასაბუთებაში: რაც მაღალია ეროვნული შემოსავლის მოცულობა, მით უფრო მეტი გადასახადი უნდა იქნას აკრეფილი და პირიქით. გარდა ამისა, კეინსმა მის მიერ შემუშავებული ე. წ. „ჩასმული სტაბილიზატორის“ თეორიის თანახმად დაასაბუთა, რომ, რაც უფრო მაღალია საგადასახადო განაკვეთი, მით უფრო არასტაბილური და მერყევია საგადასახადო ბაზა. მანვე დაამტკიცა, რომ გადასახადების შემცირება ასტიმულირებს შემოსავლების ზრდას და შესაბამისად მატულობს მოხმარება და საბოლოო ჯამში იზრდება ერთობლივი მოთხოვნა, რაც თავის მხრივ ეკონომიკური ზრდის ფაქტორს წარმოადგენს. კეინსის ერთერთი უდიდესი აღმოჩენაა გადასახადების „ფსიქოლოგიური კანონი“, რომლის თანახმად, სამეურნეო ერთეულს მიდრეკილება აქვს შემოსავლის ზრდის პარარელურად გაზარდოს მოხმარება. მაგრამ შედარებით ნაკლები მაშსტაბით, ვიდრე შემოსავლები იზრდება. ეს თავის მხრივ იწვევს დაზოგვის (დაგროვების) გადიდებას, ხოლო ამ უკანასკნელის შესამცირებლად საჭიროა საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული განაკვეთების დაწესება. ყოველივე ამის შედეგად გაიზრდება სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, შესაბამისად მეტი თანხა წარიმართება ინვენსტირებისათვის, შემცირდება უმუშევრობის დონე და სტიმული მიეცემა ეკონომიკურ აღორძინებასა და განვითარებას. „ჯ. კეინსის მიმდევრები, ა. ლარნერი, ე. ხანსენი და სხვები

გვთავაზობდნენ მკაცრ საგადასახადო პოლიტიკას, რომელიც ითვალისწინებდა მსხვილი შემოსავლებისა და მემკვიდრეობით მიღებული ქონების მაღალი განაკვეთებით, ხოლო დაბალი შემოსავლების შეღავათიან დაბეგვრას. ჯ. კეინსი და მისი მიმდევრები თვლიდნენ, რომ სწორედ ასეთი საგადასახადო პოლიტიკა უზრუნველყოფდა ეკონომიკურ განვითარებას და სოციალურ სამართლიანობას”.

გადასახადები ყოველთვის და ყველგან მთელი საზოგადოების სოციალურ-ეკონომიკურ სფეროს მოიცავდა. კაცობრიობის ისტორიაში არ მოიპოვება გადასახადის გარეშე სახელმწიფოს არსებობის არც ერთი ფაქტი. საწარმოო ძალთა განვითარებისა და შრომის საზოგადოებრივი დანაწილების საფუძველზე კერძო საკუთრების ფორმირებამ, საზოგადოების წევრთა ქონებრივმა უთანასწორობამ (მდიდრებისა და ღარიბების ჩამოყალიბებამ) გამოიწვია სახელმწიფოს ფორმირება და ფუნქციონირება, რომელიც გასაწევი ხარჯების დაფინანსების წყაროების გამონახვას მოითხოვდა, ნებისმიერ საზოგადოებაში ნორმალური ფუნქციონირებისათვის აუცილებელია გადასახადების შემოღება. გადასახადი საზოგადოების ყველა წევრმა უნდა გაიღოს, რადგან იგი სახელმწიფოს მიერ საზოგადოებისათვის, მისი თითოეული წევრისათვის გაწეული მომსახურების ფასია. საზოგადოების განვითარების ყოველ საფეხურზე სახელმწიფოს გადასახადების გარეშე არ უარსებია, ამასთანავე არ არსებობს მსოფლიოში სახელმწიფო, რომელსაც სრულყოფილი საგადასახადო სისტემა შეექმნას. გადასახადი საზოგადოების ყველა წევრმა უნდა გადაიხადოს. „გადასახადები ის ფასია, რომელსაც ცივილიზებული საზოგადოებისათვის ვიხდით”, აღნიშნავდა ამერიკელი მწერალი **ო. ჰოლმსი**. გადასახადებს გააჩნია ორმაგი ბუნება – გამოდის წარმოებით ურთიერთობათა სპეციფიკურ ფორმად (გადასახადების საზოგადოებრივი შინაარსი) და წარმოადგენს ფულად ფორმაში ეროვნული შემოსავლის ნაწილს (მატერიალური შინაარსი). ნებისმიერი სახელმწიფოს ეკონომიკური საფუძველია გადასახადები, რომლის გარეშე მას არსებობა არ შეუძლია, რადგანაც ისინი ქვეყნის ძირითადი სახელმწიფო ფინანსური გეგმის – ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარ წყაროს

წარმოადგენენ. „სახელმწიფო თავისი წარმოშობიდან დღემდე, მჭიდროდ არის დაკავშირებული გადასახადებთან და მისი არსებობა წარმოუდგენელია გადასახადის გარეშე, სწორედ ამ კავშირის ხასიათია გამოხატული ბენჟამი ფრანკლინის ფრაზაში: „ცხოვრებაში გარდაუვალია ორი რამ: სიკვდილი და გადასახადები.

## თავი 2. მოქმედი საგადასახადო სისტემა და მისი ზეგავლენა ქვეყნის ეკონომიკაზე

### 2.1 საქართველოს საგადასახადო სისტემა ესტონური მოდელის შემოღებამდე

საქართველომ, დამოუკიდებლობის შემდეგ, მნიშვნელოვანი ეკონომიკური რეფორმები გაატარა ეკონომიკის ფისკალური სტიმულირებისა და განვითარების კუთხით. 2003 წელს, ხელისულების ცვლილების ფონზე მოსულმა ეკონომიკურმა გუნდმა შეამცირა საგადასახადო ტვირთი და გადასახადების რაოდენობა 21 გადასახადიდან 6 გადასახადამდე დაიყვანა. ქვეყანამ აღნიშნული რეფორმის შედეგად, შემლო მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ზრდის მიღწევა და ლიბერალური საგადასახადო იმიჯი შეიქმნა ინვესტორებისთვის.

საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებებისა და დამატებების შედეგად დღეს გადასახადები და საგადასახადო განაკვეთი შემდეგნაირია:

- საშემოსავლო გადასახადი – 20%
- მოგების გადასახადი – 15%
- დამატებული ღირებულების გადასახადი – 18%
- აქციზი – განაკვეთი მერყევია
- საბაჟო გადასახადი – 0%, 5% ან 12%
- ქონების გადასახადი – ქონების თვითღირებულების 1%.

გადასახადი სახეების მიედვით იყოფა საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადებად. საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს მიეკუთვნება: ა) საშემოსავლო გადასახადი; ბ) მოგების გადასახადი; გ) დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ); დ) აქციზი; ე) იმპორტის გადასახადი. ადგილობრივ გადასახადს მიეკუთვნება ქონების გადასახადი.<sup>3</sup>

<sup>3</sup>[ს.ს კოდექსი, მუხლი 6. გადასახადის ცნება და სახეები. ]

ახალი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება საქართველოში 1991-1992 წლებში დაიწყო და მას შემდეგ არსებითი ცვლილება რამდენჯერმე განიცადა. ჩვენი კვლევის საგანს მოგების გადასახადი წარმოადგენს, რომელმაც 2017 წელს განიცადა რეფორმა, მოგების გადასახადის გადამხდელი რეფორმადე პერიოდში იყო:

- ✓ რეზიდენტი საწარმო;
- ✓ არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას ახორციელებს მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით ან/და შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.
- ✓ ამხანაგობა და სხვა ანალოგიური წარმონაქმნი მოგების გადასახადს იხდიან საგადასახადო კოდექსის 143-ე მუხლის გათვალისწინებით.
- ✓ სისტემურ-ელექტრონული ფორმით ტოტალიზატორის მომწყობი პირი.

მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენდა 15%-ს „ნავთობისა და გაზის შესახებ საქართველოს კანონით განსაზღვრული „არსებული ხელშეკრულებების განხორციელების შედეგად ნავთობისა და გაზის ოპერაციებით მიღებული მოგება იბეგრება 10 პროცენტით, თუ ეს ხელშეკრულებები დადებულია 1998 წლის 1 იანვრამდე. არარეზიდენტი იურიდიული პირი საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავლებზე იბეგრება შემდეგი განაკვეთით: დივიდენდი – 5%; პროცენტი – 5%; საერთაშორისო კავშირგაბმულობის ტელესაკომუნიკაციო მომსახურებისათვის და საერთაშორისო გადაზიდვების სატრანსპორტო მომსახურებისათვის

გადახდილი თანხები – 10 %; „ნავთობისა და გაზის შესახებ— საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების განხორციელებისას არარეზიდენტი ქვეკონტრაქტორების მიერ მიღებული შემოსავალი – 4 %; გადახდილი სხვა თანხები, რომლებიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით ითვლება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავლად – 10%. გადასახადის გადამხდელი მოგების დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოს საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე წარუდგენდა და მოგების გადასახადს იხდიდნენ:

- ✓ საქართველოს საწარმოები;
- ✓ არარეზიდენტი საწარმოები, რომლებიც შემოსავლებს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან და არ იბეგრებიან გადახდის წყაროსთან;

იურიდიული პირის ლიკვიდაციის თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებიდან 15 დღის ვადაში სალიკვიდაციო კომისია ვალდებულია წარუდგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოს.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია „გადახდისუუნარობის საქმის წარმოების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული წესით სასამართლოს მიერ გამოტანილი გაკოტრების შესახებ განჩინების კანონიერ ძალაში შესვლიდან 15 დღის ვადაში საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს:

- გაკოტრების საქმის წარმოების დაწყებამდე სრული/არასრული საგადასახადო ერიოდის შესაბამისი, წარუდგენელი დეკლარაციები.
- გაკოტრების საქმის წარმოების დაწყებამდე სრული/არასრული საგადასახადო პერიოდის შესაბამისი, საანგარიშო თვის მიხედვით გაცემული შრომის ანაზღაურების თანხებისა და დაკავებული გადასახადის შესახებ წარუდგენელი დეკლარაციები.

საწარმოები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებული არიან მიმდინარე გადასახდელების თანხები ბიუჯეტში შეიტანონ გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით:

- არა უგვიანეს 15 მაისისა – 25 პროცენტი;
- არა უგვიანეს 15 ივლისისა – 25 პროცენტი;
- არა უგვიანეს 15 სექტემბრისა – 25 პროცენტი;
- არა უგვიანეს 15 დეკემბრისა – 25 პროცენტი.

## **2.2 მოგების გადასახდის რეფორმა და „ესტონური მოდელი“ დანერგვა საქართველოში**

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი თავდაპირველად სწორედ ესტონეთში დაინერგა. ესტონეთი 1991 წლიდან დამოუკიდებელი სახელმწიფო გახდა. იგი იყო ერთ-ერთი პირველი ქვეყანა, რომელმაც 1994 წლიდან დანერგა ბრტყელი საგადასახადო სისტემა (flat tax). აღსანიშნავია, რომ მოგების გადასახადის ეს სისტემა(ესტონური მოდელი) პირველად 2000 წელს იქნა შემუშავებული. ამ მოდელის ეფექტები ეკონომიკაზე ცალსახად დადებითად შეგვიძლია მივიჩნიოთ, რადგან დამოუკიდებლობის გამოცხადებიდან ძალიან მალე ესტონეთი სწრაფად განვითარებადი ქვეყანა გახდა. მსოფლიო ბანკის მიერ ესტონეთი დღეს შეფასებულია, როგორც ერთ-ერთი ყველაზე მაღალშემოსავლიანი ქვეყანა მშპ-ს წილით მოსახლეობის ერთ სულზე.

საქართველოში მოგების გადასახადის რეფორმა და ესტონური მოდელით ჩანაცვლება გამოიწვია იმ პრობლემება, რომლებმაც საქართველოს ეკონომიკა დიდი გამოწვევების წინაშე დააყენა და საქართველოს მთავრობის მხრიდან ადეკვატური ზომების გატარება მოითხოვა, პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების (FDI) შემოდინების მხრივ მნიშვნელოვანი დადებითი ტენდენცია არ შეიმჩნეოდა, ხოლო

შიდა დანაზოგები ბიზნესში ძირითადი კაპიტალის ზრდის წახალისებლად არასაკმარისი იყო.

**ცხრილი №1. პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების დინამიკა საქართველოში  
(მლნ. აშშ დოლარი)**

წელი	I	II	III	IV	სულ
2006	145.2	318.0	332.4	375.5	1,171.2
2007	330.8	366.5	468.9	586.4	1,752.6
2008	539.5	605.4	134.9	290.0	1,569.7
2009	113.3	177.1	179.0	194.8	664.2
2010	176.1	211.4	236.4	221.2	845.1
2011	222.5	270.9	306.8	329.6	1,129.9
2012	295.5	246.8	219.5	261.2	1,022.9
2013	290.3	216.4	265.8	248.0	1,020.5
2014	326.6	209.7	740.5	540.9	1,817.7
2015	335.0	483.0	515.9	331.7	1,665.6
2016	378.8	411.5	491.7	283.7	1,565.8

ყოველივე ამის შედეგად 2013 და 2014 წლებში მშპ-ს ზრდის ტემპმა წინა წლების ტენდენციასთან შედარებით იკლო. ქვეყნის ეკონომიკური პრობლემების არახელსაყრელ საერთაშორისო ფაქტორებთან თანხვედრის შედეგად ქართული ლარი (GEL) აშშ დოლართან (USD) მიმართებაში გაუფასურდა.

სწორედ, იმიტომ რომ ეკონომიკური ზრდისთვის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ბიძგის მიმცემი ფაქტორი საგადასახადო სტიმულირებაა, საქართველოს მთავრობამ საგადასახადო სტიმულირების ერთ-ერთ ღონისძიებად განიხლია კომპანიების გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმება- რეფორმა, რომელმაც ესტონეთს 2000 წელს საკმაოდ წარმატებული ეკონომიკური შედეგები მოუტანა.

საგადასახადო რეფორმის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ მეწარმეები არ გადაიხდიან მოგების გადასახადს, თუ თუ კომპანია შემოსავლების ინვესტირებას მოახდენს ბიზნესში



რეფორმის ზოგადი მიზანია კომპანიების გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმების გზით ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის პერსპექტივის გაუმჯობესება. ხოლო კონკრეტული მიზები შემდეგნაირი რომელიც შეჯამებულია ქვემოთ მოცემულ (ცხრილში 2- ში)

**ცხრილი 2. კონკრეტული მიზნების შეჯამება**

მიზანი	ინდიკატორი
ინვესტიციების ხელშეწყობა	ინვესტიციების მოცულობის %-იანი ზრდა
სამუშაო ადგილების შექმნა	დასაქმების %-იანი ზრდა კაპიტალის %-იანი ზრდა წარმოების %-იანი ზრდა
მეწარმეობის ხელშეწყობა	მთელი რიგი ახლადშექმნილი კომპიები
ეკონომიკური კრიზისის პერიოდში კომპიების მდგრადობის გაზრდა	მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ნაღდი ფულისა და ეკვივალენტების თანაფარდობის %-იანი ზრდა
მშპ-ს ზრდის გაუმჯობესება	მშპ-ს ზრდის დონის %-იანი მატება

USAID-მა განვახორციელა რეფორმამდელი ესტონეთისა და საქართველოს ბიზნეს და ინსტიტუციური გარემოს შედარებითი კვლევა. ანალიზი გვიჩვენებს შემდეგს:

- ფირმების განაწილება ზომისა და საქმიანობის სფეროების მიხედვით, ესტონური ფირმების განაწილების მსგავსია.

- საშუალოდ ნაღდი ფულის თანაფარდობა მთლიან აქტივებთან მნიშვნელოვნად არ განსხვავდება.
- საქართველოში ვალდებულებების თანაფარდობა მთლიან აქტივებთან გაცილებით დაბალია, ვიდრე ეს იყო საგადასახადო რეფორმამდე ესტონეთში, მაგრამ ეს განსხვავება აძლიერებს ესტონეთის საგადასახადო რეფორმის ანალოგიური რეფორმის მოსალოდნელ დადებით ეფექტებს საქართველოში, ვინაიდან საქართველოში გარე დაფინანსებაზე დაწესებული შეზღუდვები ბევრად უფრო მკაცრია, ვიდრე ეს ესტონეთში რეფორმამდე იყო. გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმებამ შესაძლოა ეკონომიკური ზრდის ამ შემაფერხებელი ფაქტორის შერბილებას შეუწყოს ხელი.
- სხვადასხვა გლობალური მაჩვენებლების შედარება ცხადყოფს, რომ საქართველოსა და ესტონეთში კერძო საკუთრების დაცვისა და დემოკრატიის დონე განსხვავებულია. ეს ცვლადები მნიშვნელოვან როლს ასრულებს ქვეყნის რისკის პრემიის დადგენაში, რომელიც სესხებზე მაღალი საპროცენტო განაკვეთების ერთ-ერთი მთავარი განმსაზღვრელია. თუმცა ზემოთ აღნიშნული განსხვავებები არათუ არ შეასუსტებს გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმების პოტენციურ ეფექტებს, არამედ პირიქით, გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმება პოზიტიურ სტიმულს მისცემს ინვესტორთა მოლოდინებს. უფრო მეტიც, მრავალი თვალსაზრისით, საქართველოს ეკონომიკა უფრო ელასტიურია და შესწევს გადაწყობის უნარი, ვინაიდან ბიზნესის, შრომისა და მონეტარული თავისუფლების დონე დღეს ბევრად უფრო მაღალია საქართველოში, ვიდრე ეს იყო რეფორმამდე ესტონეთში.

შედეგები აჩვენებს, რომ საქართველოში კორპორატიული საშემოსავლო გადასახადის რეფორმის განხორციელებას პოზიტიური მაკროეკონომიკური ეფექტები ექნება. უფრო მეტიც, თუ ბოლო რამდენიმე წლის მიხედვით ვიმსჯელებთ,

ეკონომიკური ზრდის საშუალო ტემპი შემცირდა და, შესაბამისად, აღნიშნული რეფორმა შესაძლოა დაეხმაროს ეკონომიკას, თავი დააღწიოს ეკონომიკური ზრდის შენელების ხაფანგს.

საქართველოში მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის დანერგვის მიზანია ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება, ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და შიდა ინვესტიციების ზრდა.

მოგების გადასახადი 2017 წლამდე 15 პროცენტი იყო, რომელიც არ შეცვლილა ესტონურ მოდელზე გადასვლის შედეგად. თუმცა დაანგარიშება არის განსხვავებული, ვიდრე ეს ამ მოდელის დანერგვამდე იყო. ზოგი მიიჩნევს(გარკვეულ წილად სამართლიანადაც), რომ ეს მოდელი იწვევს გადასახადის ფარულ ზრდას, რადგან დასაბეგრი მოგება ჯერ იყოფა 0.85-ზე, ხოლო შემდეგ ამ მიღებული მოცულობიდან ხდება 15%-ის დაანგარიშება, რაც, ცხადია, შეფარულად ზრდის გადასახდელ თანხას. ვთქვათ, კომპანიის მოგება არის 1000 ლარი. 2017 წლამდე იგი გადაიხდიდა მოგების 15%-ს ანუ 150 ლარს, თუმცა ახალი მოდელის მიხედვით დაანგარიშება განხვავებულად ხდება, კერძოდ:  $1000/0.85*15\% = 176.5$  აქედან კი ვიღებთ, რომ  $176.5/1000*100=17.65\%$ , რაც ცხადია უფრო მაღალია, ვიდრე 15%. აღნიშნული მოდელის მთავარი არსი იმაში მდგომარეობს, რომ მოგებას, რომლის ინვესტირებაც მოხდება, აღარ დაეკისრება მოგების გადასახადი, ანუ თავისუფლდება გადასახადისგან. დავუშვათ, კომპანიას აქვს 100 ლარის მოგება, თუკი იგი მთლიანად მოახდენს ამ თანხის ინვესტირებას ბიზნესში, მაშინ მას საერთოდ არ მოუწევს მოგების გადასახადის გადახდა. მაგრამ ცხადია, რომ კომპანია ვერ შეძლებს მუდმივად მოახდინოს მოგების რეინვესტირება, ამის პარალელურად კი იქამდე რეინვესტირებული თანხებიდან ბიზნესი დაიწყებს ზრდას და მეტ მოგებას მიიღებს. საბოლოოდ, კი კომპანიას მაინც მოუწევს მოგების 15% გადახდა ამჯერად უფრო მაღალი მოგებიდან. ეს ცხადია გაზრდის

საბიუჯეტო შემოსავლებს და ქვეყნის განვითარებაზე დადებითად აისახება. თუმცა მოდელის დანერგვიდან მოკლევადიან პერიოდში ეს მოდელი საბიუჯეტო შემოსავლების (მოგების გადასახადის სახით) შემცირებას იწვევს.

ახალი მოგების გადამხდელი არის:

- ✓ საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული რეზიდენტი საწარმო(მათ შორის შპს, სააქციო საზოგადოება და „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად განსაზღვრული სხვა ორგანიზაციულ-სამართ- ლებრივი ფორმის იურიდიული პირები);
- ✓ არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების საშუალებით ახორციელებს ან/და შემოსავლებს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.

თუმცა აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ არსებობს გამონაკლისები, და შესაბამისად ახალი მოგების გადასახადი არ ეხება:

- ორგანიზაციას (სსიპ, ააიპ, საქველმოქმედო ორგანიზაციას);
- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული „არსებული ხელშეკრულებებიდან“ გამომდინარე ნავთობისა და გაზის ოპერაციების შედეგად მოგების მიმღებ პირებს;
- არარეზიდენტ საწარმოს, რომლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი არ მიეკუთვნება მის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში;
- ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობ პირებს;
- ინდივიდუალურ მეწარმეს;
- მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე პირს;
- მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურ პირს;
- ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირს.
- ამასთან ახალი მოდელის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს:

- განაწილებული მოგება -საწარმოს მის მიერ პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით მოგების განაწილება(სსკ-ის 98 მუხლი);
- გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის ხარჯი, რომელიც დოკუმენტურად დადასტურებული არ არის, ასევე ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგება, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება და სხვა(სსკ-ის 98 მუხლი);
- უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა - საქონლის მიწოდება ან მომსახურების გაწევა, რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება(სსკ-98 მუხლი);
- წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც გაწეულია საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით(სსკ-ის 98 მუხლი)

ამასთან, ახალი მოგების გადასახადის საანგარიშო პერიოდია კალენდარული თვე, რაც ახალი პრაქტიკაა, რადგან აქამდე, როგორც ცნობილია, საანგარიშო პერიოდი იყო კალენდარული წელი. მოგების გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაცია გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოს წარედგინება ყოველთვიურად (ელექტრო ნული ფორმით), არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში გადაიხდება მოგების გადასახადი (მაგალითად, 2017 წლის იანვრის თვეში განხორციელებული ოპერაციების მიხედვით, დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში წარდგენილ უნდა იქნეს არა უგვიანეს 2017 წლის 15 თებერვლისა).

კორპორატიული მოგების გადასახადის კონკრეტული ასპექტები მოიცავს:

1. კორპორატიული მოგების გადასახადი პირს უფლებას ანიჭებს სრულად გამოქვითოს შეძენილი ფიქსირებული აქტივების (უძრავი ან მოძრავი ქონების) ღირებულება შეძენის წელს.
2. მცირე ბიზნესისათვის განსაზღვრულია კორპორატიული მოგების გადასახადით დაბეგვრის სამი სახის სქემა:
  - მიკრო ბიზნესი - ფიზიკური პირი, რომელიც (ძირითადად) მომსახურების გაწევით არის დაკავებული და რომლის წლიური ბრუნვა 30 000 ქართულ ლარს არ აღემატება, არ ექვემდებარება კორპორატიული მოგების გადასახადით დაბეგვრას;
  - ფიქსირებული გადასახადი - გადასახადის გადამხდელთათვის მთავრობა ადგენს საქონლისა და მომსახურების სიას. გადასახადების გადახდილ უნდა იქნას ყოველთვიურად მთავრობის მიერ განსაზღვრული თანხის რაოდენობით. გადასახადის გადამხდელი შეიძლება იყოს იურიდიული ან ფიზიკური პირი;
  - მცირე ბიზნესი - გადასახადი ბრუნვის 5%-ს ან 3%-ს შეადგენს. ამ განაკვეთის მიხედვით იხდიან როგორც ფიზიკური, ასევე იურიდიული პირები, რომელთა წლიური ბრუნვაც 100 000 ლარს არ აჭარბებს.
3. სოფლის მეურნეობისა და ჯანდაცვის სექტორებს უფლება აქვთ მთლიანი შემოსავლიდან გამოქვითონ რეინვესტირებული შემოსავალი.

აღნიშნული რეფორმა საქართველოს ეკონომიკის არაერთ მიმართულებაზე მოახდენს დადებით გავლენას კერძოდ:

- დააჩქარებს ეკონომიკურ ზრდას ქვეყანაში;
- ხელს შეუწყობს ფინანსურ რესურსებზე კომპანიების ხელმისაწვდომობის ზრდას
- გაიზრდება კაპიტალის მოცულობა;

- შემცირდება გარე ფინანსური შეზღუდვები;
- ბიზნესს ექნება მეტი შესაძლებლობა განვითარებისთვის;
- ჩამოყალიბდება მიმზიდველი კლიმატი ბიზნესის დაწყების და წარმოების კუთხით, რაც გაზრდის ახალი, პოტენციური ინვესტორების დაინტერესებას საქართველოსადმი. შედეგად, გაიზრდება ინვესტიციების, მათ შორის, პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების მოცულობა;
- გაიზრდება ბიზნესის კრიზისისადმი მდგრადობა;

ახალი მოდელის მიხედვით მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია, განაწილებული მოგება რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება.

**განაწილებული მოგება იყოფა 4 ნაწილად:**

### **1. განაწილებული მოგება**

განაწილებული მოგება თავის მხრივ იყოფა შემდეგ ძირითად ნაწილებად:

- ა) დივიდენდის განაწილება ფულადი ან არაფულადი ფორმით;
- ბ) ურთიერთდამოკიდებული პირისგან საქონლის ან მომსახურების შეძენა საბაზრო ფასისგან განსხვავებული ფასით;

### **2. გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან**

**დაკავშირებული არ არის. ეს ხარჯებია:**

- ა) დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯი; (უსაბუთო ხარჯი)
- ბ) ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება;
- გ) მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე კომპანიიდან შეძენილ საქონელი/მომსახურება;

დ) ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელისაგან საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი;

ე) ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წლიური პროცენტის (24%) ფარგლების ზემოთ სესხისათვის გადახდილი პროცენტი და სხვა.

**3. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა; მათ შორის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ან/და ძირითადი საშუალების დანაკლისი.**

- უსასყიდლო მიწოდებად არ ითვლება კალენდარული წლის განმავლობაში
- საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული შემოწირულება, რომელიც მის მიერ
- წინა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული წმინდა მოგების 10 პროცენტს არ აღემატება;
- უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება, მომსახურების გაწევა ან ფულადი სახსრების გადაცემა, რომელიც 154-ე მუხლის შესაბამისად დაბეგრულია გადახდის წყაროსთან;
- სახელმწიფოსათვის, მუნიციპალიტეტისათვის ან საჯარო სამართლის იურიდიული პირისათვის უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება, მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;
- საქველმოქმედო ორგანიზაციისათვის უძრავი ქონების უსასყიდლოდ მიწოდება, თუ ორგანიზაცია ქველმოქმედებას ახორციელებს შ.შ.პ.პირთა მიმართ არანაკლებ ბოლო 3 კალენდარული წლის განმავლობაში;

**4. საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით**



გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი. საგადასახადო კოდექსის მიხედვით დაიბეგრება შემოსავლის 1%-ზე მეტი წარმომადგენლობითი ხარჯი ან კომპანია თუ

ზარალზეა მაშინ გადასახადის გადამხდელის ხარჯების 1 %-ზე მეტად გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი. გარდა, აღნიშნულისა არსებობს შემთხვევები რაც გათანაბრებულია დივიდენდის განაწილებასთან. რეფორმის შედეგად არ იცვლება გადასახადის განაკვეთი და კვლავ 15 % რჩება. საანგარიშო პერიოდია კალენდარული თვე. ანუ ყველთვიურად დაიბეგრება თვის განმავლობაში დაფიქსირებული 4 ტიპის განაცემის თანხები /0,85-ზე 15%-ით და არა თვის მოგების 15%.

ესტონური მოდელის დასაბეგრი ბაზის მიხედვით განაწილებული მოგებად არითვლება:

- საწარმოს ლიკვიდაციისას ან აქციის/წილის გამოსყიდვისას ფულადი ან ნატურალური ფორმით განხორციელებული გადახდა/განაცემი, რომელიც კაპიტალში (საწესდებოსა და საემისიოში) პარტნიორის მიერ განხორციელებული შენატანის ოდენობას არ აღემატება;
- საწარმოს პარტნიორზე განხორციელებული გადახდა ამავე საწარმოს აქციის/წილის საკუთრებაში გადაცემით;
- მეწარმეთა შესახებ— საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულ პირზე (გარდა ინდივიდუალური საწარმოსი და ამ კოდექსის შესაბამისად მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისა) დივიდენდის განაწილება;
- საწარმოს მიერ კაპიტალის შემცირებით სახელმწიფოსათვის ან/და მუნიციპალიტეტისათვის აქტივების გადაცემა, თუ ამ საწარმოს აქციების/წილის 50 პროცენტზე მეტი სახელმწიფოს ან/დამუნიციპალიტეტის საკუთრებაშია საწარმოს მიერ უცხოური საწარმოსგან (გარდა შეღავათიანი

დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისა) მიღებული დივიდენდის განაწილება.

თუ საწარმო დივიდენდს გაანაწილებს კანონის ამოქმედებამდე მიღებული მოგებიდან, იგი ჩაითვლის ამ პერიოდამდე დარიცხულ და გადახდილ გადასახადს; ჩასათვლელი თანხა გამოიანგარიშება ფორმულით  $A \times B / (C - D)$ , სადაც:

A – 2017 წლის 1 იანვრის შემდგომ განაწილებული დივიდენდი

B - არის 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხა;

C - არის 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდებში მიღებული წმინდა მოგების ოდენობა;

D არის 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდებში მიღებული წმინდა მოგების ხარჯზე დივიდენდის სანაცვლოდ საწარმოს მიერ პარტნიორისთვის გადაცემული ამ საწარმოს აქციების/წილის ღირებულება.

მოგების გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაცია გადასახადის გადამხდელისმიერ საგადასახადო ორგანოს წარედგინება ყოველთვიურად ( ელექტრონული ფორმით), არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში გადაიხდება მოგების გადასახადი.

## თავი 3. ესტონური მოდელის გავლენის შეფასება ეკონომიკაზე

### 3.1 ესტონეთისა და საქართველოს მონაცემების შედარება ესტონური მოდელის შემოღებამდე

დღემდე ჩატარებული ემპირიული კვლევები მიზნად ისახავდა ესტონური კორპორატიული დაბეგვრის მოდელის მაკრო და მიკრო ეფექტების შეფასებასა და მაკრო ცვლადებსა და ფირმების დონის მახასიათებლებზე სტატისტიკურად და ეკონომიკურად მნიშვნელოვანი, დადებითი გავლენის დადგენას. ჩვენი მიზანი იყო იმის დემონსტრირება, შევძლებდით თუ არა ესტონეთის მიერ გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმების წარმატებული გამოცდილება საქართველოს ეკონომიკაში განმეორებულიყო. ამ მიზნით USAID-მა შევისწავლა რეფორმამდელ ესტონეთსა და საქართველოში ფირმების დეტალური განაწილება, აგრეთვე ფირმების დონეზე ძირითადი ცვლადები და ისინი ერთმანეთს შეადარეს.

ესტონეთის საგადასახადო კანონმდებლობაში შესული ცვლილებების გავლენის ემპირიული კვლევის ერთ-ერთ მნიშვნელოვანი შედეგია დასკვნა, რომ სხვადასხვა ზომისა და სხვადასხვა სექტორში დაკავებულმა ფირმებმა ცვლილებებზე სხვადასხვაგვარი რეაგირება მოახდინეს. აქედან გამომდინარე, ესტონეთისა და საქართველოს ეკონომიკის პირველი ბუნებრივი დამახასიათებელი, რომელიც უნდა შევადაროთ, არის ფირმების განაწილება ზომისა და დარგების მიხედვით.

ვინაიდან ესტონეთში რეფორმა 2000 წელს განხორციელდა, ვიღებთ იმ წლის მონაცემებს<sup>4</sup> და მათ საქართველოს უახლეს მონაცემებს ვადარებთ. შემდეგ ორ ცხრილში მოცემულია ესტონეთისა და საქართველოში ფირმების განაწილება ზომისა და დარგების მიხედვით. ზომაში იგულისხმება კომპანიაში დასაქმებულია რაოდენობა.

<sup>4</sup> ესტონეთში ზომისა და დარგების მიხედვით ფირმების განაწილების შესახებ მონაცემები მოგვაწოდა რისტო კარნამ, ესტონეთის ფინანსთა სამინისტროს ანალიტიკოსმა. საქართველოს მონაცემები მოგვაწოდა საქართველოს სტატისტიკის ეროვნულმა სამსახურმა, რომლის საფუძველზეც განხორციელდა გათვლები.

**ცხრილი 3 : ესტონეთში ფირმების განაწილება მათში დასაქმებულთა რაოდენობის მიხედვით, 2000**

ეკონომიკური სექტორი/ზომა	სულ	1-9	10-19	20-49	50-99	100-249	250+
სულ	100%	76.61%	11.84%	7.44%	2.45%	1.13%	0.54%
სოფლის მეურნეობა, მონადირეობა და მეტყევეობა	4.09%	2.73%	0.60%	0.51%	0.16%	0.07%	0.02%
თევზჭერა	0.39%	0.30%	0.04%	0.03%	0.00%	0.01%	0.00%
სამთო-მომპოვებელი მრეწველობა	0.21%	0.07%	0.04%	0.05%	0.01%	0.02%	0.02%
დამამუშავებელი მრეწველობა	13.53%	7.67%	2.17%	2.07%	0.88%	0.48%	0.26%
ელექტროენერჯისა და გაზის მიწოდება, წყალმომარაგება	0.93%	0.44%	0.24%	0.16%	0.03%	0.02%	0.03%
მშენებლობა	6.99%	4.56%	1.22%	0.83%	0.29%	0.08%	0.02%
საბითუმო და საცალო ვაჭრობა	38.42%	32.18%	3.93%	1.69%	0.41%	0.14%	0.06%
სასტუმროები და რესტორნები	4.06%	2.92%	0.69%	0.34%	0.10%	0.02%	0.00%

გადაზიდვები, მატერიალურ-ტექნიკური მომარაგება და კომუნიკაციები	6.95%	5.25%	0.78%	0.52%	0.21%	0.12%	0.07%
უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება	18.50%	16.00%	1.38%	0.81%	0.21%	0.08%	0.03%
განათლება	1.20%	0.97%	0.12%	0.08%	0.01%	0.01%	0.00%
ჯანდაცვა და სოციალური სერვისები	1.51%	1.07%	0.21%	0.13%	0.06%	0.03%	0.01%
სხვა ზოგადი, სოციალური და პერსონალური მომსახურება	3.21%	2.44%	0.43%	0.22%	0.07%	0.05%	0.00%

ცხრილიდან ჩანს, რომ ფირმების დაახლოებით 77% მცირე ზომის იყო; ფირმების ყველაზე დიდი კონცენტრაცია ეკონომიკის საცალო და საბითუმო ვაჭრობის სექტორში დაფიქსირდა; ფირმების დაახლოებით 39% ამ სექტორში იყო დაკავებული. სიდიდით მეორე სექტორი იყო უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება, რომელსაც მოსდევდა დამმუშავებელი მრეწველობა.

ცხრილ 4-ში წარმოდგენილია მონაცემები საქართველოს ეკონომიკაზე:

**ცხრილი 4: საქართველოში ფირმების განაწილება მათში დასაქმებულთა რაოდენობის მიხედვით, 2014**

ეკონომიკური სექტორი/ზომა	სულ	1-9	10-19	20-49	50-99	100-249	250+
სულ	100%	62.69%	14.29%	12.64%	5.46%	3.29%	1.67%
სოფლის მეურნეობა, მონადირეობა და მეტყევეობა	1.48%	0.83%	0.32%	0.14%	0.10%	0.05%	0.04%
თევზჭერა	0.19%	0.16%	0.01%	0.01%	0.01%	0.00%	0.00%
სამთო-მომპოვებელი მრეწველობა	1.28%	0.71%	0.28%	0.22%	0.03%	0.02%	0.01%
დამმუშავებელი მრეწველობა	15.24%	8.93%	2.14%	2.26%	1.15%	0.48%	0.29%
ელექტროენერჯისა და გაზის მიწოდება, წყალმომარაგება	0.61%	0.17%	0.12%	0.10%	0.09%	0.07%	0.07%
მშენებლობა	9.10%	3.83%	1.61%	1.99%	1.01%	0.46%	0.20%

საბითუმო და საცალო ვაჭრობა	45.40%	34.04%	5.54%	3.82%	1.08%	0.64%	0.28%
სასტუმროები და რესტორნები	3.43%	1.79%	0.49%	0.63%	0.28%	0.18%	0.07%
გადაზიდვები, მატერიალურ-ტექნიკური მომარაგება და კომუნიკაციები	6.01%	3.23%	1.27%	0.94%	0.22%	0.22%	0.13%
უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება	9.29%	5.77%	1.42%	1.29%	0.46%	0.25%	0.10%
განათლება	2.23%	1.01%	0.33%	0.39%	0.29%	0.17%	0.04%
ჯანდაცვა და სოციალური სერვისები	2.93%	0.83%	0.34%	0.48%	0.36%	0.60%	0.33%
სხვა ზოგადი, სოციალური და პერსონალური მომსახურება	2.80%	1.41%	0.41%	0.37%	0.35%	0.16%	0.10%

საქართველოში ფირმების უდიდესი წილიც მცირე ზომის ფირმებზე მოდის (დაახლოებით 63%), ხოლო ფირმების 45% ეკონომიკის საცალო და საბითუმო ვაჭრობის სექტორში ფუნქციონირებს, როგორც ეს ესტონეთში 2000 წელს იყო. ფირმების კონცენტრაციის თვალსაზრისით სიდიდით მეორე სექტორია დამმუშავებელი მრეწველობა; უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება მესამე ადგილზეა. იმისათვის, რომ საქართველოსა და ესტონეთის მონაცემებს შორის განსხვავება უფრო თვალსაჩინოდ წარმოვაჩინოთ, ფირმების განაწილებაში სხვაობის ცხრილი შევიმუშავეთ.

**ცხრილი 5: სხვაობა ესტონეთსა (2000) და საქართველოს (2014) შორის ფირმების განაწილებაში**

ეკონომიკური სექტორი/ზომა	სულ	1-9	10-19	20-49	50-99	100-249	250+
სულ	0%	13.92%	-2.45%	-5.20%	-3.01%	-2.16%	-1.13%
სოფლის მეურნეობა, მონადირეობა და მეტყვეობა	2.61%	1.91%	0.28%	0.37%	0.06%	0.02%	-0.02%
თევზჭერა	0.19%	0.14%	0.02%	0.02%	0.00%	0.01%	0.00%
სამთო-მომპოვებელი მრეწველობა	-1.07%	-0.63%	-0.24%	-0.17%	-0.02%	-0.01%	0.00%
დამმუშავებელი მრეწველობა	-1.70%	-1.26%	0.04%	-0.19%	-0.27%	0.00%	-0.03%
ელექტროენერჯისა და გაზის მიწოდება, წყალმომარაგება	0.32%	0.27%	0.12%	0.07%	-0.06%	-0.04%	-0.03%

მშენებლობა	-2.11%	0.73%	-0.39%	-1.17%	-0.72%	-0.38%	-0.18%
საბითუმო და საცალო ვაჭრობა	-6.98%	-1.86%	-1.60%	-2.13%	-0.67%	-0.50%	-0.22%
სასტუმროები და რესტორნები	0.63%	1.13%	0.19%	-0.28%	-0.18%	-0.16%	-0.06%
გადაზიდვები, მატერიალურ-ტექნიკური მომარაგება და კომუნიკაციები	0.94%	2.02%	-0.49%	-0.42%	-0.01%	-0.11%	-0.05%
უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება	9.21%	10.23%	-0.04%	-0.48%	-0.25%	-0.16%	-0.07%
განათლება	-1.04%	-0.04%	-0.21%	-0.31%	-0.28%	-0.16%	-0.04%
ჯანდაცვა და სოციალური სერვისები	-1.42%	0.25%	-0.13%	-0.34%	-0.30%	-0.57%	-0.32%
სხვა ზოგადი, სოციალური და პერსონალური მომსახურება	0.41%	1.04%	0.02%	-0.15%	-0.28%	-0.11%	-0.10%

თუ უფრო აგრეგირებულ დონეზე დავაკვირდებით, ფირმების განაწილებაში მკვეთრ განსხვავებას დავინახავთ მცირე ფირმების (1-9 დასაქმებული) წილში, რომელიც ესტონეთში 2000 წელს გაცილებით მაღალი იყო, ვიდრე ამჟამად საქართველოშია. უფრო მეტიც, ესტონეთში ფირმების მეტი წილი იყო უძრავი ქონების, იჯარისა და ბიზნეს მომსახურების სექტორში დაკავებული, ვიდრე დღესდღეობით საქართველოში. მაგრამ თუ უფრო დიფერენცირებულ დონეზე გადავალთ და ზომასა და სექტორს ერთად განვიხილავთ, დავინახავთ, რომ ზომაში განსხვავება ძირითადად უძრავი ქონების, იჯარისა და ბიზნეს მომსახურების დარგებში დაკავებული მცირე ფირმების წილში სხვაობისგან მომდინარეობს. ეს განსხვავება იმ გარემოებით შეიძლება აიხსნას, რომ საქართველოს უძრავი ქონების სექტორი დღეს უფრო განვითარებულია, ვიდრე 2000 წელს უძრავი ქონების სექტორი ესტონეთში და, შესაბამისად, საქართველოში ამ დარგში უფრო მსხვილი ფირმები ფუნქციონირებენ, ან შესაძლოა, ამ სექტორში მიმდინარე გარკვეული ბიზნეს აქტივობა არ არის აღრიცხული საქართველოში. ყველა სხვა შემთხვევაში, ზომისა და დარგების მიხედვით ფირმების განაწილებაში სერიოზულ განსხვავებას არ ვხვდებით.

საგადასახადო სისტემის რეფორმამდე ესტონური ფირმებისა და საქართველოს ფირმებისთვის USID-მა შეიმუშავა გარკვეულ ძირითადი კოეფიციენტები ფირმების დონეზე. პირველ რიგში, გამოიანგარიშეს ორ ქვეყანაში მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ნაღდი ფულისა და ვალდებულებების კოეფიციენტები და შეადარეს. შედეგები ნაჩვენებია შემდეგ ცხრილში 6-ში:

**ცხრილი 6: მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ნაღდი ფულისა და ვალდებულებების კოეფიციენტები საქართველოსა (2013-2014 წლების საშუალო მაჩვენებელი) და ესტონეთში (1999-2000 წლების საშუალო)**

ეკონომიკური სექტორი/ზომა	ნაღდი ფული/მთლიანი აქტივები		ვალდებულებები/მთლიანი აქტივები	
	საქართველო	ესტონეთი	საქართველო	ესტონეთი
სულ				
სოფლის მეურნეობა, მონადირეობა და მეტყვეობა	9.58%	7.36%	32.14%	53.89%
თევზჭერა	6.76%	4.94%	27.44%	55.51%
სამთო-მომპოვებელი მრეწველობა	5.52%	3.54%	47.54%	88.39%
დამამუშავებელი მრეწველობა	9.86%	3.43%	27.68%	34.26%
ელექტროენერჯისა და გაზის მიწოდება, წყალმომარაგება	7.76%	6.10%	32.22%	57.90%
მშენებლობა	8.35%	1.78%	34.48%	18.86%
საბითუმო და საცალო ვაჭრობა	14.77%	16.36%	32.37%	63.55%
სასტუმროები და რესტორნები	7.84%	8.96%	35.53%	71.50%
გადაზიდვები, მატერიალურ-ტექნიკური მომარაგება და კომუნიკაციები	8.13%	8.04%	27.99%	61.38%
უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება	15.46%	9.11%	30.32%	50.91%
განათლება	12.76%	8.63%	26.13%	62.83%
ჯანდაცვა და სოციალური სერვისები	11.42%	37.13%	26.94%	65.64%



სხვა ზოგადი, სოციალური და პერსონალური მომსახურება	9.04%	13.58%	26.40%	47.08%
	12.09%	13.91%	24.94%	67.10%

ცხრილიდან ჩანს, რომ მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ნაღდი ფულის საშუალო კოეფიციენტი საქართველოში ოდნავ მეტია, ვიდრე ის ესტონეთში საგადასახადო რეფორმამდე იყო. მნიშვნელოვანი განსხვავება შეინიშნება სამთო-მომპოვებელ, ელექტროენერჯისა და გაზის მიწოდებისა და წყალმომარაგების, ასევე განათლების სექტორებში. დანარჩენ სექტორებში განსხვავება უმნიშვნელოა. სერიოზული განსხვავება შეინიშნება მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ვალდებულებების კოეფიციენტში. 1999-2000 წლებში ესტონეთში ყველა სექტორში საშუალო მაჩვენებელი დაახლოებით 54%-ს შეადგენდა, ხოლო 2013-2014 წლებში საქართველოში იგივე თანაფარდება 32%-ია.

USAID -მა ასევე შეადარა ორ ეკონომიკაში შრომის ნაყოფიერება 2012-2014 წლებში საქართველოში შრომის ნაყოფიერების ზრდის საშუალო მაჩვენებელი რეალურ გამოანგარიშებაში დაახლოებით 4%-ს შეადგენდა, ხოლო ესტონეთში საგადასახადო პოლიტიკის შეცვლამდე (1998-2000 წლები) ის დაახლოებით 9% იყო. დეტალური მონაცემები წარმოდგენილია შემდეგ ცხრილში 7-ში:

**ცხრილი 7: შრომის ნაყოფიერების რეალური ზრდა საქართველოსა და ესტონეთში**

შრომის ნაყოფიერების ზრდა, % (რეალური)	საქართველო				ესტონეთი			
	2012	2013	2014	საშუალო	1998	1999	2000	საშუალო
სულ	0.12	0.08	-0.06	0.04	0.07	0.00	0.21	0.09
სოფლის მეურნეობა, მონადირეობა და მეტყვეობა	-0.09	0.12	-0.09	-0.02	0.30	0.03	0.49	0.26
თევზჭერა	0.27	-0.04	2.92	0.68	-0.03	0.24	0.43	0.19
სამთო-მომპოვებელი მრეწველობა	-0.12	0.08	0.48	0.12	-0.21	0.10	0.18	0.01
დამმუშავებელი მრეწველობა	0.04	0.12	0.07	0.08	0.04	-0.05	0.15	0.05
ელექტროენერჯისა და გაზის მიწოდება, წყალმომარაგება	-0.06	-0.09	0.27	0.03	-0.10	0.20	0.39	0.15
მშენებლობა	0.34	-0.16	0.46	0.18	0.25	-0.11	0.21	0.11

საბითუმო და საცალო ვაჭრობა	0.23	-0.01	-0.13	0.02	0.04	-0.05	0.21	0.06
სასტუმროები და რესტორნები	0.16	0.25	-0.06	0.11	0.00	0.04	0.14	0.06
გადაზიდვები, მატერიალურ-ტექნიკური მომარაგება და კომუნიკაციები	-0.04	0.06	-0.03	0.00	0.12	0.17	0.26	0.18
უძრავი ქონება, იჯარა და ბიზნეს მომსახურება	-0.24	0.32	0.14	0.05	0.01	0.02	0.01	0.01
განათლება	0.02	0.10	0.07	0.06	0.48	-0.10	0.10	0.14
ჯანდაცვა და სოციალური სერვისები	0.12	0.56	-0.28	0.08	0.01	-0.03	0.08	0.02
სხვა ზოგადი, სოციალური და პერსონალური მომსახურება	0.19	-0.05	0.14	0.09	0.29	-0.07	0.23	0.14

მოსაზრება იმის თაობაზე, რომ შრომის დაბალი ნაყოფიერება საქართველოში საგადასახადო პოლიტიკის ცვლილების მოსალოდნელ დადებით ეფექტებს შეასუსტებს, სწორია, მაგრამ ეს პოლიტიკის განხორციელების წინააღმდეგ სერიოზულ არგუმენტს არ წარმოადგენს, ვინაიდან არსებული საგადასახადო სისტემის პირობებში არ არსებობს რაიმე მექანიზმი, რომელიც შრომის ნაყოფიერების ზრდას შეუწყობს ხელს.

მონაცემები ფირმების დონეზე, უფრო ზუსტად ფირმების განაწილება ზომისა და დარგების მიხედვით, ესტონური ფირმების განაწილების მსგავსია. მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ნაღდი ფულის საშუალო კოეფიციენტი მნიშვნელოვნად არ განსხვავდება. რაც შეეხება მთლიან აქტივებთან მიმართებაში ვალდებულებების კოეფიციენტს, ის საქართველოში გაცილებით დაბალია, ვიდრე ეს იყო ესტონეთში საგადასახადო რეფორმამდე, მაგრამ ეს სხვაობა გააძლიერებს ესტონური საგადასახადო რეფორმის ანალოგიური ღონისძიების მოსალოდნელ ეფექტებს საქართველოში. უფრო მეტიც, გარე დაფინანსებაზე წვდომა ბევრად უფრო რთულია საქართველოში, ვიდრე ეს იყო რეფორმამდელი ესტონეთის შემთხვევაში. გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმებამ შესაძლოა ამ შემაფერხებელი გარემოების შერბილებას შეუწყოს ხელი.

ასევე საინტერესოა ესტონეთში ახალი კორპორატიული საშემოსავლო გადასახადის სისტემის მიღებამდე არსებული ინსტიტუციური გარემოს საქართველოს ამჟამინდელ მდგომარეობასთან შედარება. ინსტიტუტებში იგულისხმება წესები, კანონები, პოლიტიკა და სხვადასხვა მნიშვნელოვანი ოფიციალური ორგანიზაციის შესაძლებლობები, რომლებიც მატერიალურ სტიმულებსა და, მაშასადამე, ტექნოლოგიებში, ფიზიკურ კაპიტალსა და ადამიანურ კაპიტალში ინვესტირების სტიმულებზე ახდენენ გავლენას. ეკონომიკური ანალიზის გაცვეთილი ჭეშმარიტებაა, რომ ადამიანები მხოლოდ იმ ქმედებებს მიმართავენ, რომლებიც ანაზღაურდება<sup>1</sup>. ამიტომაც ინსტიტუტებმა, რომლებიც ამ ანაზღაურებას განსაზღვრავენ, ეკონომიკური ზრდის ყველა უშუალო მიზეზზე მნიშვნელოვანი გავლენა უნდა იქონიონ. ინსტიტუციურ მოწყობაში არსებული მსგავსებები დამატებითი არგუმენტი იქნება მათთვის, ვინც ესტონეთის რეფორმის შედეგის გამეორებას მოელის საქართველოშიც. ინსტიტუციონალური განვითარების დონეში მსგავსების გასაანალიზებლად ჩვენ ვიყენებთ სხვადასხვა ინდექსებს, რომლებიც ქვეყნის ინსტიტუციურ ხარისხს ზომავენ.

ჩვენს მიერ განხილულ პირველ ინდექსს ეკონომიკური თავისუფლების ინდექსი წარმოადგენს. ამ მაჩვენებლის მიხედვით, რაც უფრო მეტი ქულა აქვს ქვეყანას, მით უფრო თავისუფალია ის. საქართველოს შემთხვევაში ეს ინდექსი ამჟამად 73.0-ს შეადგენს (0-დან 100-მდე შკალაში), ხოლო ესტონეთში 2000 წელს იგი 69.9 იყო. მიუხედავად იმისა, რომ ეკონომიკური თავისუფლების საერთო მაჩვენებლებში განსხვავება დიდი არ არის, თუ ამ ინდექსის კომპონენტებს დავაკვირდებით, გარკვეულ შეუსაბამობებს შევამჩნევთ.

ეკონომიკური თავისუფლების ინდექსი	ესტონეთი	საქართველო
----------------------------------	----------	------------

*თანამედროვე ეკონომიკურ ზრდაში*, Princeton University Press, 2009, თავი 4.

	1997	69,1	2012	69,4
	1998	72,5	2013	72,2
	1999	73,8	2014	72,6
	2000	69,9	2015	73

**ცხრილი 8: ეკონომიკური თავისუფლების ინდექსი საქართველოსა და ესტონეთში**

კიდევ ერთი სასარგებლო ინდექსია საერთაშორისო გამჭვირვალობის მიერ გაანგარიშებული კორუფციის აღქმის ინდექსი, რომელიც მიუთითებს, თუ რამდენად კორუმპირებულად აღიქმება ქვეყნის საჯარო სექტორი და ქვეყანას ამ მაჩვენებლის მიხედვით აფასებს. ამ ინდექსის თანახმად 2014 წელს საქართველო 50-ე ადგილზე იყო, ხოლო 2000 წელს ესტონეთი - 27-ე ადგილზე (ამ ნუსხაში რაც უფრო დაბლაა ქვეყანა, მით უფრო ნაკლებად კორუმპირებულია იგი). ეს მაჩვენებელი კიდევ ერთხელ ხაზს უსვამს იმ ფაქტს, რომ ამჟამად საქართველოში კორუფციის მხრივ უარესი სიტუაციაა, ვიდრე 1998-2000 წლებში ესტონეთში.

**ცხრილი 9: კორუფციის აღქმის ინდექსი საქართველოსა და ესტონეთში**

კორუფციის აღქმის ინდექსი	ესტონეთი		საქართველო	
	1998	26	2012	51
	1999	27	2013	45
	2000	27	2014	50

სხვადასხვა მაჩვენებლების შედარება ცხადყოფს, რომ კერძო საკუთრების უფლებების დაცვისა და დემოკრატიის დონის კუთხით საქართველოსა და ესტონეთს შორის განსხვავებული მდგომარეობაა. ეს ცვლადები მნიშვნელოვან როლს თამაშობენ ქვეყნის რისკის პრემიაში, რომელიც კრედიტებზე მაღალი საპროცენტო განაკვეთების ერთ-ერთი მთავარი განმსაზღვრელი ფაქტორია. მაგრამ უნდა აღინიშნოს, რომ

ზემოთ აღნიშნული განსხვავებები გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმების პოტენციურ ეფექტებს არ შეასუსტებენ. თუმცა გაუნაწილებელ მოგებაზე გადასახადის გაუქმება საკუთრების დაცვისა და დემოკრატიის დაბალი დონით გამოწვეულ შეზღუდვებს შეარბილებს. უფრო მეტიც, მრავალი თვალსაზრისით საქართველოს ეკონომიკა უფრო ელასტიურია და ახალ პირობებთან შეგუების კარგი უნარი აქვს, რადგან ბიზნესის, შრომისა და მონეტარული თავისუფლების დონე დღესდღეობით საქართველოში ბევრად უფრო მაღალია, ვიდრე ეს იყო რეფორმამდელ ესტონეთში.

დასკვნის სახით შეიძლება ითქვას, რომ ფირმების მახასიათებლებისა და ზომისა და დარგების მიხედვით ფირმების განაწილების შედარება, ასევე საქართველოში მიმდინარე ინსტიტუციური განვითარების დონესა და რეფორმებამდე ესტონეთში არსებულ დონეს შორის განსხვავება კორპორატიული საშემოსავლო გადასახადის რეფორმის საწინააღმდეგო არგუმენტი ვერ იქნება.

### **3.2 მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შედეგები საქართველოში**

საგადასახადო პოლიტიკის სწორად განსაზღვრას და გადასახადების კარგ ადმინისტრირებას უდიდესი მნიშვნელობა აქვს საბიუჯეტო პროცესსა და ქვეყნის პოლიტიკაში. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი, რომელიც 2017 წლის იანვრიდან შევიდა ძალაში. შეიქმნა ქართულ კანონმდებლობასთან შეთანხმებით და საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გათვალისწინებით. საქართველოში მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის დანერგვის მიზანია ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება, ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და შიდა ინვესტიციების ზრდა.

მოგების გადასახადს სტაბილური წილი ეჭირა ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლებში, და მისი პროცენტული წილი, ბოლო წლების მონაცემებით საშუალოდ დაახლოებით 12%-ს შეადგენდა. მოგების გადასახადის მიხედვით

შემოსავლები და მათი პროცენტული წილი წლების მიხედვით ნაჩვენებია ცხრილი 10-ში.

**ცხრილი 10-თი : მოგების გადასახადის სიდიდე და მისი წილი შემოსავლებში**

როგორც ცხრილიდან ჩანს, მოგების გადასახადი 2017 წელს ესტონური მოდელის დანერგვის შემდეგ წინა წელთან შედარებით, 28.2%-ით შემცირდა, 2018 წელს კი, 2017 წელთან შედარებით 2.6%-ით. საბიუჯეტო შემოსავლებში მოგების გადასახადმა 2017 წელს 8% შეადგინა, რაც 5%-ით ჩამორჩება წინა წლის მაჩვენებელს. ხოლო 2018 წელს 1% შემცირდა, როგორც ვხედავთ, მოგების გადასახადი 2018 წელსაც მცირდება რაც ცხადია უკვე ტენდენციის ხასიათს იღებს, რაც, რა თქმა უნდა, უარყოფითად შეგვიძლია შევაფასოთ. ის დანაკლისი, რომელიც მოგების გადასახადის შემცირების გამო არსებობს, მთავრობამ გადაწყვიტა სხვა გადასახადების ზრდით დააკომპენსიროს, რაც კარგად ჩანს მე-11 ცხრილიდან.

წელი	2013	2014	2015	2016	2017	2018
მოგების გადასახადი (მლნ ლარი)	807	829	1025	1055	757	737
წილი საბიუჯეტო შემოსავლებში (%)	12	11	13	13	8	7

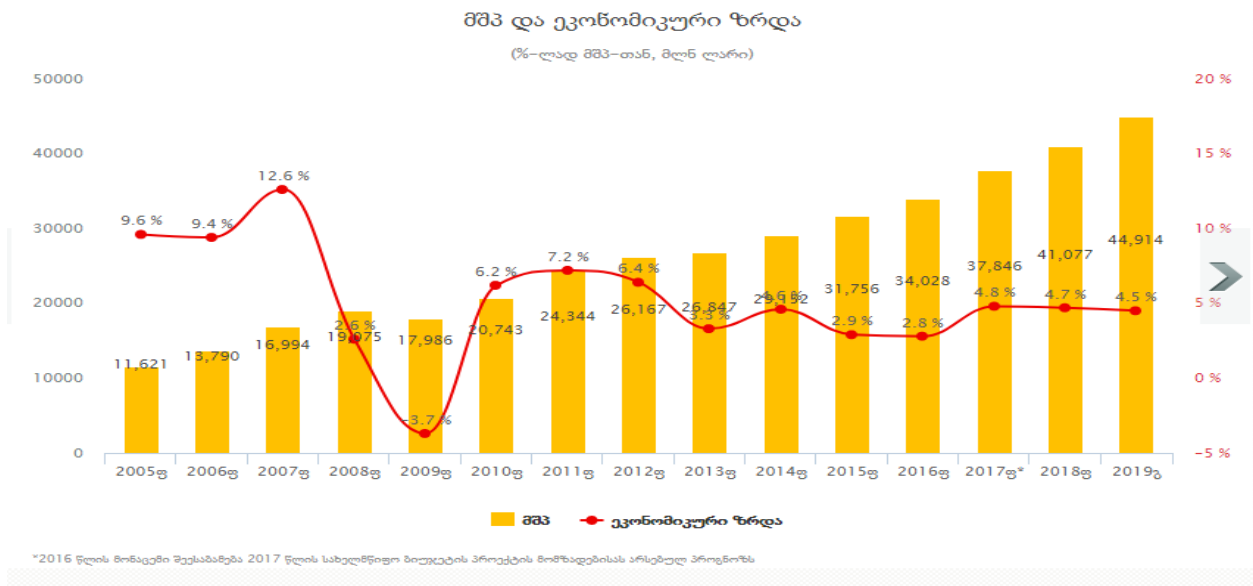
**ცხრილი 11. გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები**

წელი	2015	2016	2017	2018
საგადასახადო შემოსავლები სულ (მლნ ლარი)	7550	7987	8991 (ზრდა 12.6%)	9696 (ზრდა 7.8 %)
აქციზი (მლნ ლარი)	871	1070	1451 (ზრდა 35.6%)	1466 (ზრდა 1%)
დღგ (მლნ ლარი)	3505	3286	4123	4427

			(ზრდა 25.4%)	(ზრდა 7.4%)
საშემოსავლო გადასახადი (მლნ ლარი)	2052	1978	2526 (ზრდა 27.7%)	2878 (ზრდა 13.9%)
იმპორტის გადასახადი (მლნ ლარი)	69	70	72 (ზრდა 2.8%)	73 (ზრდა 1.3%)
მოგების გადასახადი (მლნ ლარი)	1025	1055	757 შემირება( 28.2%)	737 (შემცირება 2.6%)
სხვა გადასახადები (მლნ ლარი)	26	527	63	115

როგორც მე-11 ცხრილიდან ჩანს, 2017 და 2018 წლებში მკვეთრად არის გაზრდილი აქციზის. დღგ-სა და საშემოსავლო გადასახადები. მათ შორის ყველაზე მაღალი ზრდა არის აქციზის 35.6%, რაც საკმაოდ მაღალი მაჩვენებელია და საგანგაშოდაც კი შეიძლება ჩაითვალოს. ცხადია, გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების ზრდა შეიძლება დავუკავშიროთ ეკონომიკურ აღმავლობას, რაც მუდმივი პროცესია და თავისთავად ავტომატურად იწვევს შემოსავლების ზრდასაც, თუმცა 2017 წელი ამ მხრივ გამონაკლისს წარმოადგენს, რადგან თუკი შევხედავთ წინა წლების მონაცემებს გადასახადების ასეთი ტემპით ზრდა არცერთ შემთხვევაში არ ფიქსირდება, ამასთან არც 2017 წლის რეალური მშპ-ს 5%-იანი ზრდა არის საკმარისი მიზეზი გადასახადების ასეთი ზრდისა. ამ ყველაფრის ფონზე, მიუხედავად მოგების გადასახადის შემცირებისა, საგადასახადო შემოსავლები 2017 წელს წინა წელთან შედარებით საერთო ჯამში 12.6 %-ით გაიზარდა.

#### დიაგრამა 1. მშპ და ეკონომიკური ზრდა



მშპ-ის ზრდა აშკარად შესამჩნევია წინა წლების მაჩვენებლებთან შედარებით. კერძოდ, 2015 წელს ის იყო 2,9%, 2016 წელს - 2,8%, 2017 წელს -4,8%, 2018 წელს კი 4,7%

## ცხრილი 12

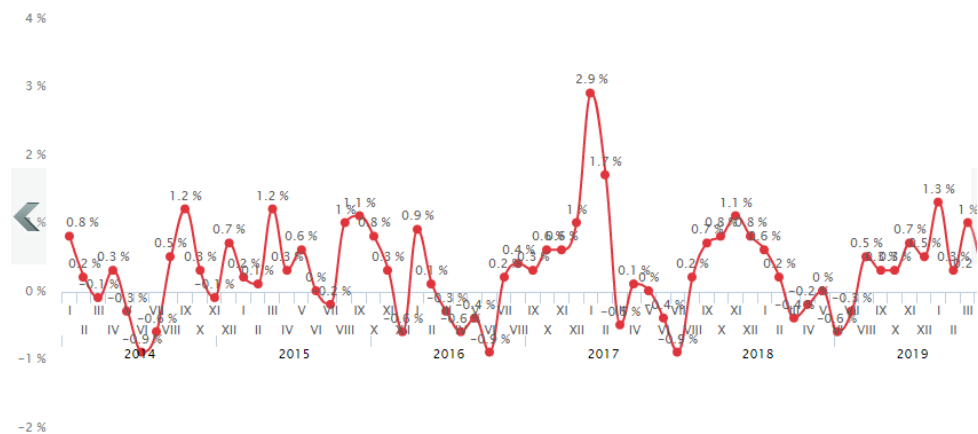
წლები	2015	2016	2017	2018
პირდაპირ უცხოურ ინვესტიციებში რეინვესტირების მოცულობა (მლნ დოლარი)	47,2	19,8	181,8	199,6

ეროვნული ბანკის მონაცემების მიხედვით 2018 წლის პირველ კვარტალში პირდაპირ უცხოურ ინვესტიციებში რეინვესტირების მოცულობა 199,6 მლნ დოლარი იყო. 2017 წელს იმავე პერიოდში კი პირდაპირი უცხოური ინვესტიციებიდან რეინვესტირებულმა თანხამ 181,8 მლნ შეადგინა, 2016 წელს ეს მაჩვენებელი 19,8 მლნ დოლარი იყო, ხოლო 2015 წელს კი - 47,2 მლნ დოლარი. ეს ციფრები მართლაც რომ გასაოცარია, თუმცა ექსპერტების გარკვეული ნაწილი ამ ფაქტს საგადასახადო ცვლილებებს არ მიაწერენ და მიაჩნიათ, რომ ასეთ მოკლე პერიოდში ახალი საგადასახადო რეფორმა ვერ გამოიწვევდა ასეთ შედეგებს.



გამომდინარე იქიდან, რომ გაიზარდა აქციის გადასახადი (მათ შორის საწვავზე), ამას წესით უნდა გამოეწვია ფასების ზრდა საქონელსა და მომსახურებაზე, შესაბამისად, ინფლაციის მაჩვენებელი ასე გამოიყურება (იხ.გრაფიკი 1.).

**გრაფიკი 1. წლიური ინფლაცია (სამომხმარებლო ფასების ინდექსის პროცენტული ცვლილება წინა წლის შესაბამის თვესთან)**



როგორც გრაფიკიდ ჩანს, ინფლაციის ტემპი, მართლაც გაზრდილია 2017 წლის განმავლობაში, რაც არ არის გამორიცხული, იყოს განპირობებული სხვა ფაქტორებითაც, თუმცა, გადასახადების ზრდა, რომელიც საბოლოოდ კომპანიებს უზრდის დანახარჯებს, ცხადია მათ ფასების ზრდისკენ უნდა უბიძგებდეს.

### დასკვნები და რეკომენდაციები

შეჯამების სახით, შეიძლება ითაქვს, რომ ესტონური მოდელის დანერგვა დიდი წინგადადგმული ნაბიჯია ეკონომიკის სტიმულირების მიმართულებით. ყველა თანხმდება რომ მოდელი განსაკუთრებით მიმზიდველი სწორედ მცირე და საშუალო ბიზნესისთვისაა. თუმცა, გასათვალისწინებელია ის ფაქტი, რომ მოგების გადასახადის რეფორმით მიღებული ეფექტები ესტონეთში გაცილებით თვალშისაცემია ვიდრე ეს იქნება საქართველოში, რაც აიხსნება ქვეყნებს შორის

საგადასახადო გარემოს განსხვავებიდან გამომდინარე. ასევე უნდა აღინიშნოს ისიც, რომ ესტონური მოდელის დანერგვით მიღებული ეფექტები საქართველოში უამრავ ფაქტორზეა დამოკიდებული და გარკვეულ დაშვებებს ეფუძნება. როგორც ეკონომისტები და ბიზნესის წარმომადგენლები აფასებენ მნიშვნელოვან დადებით შედეგებს მოდელი საშუალოვადიან და გრძელვადიან პერიოდში გამოიღებს, იქამდე კი მთავრობამ არ უნდა გაზარდოს მნიშვნელოვნად ადმინისტრაციული ხარჯები და ამგვარად იზრუნოს საბიუჯეტო დეფიციტის შევსებაზე და არა გაზრდილი აქციზის გადასახადებით, რომლის ცვლილებაც სპონტანურად, ბიზნესთან კომუნიკაციის გარეშე განხორციელდა.

როგორც აღინიშნა რეფორმა სხვა თანაბარ პირობებში გამოიწვევს ეკონომიკურ ზრდას, თუმცა გამომდინარე იქიდან, რომ მთავრობამ გადაწყვიტა საბიუჯეტო დანახარჯები არ შეამციროს და პირიქით აქციზის გადასახადის ზრდით და ვალის აღების გზით აპირებს საბიუჯეტო დეფიციტის დაფარვას, სავარაუდოა, რომ ეკონომიკური ზრდის ტემპი არ გაიზრდება, გამომდინარე იქიდან რომ მთავრობის ზომა მთლიან შიდა პროდუქტთან მიმართებაში არ იცვლება, რაც ესტონურ საგადასახადო რეჟიმს უნდა გამოეწვია არ მცირდება, ამასთან აქციზის ზრდა მოხმარებას ამცირებს, რაც მშპ-ს ტემპზე უარყოფითად მოქმედებს.

ყოველივე ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე ახალი საგადასახადო სისტემა მაინც პოზიტიურად უნდა შევაფასოთ, რადგან ამჟამად შეიმჩნევა გაუმჯობესება ინვესტიციებისა და მშპ-ს მოცულობაში, რამაც საბოლოოდ ქვეყნის კეთილდღეობის ზრდა უნდა განაპირობოს.

თუმცა როგორც ექსპერტთა (გ. ქადაგიძე, გ. ბერიძე) (7), (8), ასევე ჩვენი აზრითაც, ახალ მოდელს აქვს გარკვეული ნაკლოვანებები, რაც უნდა დაიხვეწოს, კერძოდ:

- მოგების გადასახადის გაუქმება არ უნდა შეეხოს ფინანსურ (საბანკო, დაზღვევის და ა.შ.) და ფარმაცევტულ სექტორებს. ეს ინდუსტრიები ისედაც არ

იხდიან არანაირ გადასახადს, გარდა მოგებისა და მათი საგადასახადო ტვირთი ისედაც მინიმალურია;

- ასევე არ უნდა შეეხოს ბუნებრივ მონოპოლიებს (თელასი, თბილისის წყალი, ენერგო-პრო და ა.შ.), ვინაიდან ასეთი კომპანიები არ იმყოფებიან კონკურენტულ გარემოში მოგების მიღების პროცესში;

- გამომდინარე იქიდან, რომ მოსახლეობას უწევს ფაქტობრივად შემცირებული მოგებიდან დაკარგული შემოსავლების ანაზღაურება, უნდა შემცირდეს აქციზი;

- განისაზღვროს მოგების გადასახადი რეინვესტირების შემთხვევაში 5%-ით, რათა მოხდეს მოსახლეობის გადასახადის ტვირთის შემცირება;

- განისაზღვროს მოგების ზღვარი, რომლის მიღმაც კომპანია აღარ ისარგებლებს ამ შეღავათით და გადაიხდის მოგების 15%-ს;

- კანონმდებლებმა უნდა იფიქრონ მოგების საგადასახადო დეკლარირების თვიურიდან კვარტალურ ან წელიწადში ორჯერ დეკლარირებაზე გადასვლაზე, რაც შეამცირებს და გაადვილებს დეკლარირებას და ადმინისტრირებასაც;

- მცირე ბიზნესს მიეცეს საგადასახადო შეღავათი;

- შემცირდეს ბიუროკრატიული ხარჯები.

ვიმედოვნებთ, მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი წარმატებული იქნება საქართველოშიც, ის ნაკლებად დააზარალებს სხვა გადასახადის გადამხდელებს და მთლიანად მოსახლეობას. რეინვესტიის ზრდა კი დადებითად აისახება ინკლუზიურ ეკონომიკურ ზრდასა და დასაქმების მაჩვენებელზე.

### გამოყენებული ლიტერატურის ნუსხა

1. ადამია ი., გადასახადების როლი ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირებაში. თბ., საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი, გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში (ტომი IV), 2000.

2. ავტორთა ... 2003: ავტორთა კოლექტივი. „საგადასახადო ქრესტომათია (დამხმარე სახელმძღვანელო საგადასახადო მოხელეთათვის). თბილისი.
3. ბახტაძე ლ., გარდამავალი ხანის ეკონომიკა, სახელმძღვანელო, თბილისი.
4. ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ., საგადასახადო საქმე. თბ. ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, 2007.
5. ბიწაძე კ., „ლიბერალური კანონმდებლობა + „კანონიერი რეკეტი, ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა, თბილისი. იანვარი, 2010 წ
6. ბიწაძე კ., „რას გვამღვეს ახალი საგადასახადო კოდექსი, ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა, თბილისი. დეკემბერი, 2010 წ.
7. გადასახადების კანონთა კრებული - წიგნი 1. თბ., საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო საგადასახადო სამსახური, 1994.
8. გადასახადებზე ინსტრუქციების კრებული - წიგნი 2. თბ., საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო საგადასახადო სამსახური, 1994.
9. განვითარებადი ქვეყნების საგადასახადო გამოწვევები, საჯარო დაფინანსებისა და პოლიტიკის ეროვნული ინსტიტუტის ყოველწლიური საჯარო ლექციების სერიის შესავალი ლექცია, ნიუ-დელი, ინდოეთი, 2008 წლის 12 მარტი, რიჩარდ მ. ბირდი.
10. ლადო გურგენიძე, N2, 2009 წლის ივნისი, საქართველო ეკონომიკური თავისუფლების ძიებაში: პროექტი განვითარებადი ეკონომიკების რეფორმისათვის, საზოგადოებრივი პოლიტიკის კვლევის ამერიკული მეწარმეობის ინსტიტუტი,
11. ვერულიძე ვ., „გადასახადები და საგადასახადო დაბეგვრა. სახელმძღვანელო. თბილისი.
12. ვერულიძე ვ., „სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის ადგილი ქვეყნის განვითარების თანამედროვე ეტაპზე, ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა, თბილისი. იანვარი, 2012 წ.

13. იმედაშვილი, გ., საგადასახადო საქმე, სალექციო კურსი, თბილისი, 2014
14. კახნიაშვილი ჯ. მაკროეკონომიკა. თბ.: „სიახლე
15. მესხია ი., ნიკოლეიშვილი ო., გადასახადები და დაბეგვრა. თბ., საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი, 2002.
16. მესხია ი., ურიდია გ., რუხაია ფ., საბაჟო გადასახდელები. თბ., 2004.
17. მესხია ი., ჯალაღონია დ., ბუღალტრული აღრიცხვა ბასს-პრაქტიკაში. თბ., ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის სოხუმის ფილიალი; საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან.
18. მესხია ი., ბასარია რ., საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები. თბ., საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი, 2001.
19. მენქიუ გ., ეკონომიკის პრინციპები . თბ., დიოგენე, 2000.
20. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. თბ., 2005
21. საგადასახადო სიდუხჭირისა და რეფორმების 2009 წლის ინდექსი, ჟურნალი „ფორბსი—, 2009 წლის 13 აპრილი,
22. სვანაძე ს., გადასახადების ისტორია. ქუთაისი, აკ. წერეთლის სახელობის სახელმწიფო უნივერსიტეტის გამომცემლობა, 2000.
23. სვანაძე ს., დამატებული ღირებულების გადასახადის არსისა და გამოანგარიშების შესახებ. თბ., ეკონომიკა 5-6, ყოველთვიური საერთაშორისო რეცენზირებადი და რეფერირებადი სამეცნიერო ჟურნალი. 2005.
24. სილაგაძე ა. ეკონომიკური აზრის ისტორიის საკითხები. თბ.: „თბილისის უნივერსიტეტი—, 2001,

25. ფუტკარაძე 2012: ფუტკარაძე ს., „არანორმალური ფინანსური სანქციები და ქანცგაცვლილი მეწარმე, ჟურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა,
26. თებერვალი–მარტი, 2010. თბილისი.
27. შალამბერიძე ხ., საქართველოში საგადასახადო პოლიტიკის ზოგიერთი აქტუალური საკითხი.თბ.,საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი, გარდამავალი.
28. შუმპეტერი ჯოზეფ ა. 1954. საგადასახადო სახელმწიფოს ეკონომიკური კრიზისი. საერთაშორისო ეკონომიკის ნარკვევები, 4; ხელახლა დაიბეჭდა: შუმპეტერი ჯოზეფ ა. 1991. კაპიტალიზმის ეკონომიკა და სოციოლოგია,გამომც. რიჩარდ სვედბერგი
29. ცაავა გ., საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმალურობის შესახებ. თბ.,საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი, გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები
30. Tim kane, Kim R. Holmes and mary Anastasia O'Grady, 2007, Index of Economic Freedom (Washington D.C: The Heretage Hooundation and Dow Jones & Company, Inc., 2007)
31. J. Masso, J. Meriküll, and P. Vahter, Gross profit taxation versus distributed profit taxation and firm performance: effects of Estoni s corporate income tax reform, The University of Tartu Faculty of Economics and Business Administration, Working Paper No. 81-2011, p. 33, March 2011.
32. [www.mof.gov.ge](http://www.mof.gov.ge) - საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო
33. [www.geostat.ge](http://www.geostat.ge) -საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური
34. [www.rs.ge](http://www.rs.ge) -შემოსავლების სამსახური
35. [www.matsne.gov.ge](http://www.matsne.gov.ge)

36. [www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)
37. [www.eugeorgia.info](http://www.eugeorgia.info)
38. [www.bfm.ge](http://www.bfm.ge)
39. [www.forbes.ge](http://www.forbes.ge)
40. [www.bpn.ge](http://www.bpn.ge)
41. [www.profes.ge](http://www.profes.ge)
42. [www.bag.ge](http://www.bag.ge)
43. [www.interpressnews.ge](http://www.interpressnews.ge)
44. [www.transparency.ge](http://www.transparency.ge)
45. [www.iras.gov.sg/irasHome/page03a.aspx?id=5676](http://www.iras.gov.sg/irasHome/page03a.aspx?id=5676)
46. [www.internationalbusiness.wikia.com/wiki/Switzerland's\\_Trade\\_Barriers](http://www.internationalbusiness.wikia.com/wiki/Switzerland's_Trade_Barriers)
47. [www.taxation.ch/index.php?id=23](http://www.taxation.ch/index.php?id=23)
48. [www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml](http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml)
49. [www.stat.ee](http://www.stat.ee). Statistics Estonia- ესტონეთის სტატისტიკის სამსახური
50. [www.economy.gov.ge](http://www.economy.gov.ge)