



კავკასიის საერთაშორისო უნივერსიტეტი

ელიზავეტა ხელაშვილი

ევროკავშირის ქვეყნების საგადასახადო სისტემის გავლენა
საქართველოზე (ესტონური მოდელი)

საერთაშორისო ბიზნესის მენეჯმენტის სამაგისტრო პროგრამა

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია კავკასიის საერთაშორისო
უნივერსიტეტის საერთაშორისო ბიზნეს მენეჯმენტის მაგისტრის
აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად.

ხელმძღვანელი: ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი,
პროფ. თეა კასრაძე

თბილისი 2018 წელი

ანოტაცია

მოცემულ სამაგისტრო ნაშრომში წარმოდგენილია საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული ცვლილებების, ახალ „ესტონურ მოდელზე“ გადასვლით მიღებული შედეგების გავლენა მოქმედ ბიზნეს სუბიექტებსა და ქვეყნის ეკონომიკაზე.

ნაშრომში განხილულია საგადასახადო სისტემის ფორმირების ეტაპები სხვადასხვა ქვეყნებსა და საქართველოში, შეფასებულია საქართველოში ესტონეთის მოდელის გადმოღებიდან მიღებული როგორც დადებითი, ისე უარყოფითი შედეგები, აგრეთვე ნაჩვენებია ისიც, თუ რამდენად მომზადებული შეხვდა ქვეყნის ეკონომიკა აღნიშნულ რეფორმას, კონკრეტულად რა ცვლილებები განხორციელდა და რა პერიოდი დასჭირდება ქვეყანას მოდელთან დაკავშირებული პრობლემატიკის დაძლევისა და პროგნოზირებული მოლოდინების მიღწევითვის. ნაჩვენებია ექსპერტთა მოსაზრებები და დამოკიდებულებები აღნიშნული ცვლილების შესახებ.

ნაშრომი მოიცავს სამ თავს, 8 ქვეთავს, შესავალს, დასკვნებსა და რეკომენდაციებს, გამოყენებული ლიტერატურის სიასა და დანართებს.

Annotation

The influence of European countries' tax system on Georgia (Estonian model)

Elizaveta Khelashvili

The present paper refers to profit tax reform, the impact of the changes in the tax legislation, the new "Estonian model" impact on the active business subjects and the country's economy.

The paper discusses the formation of tax system in various countries and in Georgia, it has been assessed as positive and adverse consequences from the Estonian model in Georgia, as well as the preparedness of the country's economy to meet this reform, specifically what changes have been made and how long it will take for the country to overcome problems related to the model and to achieve predicted expectations.

In this paper are shown the opinions and attitudes of experts about the changes.

The master's thesis consists of three chapters, eight sub-chapters, introductions, conclusions and recommendations, list of literature and annexes.

შინაარსი

შესავალი	5
თავი 1. გადასახადების ცნება და წარმოშობის თავისებურებანი	
1.1 გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი, სახეები და თეორიულ-ისტორიული წინამძღვრები	8
1.2 გადასახადების ისტორია და წარმოშობის თავისებურებანი	16
1.3 საქართველოს საგადასახადო სისტემის ევოლუცია	20
თავი 2. მოქმედი საგადასახადო სისტემები და ზეგავლენა ქვეყნის ეკონომიკაზე.	
2.1 განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემები.	23
2.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემა ესტონური მოდელის შემოღებამდე	32
2.3 მოგების გადასახდის რეფორმა და „ესტონური მოდელის“ დანერგვა საქართველოში.	40
თავი 3. რეფორმის გავლენის შეფასება.	
3.1 ესტონური მოდელის მიმდინარე შედეგები	46
3.2 ესტონური მოდელის სამომავლო პროგნოზები და ექსპერტთა მოსაზრებები რეფორმის შესახებ.	58
დასკვნები და რეკომენდაციები	63
გამოყენებული ლიტერატურის ნუსხა	67

შესავალი

თემის აქტუალობა: 2017 წელი ბიზნეს სუბიექტებისთვის მნიშვნელოვანი ცვლილებებით დაიწყო, კერძოდ პარლამენტმა 85 ხმით - ერთხმად, მესამე მოსმენით, “საგადასახადო კოდექსში“ დაგეგმილი ცვლილებები დაამტკიცა, რომლის მთავარ სიახლეს მოგების გადასახადის რეფორმა და ე.წ. ესტონური მოდელის ამოქმედება წარმოადგენს. აღნიშნული მოდელის მიხედვით, მოგების რეინვესტირების შემთხვევაში, კომპანიები მოგების გადასახადს არ გადაიხდიან. მოგება დაიბეგრება მხოლოდ მისი განაწილების, დივიდენდად გაცემის შემთხვევაში.

სამაგისტრო ნაშრომის კიდევ ერთ აქტუალურ ნაწილს წარმოადგენს ევროკავშირის ქვეყნებში არსებული საგადასახადო სისტემების განხილვა და მათი გავლენა საქართველოზე.

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 სამენარმეო საქმიანობის სტიმულირებისა და ხელშეწყობისკენ, ინვესტიციების მოზიდვისა და ბიზნეს საქმიანობის გაფართოებისკენ. როგორც ჯოზეფ შუმპეტერი იტყოდა, „ბიუჯეტი არის სახელმწიფოს ჩონჩხი, რომელსაც გაცლილი აქვს ყოველგვარი მაცდური იდეოლოგია“.[ჯოზეფ ა. შუმპეტერი 1954: 101] უფრო ფართო მასშტაბით,

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

სადისერტაციო ნაშრომის კვლევის ძირითადი მიზანია განვიხილოთ საქართველოში მოქმედი საგადასახადო სისტემა, შევადაროთ ერთმანეთს ჩანაცვლებამდე მოქმედი და მიმდინარე ესტონური მოდელის ზეგავლენა ქვეყნის მწარმოებლურობასა და განვითარებაზე. ამასთან განვიხილავთ იმ პრობლემებსა და ხარვეზებს, რომელთა გათავალისწინებითაც ხორციელდება გადასახადის ადმინისტრირების გამარტივება, საგადასახადო კანონმდებლობის ჰარმონიზაცია ევროკავშირის კანონმდებლობასთან და საგადასახადო კანონმდებლობის დახვეწა.

მოცემული ნაშრომის ძირითადი მიზანია აგრეთვე, იმის განსაზღვრა თუ რის საფუძველზე ავირჩიეთ კონკრეტული მოდელი, რას მოელის ბიზნეს სექტორის ნაწილი ამ ცვლილებებით და რა ქმედებებით უსახუბონ მოცემულ გამოწვევას სახელმწიფო თუ კომპანიები. ამისთვის საჭიროა სწორად შევაფასოდ მიმდინარე ცვლილებები და გავერკვიოთ, თუ რას გულისხმობის მოდელის სრულყოფილი ფუნქციონირება.

აქედან გამომდინარე, ასევე იმის გათვალისწინებით, რომ საქართველო მუდმივად ცდილობს განვითარებულ სახელმწიფოთა საგადასახადო სისტემების მოწინავე გამოცდილებათა გათვალისწინებით საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფას, *კვლევის ძირითად ამოცანებად გვევლინება* შემდეგი :

- განვითარებულ და მოწინავე ქვეყნებში ასრებული საგადასახადო სისტემების შესწავლა.
- ევროკავშირისა და სხვა მოწინავე ქვეყნებში, დაბეგერის სფეროში არსებული გამოცდილების ადაპტირება;
- საქართველოს საგადასახადო სისტემის შემადგენელი ცალკეული გადასახადის მაქსიმალური ოპტიმიზაცია.
- საქართველოში მომხდარი საგადასახადო რეფორმის მიზნობრიობა.

ჩვენი კვლევის ძირითად საგანს წარმოადგენს ბოლო პერიოდში საქართველოში განხორციელებული საგადასახადო რეფორმა, კერძოდ ესტონურ მოდელზე გადასვლა, აგრეთვე ის საგადასახადო ურთიერთობები, რომლებიც ყალიბდება სახელმწიფოსა და ბიზნეს სუბიექტებს შორის პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების გამონაგარიშებისა და მათი მოქმედების პროცესში. აგრეთვე სისტემისთვის თანმდევნი ხელისშემშლელი ფაქტორების ანალიზი და მათი აღმოფხვრის მცდელობით საქართველოში მოქმედი საგადასახადო მოდელის სრულყოფა.

სადისერტაციო 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. [ს.ფუტკარაძე 2012: 8]

დაბეგვრის თეორიის და პრაქტიკის საკითხები მრავალ ქართველ და უცხოელ სპეციალისტს აქვს შესწავლილი. თანამედროვე მეცნიერთაგან ამ საკითხზე მნიშვნელოვანი გამოკვლევები აქვთ ი. მესხიას, ო. ნიკოლაიშვილს, ე. ჯულაყიძეს,

ლ.ბახტაძეს, რ. კაკულიას, მ. ჩიკვილაძეს, ს. სვანიძეს, ჯ. სტიგლიცს, დ.ჩერნიკს, თ. მარლაკელიძეს, ვ. გლუხოვს და სხვებს.

ფაქტობრივი მასალის ანალიზის პროცესში, კვლევის **ზოგად მეცნიერულ მეთოდებთან ერთად**, გამოყენებულია: სისტემური ანალიზის, ანალოგიების, პროგნოზირების, სტატისტიკური მონაცემების მონიტორინგის და სხვა მეთოდები; გადასახადების გადამხდელთა საგადასახადო შემონმებების შედეგებზე დასაგადასახადო სამართალდარღვევებზე შედგენილი ოქმები; საგადასახადო დაავების განხილვის შედეგების მასალები.

თავი 1. გადასახადების ცნება და წარმოშობის თავისებურებანი

1.1 გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი, სახეები და თეორიულ-ისტორიული წინამძღვრები

გადასახადი, როგორც ვიცით ეს არის სავალდებულო გადასახდელი, რომელსაც სახელმწიფო იღებს იურიდიული და ფიზიკური პირისაგან სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად. კაცობრიობის ცივილიზაციის სანყის ეტაპზე ფილოსოფოსები გადასახადებს განმარტავდნენ, როგორც საზოგადოებისათვის აუცილებელ და სასარგებლო მოვლენას.

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. ანტაგონისტურ საზოგადოების ეკონომიკურ ფორმაციებში გადასახადი ექსპლუატატორული სახელმწიფოს შემოსავლის ერთ-ერთი მთავარი წყაროა. ამასთან, იგი მშრომელთა დამატებით ექსპლუატაციას გამოხატავს. მონათმფლობელურ და ფეოდალურ საზოგადოებაში გადასახადები ძირითადად ნატურალური გადასახადის (სურსათი, ფურაჟი, არმიისა და ფლოტის აღჭურვილობა და სხვა) ფორმით არსებობდა. კაპიტალიზმის დროს გადასახადებს უპირატესად ფულადი ფორმით კრეფდნენ. განსაკუთრებით განვითარდა გადასახადები იმპერიალიზმის ეპოქაში. გადასახადები განვითარებული კაპიტალისტური ქვეყნების ბიუჯეტის შემოსავლის 70-80 % -ს აღწევს. გადასახადები წარმოადგენს ნებისმიერი ქვეყნის ბიუჯეტის ფორმირების მთავარ წყაროს, თუმცა არა ერთადერთს. ბიუჯეტი **ფორმირდება არასაგადასახადო შემოსავლებითაც.** არასაგადასახადო შემოსავლებს მიეკუთვნება მაგალითად:

- ✓ მოსაკრებლები;
- ✓ ჯარიმები, კონფისკაციები;
- ✓ შემოსავლები სახელმწიფო ქონების გამოყენებიდან;
- ✓ შემოსავლები სახელმწიფო ქონების პრივატიზაციიდან;
- ✓ სესხები

ყოველი გადასახადი შეიცავს ისეთ ელემენტებს, როგორცაა: სუბიექტი, ობიექტი, წყარო, დაბეგვრის ერთეული, გადასახადის განაკვეთი, საგადასახადო შეღავათები. გადასახადის სხვადასხვა ტიპისათვის დამახასიათებელი ზემოთ აღნიშნულ ელემენტებს შორის კავშირურთიერთობის სხვადასხვა ფორმა. განაპირობებს გადასახადების კლასიფიკაციის საჭიროებას. გადასახადები პირობითად იყოფა სამ ჯგუფად:

- გადასახადები მოხმარებაზე;
- გადასახადები ფლობაზე, შემოსავალზე, კაპიტალზე;
- გადასახადები ბრუნვაზე.

გადასახადების კლასიფიკაცია შესაძლებელია სხვადასხვა ნიშნით, კერძოდ გადასახადები იყოფა:

- ✓ შინაარსის მიხედვით პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებად;
- ✓ გადასახადის განაკვეთის მიხედვით პროგრესულ, რეგრესულ და პროპორციულ გადასახადებად. აგრეთვე განარჩევენ ფიქსირებულ გადასახადს;
- ✓ გადამხდელიდან გამომდინარე ფიზიკური პირების, იურიდიული პირების და შერეულ გადასახადებად;
- ✓ საერთო სახელმწიფოებრივ (სავალდებულო) და ადგილობრივ (ფაკულტატურ) გადასახადებად;
- ✓ მიზნობრიობის მიხედვით მიზნობრივ და აბსტრაქტულ (უნივერსალურ) გადასახადებად;
- ✓ სისტემატურობიდან გამომდინარე ერთჯერად და სისტემატურ გადასახადებად.

ამოღების წესის მიხედვით, გადასახადები შეიძლება იყოს პირდაპირი და არაპირდაპირი. პირდაპირი გადასახადით იბეგრება იურიდიული და ფიზიკური პირების შემოსავალი ან ქონება. პირდაპირი გადასახადები ამცირებენ თანხას, რომელიც რჩება გადამხდელის განკარგულებაში. არსებობს გადასახადები, რომლებიც საქონლისა და მომსახურების ფასს ემატება. ევროპაში ამგვარი გადასახადის ძირითადი სახეობა დამატებული ღირებულების გადასახადია (დღგ), ხოლო აშშ-ში — ბრუნვის გადასახადი. არაპირდაპირი გადასახადით იბეგრება ფართო მოხმარების საგნები. არაპირდაპირი გადასახადი, როგორც წესი, შედის მიწოდებული საქონლის/მომსახურების ფასში, ზრდის ფასს და მას იხდის საბოლოო მომხმარებელი გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის/მომსახურების შეძენისას. მაგ.: დღგ, აქციზი, იმპორტის (საბაჟო)

გადასახადი. არაპირდაპირი გადასახადები იყოფა ინდივიდუალურ და უნივერსალურ გადასახადებად:

- ✓ არაპირდაპირი ინდივიდუალური გადასახადებით იბეგრება წინასწარ განსაზღვრული საქონლის ჯგუფი (აქციზი, რომელიც ვრცელდება წინასწარ დადგენილ საქონელზე);
- ✓ არაპირდაპირი უნივერსალური გადასახადით იბეგრება ყველა სახის საქონელი/მომსახურება, გარდა გათავისუფლებულისა (დღგ).

არაპირდაპირი გადასახადების მატარებელს წარმოადგენს მყიდველი, მომხმარებელი. გადასახადის სუბიექტს კი წარმოადგენს მიმწოდებელი, ვინაიდან ის იღებს არაპირდაპირ გადასახადს და გადაურიცხავს მას სახელმწიფოს. ფაქტიური და ფორმალური გადამხდელის განსხვავებულობა წარმოაჩენს არაპირდაპირი საგადასახადო დაბეგრის უპირატესობას. ესაა სიმარტივე და რეგულარული ხასიათი ბიუჯეტში შემოსავლებისა, ვინაიდან არაპირდაპირი გადასახადების შეტანისას ბრუნვასთან მიმართებაში დროში სხვაობა საკმაოდ მცირეა, რაც უზრუნველყოფს სახელმწიფოსათვის შემოსავლების რეგულარულობას.

განაკვეთის მიხედვით გადასახადი არის:

- ✓ პროგრესული, თუ შემოსავლის ზრდასთან ერთად გადასახადის განაკვეთი იზრდება;
- ✓ რეგრესული, თუ შემოსავლის ზრდასთან ერთად გადასახადის განაკვეთი მცირდება;
- ✓ პროპორციული, თუ მიუხედავად შემოსავლის ოდენობისა გადასახადის განაკვეთი უცვლელია.

გარდა აღნიშნულისა განარჩევენ ფიქსირებულ გადასახადს, რომლის დროსაც გადასახადის სახით დგინდება ფიქსირებული თანხა და არა განაკვეთი.

ფიზიკური პირების, იურიდიული პირებისა და შერეული გადასახადების კლასიფიკაცია განმარტებებს მოიცავს დასახელებებშივე, კერძოდ:

- ✓ ფიზიკური პირების გადასახადებს იხდიან ფიზიკური პირები, ან პირები, რომლებიც ითვლებიან ფიზიკური პირებად, მაგალითად ინდივიდუალური საწარმო. ასეთი გადასახადია მაგ.: საშემოსავლო გადასახადი
- ✓ იურიდიული პირის გადასახადებს იხდიან იურიდიული პირები, მაგ.: მოგების გადასახადი
- ✓ შერეულ გადასახადებს იხდიან როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირები, მაგ.: ღღგ, აქციზი

საერთო სახელმწიფოებრივ გადასახადებს მიეკუთვნება გადასახადები, რომელთა გადახდა სავალდებულოა ქვეყნის მთელ ტერიტორიაზე. მათ სხვანაირად სავალდებულო გადასახადებს უწოდებენ. საქართველოში გადასახადების ამ ტიპს მიეკუთვნება საშემოსავლო, მოგების და იმპორტის გადასახადები, ღღგ და აქციზი.

ადგილობრივ გადასახადებს მიეკუთვნება გადასახადები, რომლებიც დადგენილია კანონმდებლობით და რომელთა შემოღების უფლება აქვთ სახელმწიფო მმართველობის ადგილობრივ ორგანოებს. ასეთი გადასახადები გადაიხდება შესაბამისი ადგილობრივი ერთეულის ბიუჯეტში. საქართველოში გადასახადის ამ ტიპს მიეკუთვნება ქონების გადასახადი.

მიზნობრივი და აბსტრაქტული (უნივერსალური) გადასახადებიდან მიზნობრივია გადასახადი, რომლის დადგენა/შემოღება ხდება წინასწარ განზრახული მიზნით და ასეთი გადასახადიდან მიღებული შემოსავლები იხარჯება მიზნის შესაბამისად. მაგალითად სოციალური შენატანები (სოციალური გადასახადი) სხვადასხვა ქვეყნებში, რომლებიც აკუმულირდება სპეციალურ ფონდში გადამხდელის სახელზე და შემდეგ იხარჯება ამავე ადამიანზე პენსიის სახით. აბსტრაქტულია (უნივერსალურია) გადასახადი, რომელსაც რაიმე წინასწარ განსაზღვრული მიზანი

არ გააჩნია და შეგროვების შემდეგ იხარჯება სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად. საქართველოში მიზნობრივი გადასახადები არ არსებობს.

გადასახადების თეორიული ასაპექტების მეცნიერულ შესწავლას საფუძველი ჩაეყარა ჯერ კიდევ XVI-XVII საუკუნეებში მერკანტელიზმის პერიოდიდან.

მერკანტელისტები (დ. ლოკი, თ. გობსი და სხვები) აცხადებდნენ, რომ აუცილებელი იყო, სახელმწიფოსათვის გადასახადები გადაეცეულიყო შემოსავლის მუდმივ წყაროდ, განსაზღვრულიყო პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების უპირატესობა და გადასახადის გადამხდელთათვის შეთავაზებულიყო როგორც მისთვის, ასევე ეკონომიკისათვის ყველაზე მისაღები დაბეგვრის ობიექტი (მინა და ქონება). [ს. ფუტკარაძე 2012: 27]

მერკანტელისტების აზრით თითოეული სუბიექტი სახელმწიფოსგან მიღებული სარგებლის შესაბამის გადასახადს უნდა იხდიდეს. ამასთანავე, მერკანტელისტები ემხრობოდნენ იმ აზრს, რომ მშრომელი და მუშა ადამიანი უფრო ნაკლებად უნდა დაიბეგროს ზარმაც და უმუშევარ ადამიანთან შედარებით.

„პირველად, მეცნიერულად დასაბუთებული სისტემური სწავლება გადასახადების შესახებ შექმნა ა. სმიტმა. ა. სმიტმა, წინა პლანზე წამოიწია დაბეგვრის ოთხი ძირითადი პრინციპი: თანაზომიერება, განსაზღვრულობა, მოხერხებულობა და სიიაფე. როგორც ა. სმიტი, ასევე უ. პეტი, ჯ. მილი და სხვები თვლიდნენ, ეკონომიკა იყო მყარი და თვითრეგულირებადი სისტემა, რომელიც მიიღწევოდა „უხილავი ხელის“ პრინციპის მოქმედების საფუძველზე. თუმცა აღნიშნული პრინციპის მუშაობისათვის აუცილებელი იყო სახელმწიფოს შეესრულებინა მასზე დაკისრებული ფუნქციები: **საკუთრების უფლების დაცვა და თავისუფალი ბაზრის განვითარების უზრუნველყოფა**“. [ვერულიძე 2008:15]. სმიტის აზრით გადასახადები ზომიერი უნდა იყოს რათა უზრუნველყოს მატერიალური წარმოების სტიმულირება. გადასახადების ტვირთმა არ უნდა უბიძგოს გადამხდელს თავი აარიდოს გადასახადებს. [გ.იმედაშვილი 2014].

დაბეგვრის თეორიაში ახალი მიმართულებები გაჩნდა ინგლისური კლასიკური პოლიტიკური ეკონომიის ერთ-ერთი ფუძემდებლის უილიამ პეტის (1623-1687 წწ.) მიერ. პეტის მიაჩნდა, რომ პიროვნების მიერ მისი ფიზიკური არსებობისთვის მინიმუმზე ზევით გამომუშავებული შემოსავალი გადასახადის სახით უნდა გადაცემოდა სახელმწიფოს.

ამერიკელი ეკონომისტის ნობელიანტის მ. ფრიდმენის მიერ ჩამოყალიბებული მონეტარიზმის თეორიით-ეკონომიკაში სახელმწიფოს ჩარევის მინიმალური უნდა მოვახდინოთ ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირება. მისი აზრით ის საგადასახადო სისტემაა ეფექტიანი, რომელიც დაზოგვის სტიმულირებას და მშპ-სზრდას უწყობს ხელს. [გ.იმედაშვილი 2014]

აღსანიშნავია ფიზიოკრატიული სკოლის წარმომადგენლების მიდგომები გადასახადებით დაბეგვრისა და საგადასახადო ადმინისტრირების განვითარების მიმართულებით. ფიზიოკრატების დამსახურებას წარმოადგენს ის, რომ მათ საკმაოდ დამაჯერებლად და არგუმენტირებულად დაასაბუთეს დებულება შემოსავლების ზრდის შესაბამისად გადასახადების გადიდების მიზანშეწონილობის შესახებ და ვაჭრობის ლიბერალიზაციის მნიშვნელობა ეკონომიკური განვითარების საქმეში.

საბაზრო ეკონომიკის განვითარებისა და სამეწარმეო ურთიერთობების სრულყოფის კვალდაკვალ გაჩნდა ახალი მეცნიერულად დასაბუთებული თეორიები, როგორც სახელმწიფოს ადგილისა და როლის შესახებ ეკონომიკურ პროცესებში, ისე დაბეგვრის მნიშვნელობის შესახებ. იმ დროისათვის გამოჩენილი მეცნიერული თეორიები შეიძლება დაიყოს ორ ძირითად მიმართულებად – კეინსური და ნეოკლასიკური.

XIX და XX საუკუნეების გასაყარზე მსოფლიოს ერთ-ერთმა უდიდესმა ეკონომისტმა ჯონ მენარდ კეინსმა წამოაყენა რა „ეფექტური მოთხოვნის“ თეორია, დაასაბუთა, რომ გადასახადების მთავარი ამოცანაა მაკროეკონომიკური წონასწორობის სტაბილიზაციის უზრუნველყოფა. კეინსის ერთ-ერთი მთავარი

დამსახურება მდგომარეობს შემდეგი დებულების წამოყენებასა და დასახულებაში: რაც მაღალია ეროვნული შემოსავლის მოცულობა, მით უფრო მეტი გადასახადი უნდა იქნას აკრეფილი და პირიქით. 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. [ვერულიძე 2008:18].

ცნობილმა ამერიკელი მკვლევარის , ნობელის პრემიის ლაურეატის პ. სამუელსონის აზრით, ფულად-საკრედიტო და ფისკალური პოლიტიკის ოპტიმალურ ერთერთშეთანხმებას შეუძლია უზრუნველყოს ეკონომიკის არა მხოლოდ აღმავლობა, ან დაცემით გამოწვეული ნეგატიური მოვლენების შერბილება ან ნიველირება არამედ, შექმნას პირობები და გარემო ეკონომიკის განუხრელი აღმავლობისა და სტაბილური განვითარებისათვის. აღნიშნული იდეა კიდევ უფრო განავითარა და მას ახალი თვისობრივი შინაარსი შესძინა ცნობილმა ამერიკელმა ეკონომისტმა, ნობელის პრემიის ლაურეატმა მ. ფრიდმენმა. მან დაასახუთა ეკონომიკის მართვის რეგულირებაში სახელმწიფოს მინიმალურ დონეზე ჩარევის ეფექტიანობა და კეინსის „ეფექტიანი მოთხოვნის“ თეორიას დაუპირისპირა „მინოდების თეორია“, ანუ ეკონომიკის წონასწორობის უზრუნველსაყოფად მოთხოვნას დაუპირისპირა მინოდება. სწორედ, აღნიშნული უდევს საფუძვლად დღეისათვის მრავალი განვითარებული ქვეყნის საგადასახადო სისტემას. საგადასახადო პოლიტიკის უმთავრესი ამოცანა ხდება საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური გადანაწილება პროდუქციის მწარმოებელსა და მომხმარებელს შორის. [ავტორთა ... 2003:70]

გადასახადები ყოველთვის და ყველგან მთელი საზოგადოების სოციალურ-ეკონომიკურ სფეროს მოიცავდა. კაცობრიობის ისტორიაში არ მოიპოვება გადასახადის გარეშე სახელმწიფოს არსებობის არც ერთი ფაქტი., „გადასახადები ის ფასია, რომელსაც ცივილიზებული საზოგადოებისათვის ვიხდით“, აღნიშნავდა ცნობილი ამერიკელი მწერალი ოლივერ ჰოლმსი“. [ბახტაძე ... 2007:17]. 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 ბენჟამინ ფრანკლინის ფრაზაში: „ცხოვრებაში გარდაუვალია ორი რამ: სიკვდილი და გადასახადები“. [ვერულიძე 2008:].

1.2 გადასახადების ისტორია და წარმოშობის თავისებურებანი

უძველეს დროში, ადამიანთა ყოფა-ცხოვრების ველურ პირობებში, მოთხოვნილება გადასახადებზე არ იყო და შესაბამისად დაბეგვრა ფაქტობრივად არ არსებობდა. საზოგადოების განვითარებასთან ერთად თანდათან გაჩნდა ბეგარა-გადასახადების საჭიროება საზოგადოების საერთო ინტერესების სასარგებლოდ. საუკუნეების განმავლობაში მიმდინარეობდა საგადასახადო

დაბეგვრის ევოლუცია არარეგულარული მოსაკრებლებიდან, სისტემურ დაბეგვრამდე, რომელსაც მიეცა აუცილებელი და მუდმივი ხასიათი.

ძველი ეგვიპტე - ძველ ეგვიპტეში საჭიროება ამხელა სახელმწიფო აპარატის შენახვისა იმდენად დიდი იყო, რომ წარმოშვა მრავალი სახის გადასახადი. საგადასახადო მოხელეები (იმ დროს მათ ფუნქციას მწერლები — საზოგადოების ყველაზე განათლებული ფენა ასრულებდა) იმდენად საპატიო თანამდებობად ითვლებოდნენ, რომ ეგვიპტის ფარაონებს იმ ქვეყნიურ ცხოვრებამდეც კი აცილებდნენ: ფარაონების სამარხებში სხვა მსახურების სტატუებთან ერთად, აღმოჩენილია მწერალი-გადასახადების ამკრეფთა ფიგურებიც. ისინი იმქვეყნადაც უნდა დახმარებოდნენ ფარაონს, სახელმწიფო ხაზინის შევსებაში.

ძველი საბერძნეთი - ძველ საბერძნეთშიც, ასევე არსებობდა საკუთარი საგადასახადო სისტემა. გადასახადი შემოსავალზე აქ შეადგენდა 10-დან 20%-მდე. ათენის თავისუფალი მოქალაქეები გადასახადებს არ იხდიდნენ, ანიჭებდნენ რა უპირატესობას ნებაყოფლობით შემონირულობებს. მაგრამ იმ შემთხვევაში თუ სახელმწიფოს უნევდა დიდი ხარჯების გაღება – ომი ან დიდი მშენებლობა, სახალხო კრება აწესებდა აუცილებელ გადასახადებს ყველასათვის. გადასახადების გადამხდელების ფული იხარჯებოდა დაქირავებული ჯარის, ტაძრების და თავდაცვითი ნაგებობების ასაგებად, გზების გასაყვანად, დღესასწაულების მოსაწყობად და სხვა საჭიროებებზე. **ძველი რომი**. პირველი ორგანიზებული საგადასახადო სისტემა ძველ რომში შეიქმნა. რომი უდიდესი იმპერია იყო, მისი სახელმწიფოებრივი მოწყობა გახდა მაგალითი ევროპული ქვეყნებისათვის, რომლებიც მოგვიანებით წარმოიქმნენ. ისეთმა ტერმინებმა, როგორცაა აქციზი, ცენზი, ფისკალი, ჩვენამდე მოაღწიეს ზუსტად იმ ძველი დროიდან. მშვიდობიანობის დროს გადასახადები საერთოდ არ იკრიფებოდა, ხოლო ხარჯები საზოგადოებრივი მიწების იჯარით გაცემის გზით იფარებოდა. სახელმწიფო აპარატი კი თავის თავს, ფაქტობრივად თვითონვე ინახავდა. საომარ პერიოდებში კი რომის მოქალაქეები იბეგრებოდნენ თავიანთი შემოსავლების შესაბამისად, რისთვისაც ხუთ წელიწადში ერთხელ მოხელე-ცენზორებს

წარუდგენდნენ განცხადებას თავიანთი ქონების და ოჯახური მდგომარეობის შესახებ. სწორედ ამ განცხადებების საფუძველზე, რომლებიც დღევანდელი საგადასახადო დეკლარაციების წინამორბედად ითვლება, განისაზღვრებოდა გადასახადის თანხა (ცენზი). როდესაც რომის სახელმწიფო გაფართოვდა და იმპერიად იქცა, ხოლო წარმატებული ომების შედეგად ახალი მიწები – პროვინციები შემოიერთა, გართულდა საგადასახადო სისტემა. დაპყრობილ მიწებზე შემოღებულ იქნა კომუნალური (ადგილობრივი) გადასახადები რომის პროვინციებში 50 მდე გადასახადი იყო, მათ შორის საკმაოდ ეგზოტიკურებიც: ბაზრის ზედამხედველობის გადასახადები, გადასახადი ხელმეკრულებაზე. მოსაკრებელი ვირების ეტიკეტირებაზე. მოსაკრებელი ფულის გადაცვლაზე. გადასახადი მონებზე. სპეციალური გადასახადი ბოსტანზე. გადასახადი ღვინოზე, კიტრზე, მარცვლეულზე. გადასახადი მექისებზე, მეძავეობაზე. მოსაკრებელი ძეგლის დადგმაზე. მოსაკრებელი საპატიო სტუმრების შენახვაზე. მოსაკრებელი გადასახადების ამკრეფების შენახვაზე. მოსაკრებელი სანახაობის მონყოლაზე. გადასახადი საპონზე. კარიბჭეში შესვლის გადასახადი.

რომის მოქალაქენი, რომლებიც რომს გარეთ ცხოვრობდნენ, იხდიდნენ, როგორც სახელმწიფოებრივ, ასევე ადგილობრივ გადასახადებს. საშემოსავლო გადასახადი არ არსებობდა, მას ცვლიდა გადასახადი მემკვიდრეობაზე და სულადობაზე, რომელსაც ყველა მოქალაქე იხდიდა (ჰორიზონტალური სამართლიანობის სქემით). იმპერატორმა გაიუს იულიუს კეისარმა (100 – 44 ჩვ. მდე.) გაატარა საგადასახადო რეფორმა – შეამცირა გადასახადების რაოდენობა და დაანესა სახელმწიფო კონტროლი დაბეგვრაზე. თუმცა გადასახადების ტვირთი მაინც მძიმე დარჩა. იმპერატორმა ოქტავიანუს ავგუსტუსმა (მართავდა 27 ჩვ. მდე. – 14 ჩვ. წ.) ასევე განახორციელა საგადასახადო რეფორმა. მან პროვინციებში შექმნა ფინანსური დანესებულებები, რომლებიც აკონტროლებდნენ გადასახადების აკრეფას, რისთვისაც მოხდა ყოველი დასახლებული პუნქტის ტერიტორიის აზომვა, შედგა მიწის კადასტრები და მოახდინა მოსახლეობის ქონების აღწერა. გადასახადების პირდაპირი და არაპირდაპირი დაყოფაც ძველი რომიდან იღებს

სათავეს. ასე არაპირდაპირს განეკუთვნებოდნენ: გადასახადი ბრუნვიდან (1%), გადასახადი მონებით ვაჭრობიდან (4%), გადასახადი მონების განთავისუფლებისგან (5% მათი საბაზრო ღირებულებიდან), ასევე გადასახადი მემკვიდრეობიდან (5%).

რომის ბევრმა საგადასახადო ტრადიციამ ფეხი მოიკიდა **ბიზანტიაში**. ადრე ბიზანტიურ ეპოქაში, მე-7 საუკუნემდე, არსებობდა პირდაპირი გადასახადების 21 სახე. ამასთან ფართოდ იყო გავრცელებული საგანგებო გადასახადები: საზღვაო ფლოტის მშენებლობის, საჯარისო ფორმირების შენახვის და ა.შ., მაგრამ გადასახადების სიმრავლეს არ მიუყვანია ბიზანტია ფინანსურ და ეკონომიკურ აყვავებამდე. პირიქით, მძიმე საგადასახადო უღელმა გამოიწვია საგადასახადო ბაზის შემცირება, რომელსაც შემდეგ მოჰყვა ფინანსური კრიზისი და სახელმწიფო ძლიერების დასუსტება.

უფრო მოგვიანებით დაიწყო ჩამოყალიბება **რუსეთის საფინანსო-საგადასახადო** სისტემამ. არაპირდაპირი დაბეგვრა არსებობდა სავაჭრო, სასამართლო ბაჟების ფორმით. ბაჟი გადაიხდებოდა მდინარეზე საქონლის გადატანისათვის, სანაოსნობის ქონის უფლებისათვის, ბაზრის მონაწილეობაზე. რუსეთის საგადასახადო სისტემა შედარებით მონესრიგდა ივანე მრისხანეს მეფობის დროს. ამ პერიოდში შემოღებულ იქნა გადასახადი არმიის შენახვაზე, საბაჟო მოსაკრებელი, გადასახადი ლუდზე, არაყზე და ა.შ. [ი. მესხია, ონიკოლეიშვილი 2002: 16-18].

სახელმწიფოს ყოველთვის როლი შემოჰქონდა მიზნობრივი გადასახადი, სახელმწიფოები ხშირად აწესებდნენ ისეთ გაუმართლებელ გადასახადებს, რომლებსაც უარყოფითი შედეგი მოჰქონდა როგორც მოსახლეობისათვის, ასევე სახელმწიფოსათვის. ამის მაგალითია მე-17 საუკუნეში დიდ ბრიტანეთში დაწესებული გადასახადი ბინის ფანჯრებზე, რამაც აიძულა მოსახლეობა, მაქსიმალურად შემცირებინათ ფანჯრების რაოდენობა და დაეხურებინათ თავიანთი საცხოვრებლები. მე-17 საუკუნის ცნობილი ფრანგი მწერალი და ფილოსოფოსი, შარლ მონტესკიე მიუთითებდა, რომ: „არაფერს სჭირდება იმდენი

სიბრძნე და გონი, როგორც ხარკის იმ ნაწილის განსაზღვრას, რომელიც უნდა აიკრიფოს, რომელსაც ართმევენ ადამიანებს".

საბოლოოდ შეიძლება ითქვას, რომ დასაბუთებული და რაციონალური საგადასახადო სისტემები XVII-XVIII საუკუნეების მიჯნაზე ჩამოყალიბდა. შემოსავლები, როგორც ძველ რომში, ამ შემთხვევებშიც პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების გზით შემოდიოდა. პირდაპირი გადასახადები ძირითადად სულადობის და საშემოსავლო გადასახადებზე მოდიოდა, რომლის პროცენტი 10-დან 15%-მდე შეადგენდა. ძირითად არაპირდაპირ გადასახადს აქციზი წარმოადგენდა, რომელიც 5-დან 25%-მდე მერყეობდა. მე-19 საუკუნეში სახელმწიფო შემოსავლების მთავარ წყაროდ გადაიქცნენ გადასახადები ფიზიკური და იურიდიული პირების შემოსავლებზე.

პირველად თანამედროვე საშემოსავლო გადასახადის წინამორბედი შემოიღეს ინგლისში 1799 წელს, რაც გამონვეული იყო ნაპოლეონთან ომის დაფინანსების აუცილებლობით. პირველი მსოფლიო ომის დამთავრების შემდეგ მასიურად გატარდა საგადასახადო რეფორმები.

გადასახადები ყოველთვის წარმოადგენდა მძიმე ტვირთს, რაზეც მეტყველებს ორი, ერთმანეთისაგან 17 საუკუნით დაშორებული ფრაზა. პირველი ეკუთვნის ცნობილ რომაელ ორატორს ციცერონს, რომელმაც 2000 წლის წინანდელი რომის საგადასახადო სისტემა შემდეგი ფრაზით შეაფასა: "მხოლოდ აზრია უფასო". ხოლო 1668 წელს მისი გამონათქვამი თითქმის სიტყვა სიტყვით გაიმეორა ჰოლანდიაში ინგლისის მეფის აგენტმა, რომელმაც ჰოლანდიის საგადასახადო სისტემა შემდეგი ფრაზით აღწერა: "ჰოლანდიაში ყველაფერი იბეგრება ჰაერის და წყლის გარდა". სამწუხაროდ, დასკვნა არასწორი იყო: სინამდვილეში ჰოლანდიელები ჰაერის გადასახადსაც იხდიდნენ (ქარის წისქვილების მფლობელები იბეგრებოდნენ ქარისგამოყენების უფლებისათვის) და წყლისაც – მდინარეები და არხები გადაკეტილი იყო მრავალრიცხოვანი შლუზებით, რომელთა გავლა მხოლოდ საფასურის გადახდის შემდეგ იყო შესაძლებელი.

1.3 საქართველოს საგადასახადო სისტემის ევოლუცია

მსგავსად მსოფლიოს სხვა ქვეყნებისა, საქართველოში გადასახადებით დაბეგვრას საფუძველი სახელმწიფოს წარმოშობისთანავე ჩაეყარა, მაგრამ სამუხაროდ გადასახადებთან დაკავშირებით ისტორიული წყაროები საკმაოდ მცირეა. მსოფლიო ეკონომიკური აზრის განვითარების პარალელურად „ქართული— ეკონომიკური აზროვნების ჩამოყალიბება დაიწყო ჯერ კიდევ ანტიკურ ხანაში. ამის ნათელი დადასტურებაა, რომ ძვ. წელთაღრიცხვით VI-III საუკუნეებში დასავლეთ საქართველოს ტერიტორიაზე არსებობდა სახელმწიფო, რომელიც იყენებდა ფულად ნიშნებს - ე.წ. „კოლხური თეთრი. ეს იყო იმ პერიოდის ევოლუციური მოვლენა და ბარტერული გაცვლიდან ფულად-სასაქონლო ურთიერთობებზე გადასვლა. საქართველოში პირველი სამართლებრივი დოკუმენტი გადასახადებით დაბეგვრასთან დაკავშირებით არის მანდატურთ-უხუცეს ბექასა და მისი შვილიშვილის ალბულა ათაბაგ-ამირსპასალარის „წიგნი სამართლისა“. აღნიშნულ დოკუმენტში ხაზგასმულია, რომ ქვეყნის ეკონომიკის წამყვანი დარგია სოფლის მეურნეობა, ხოლო მიწის მოსარგებლე პირი ვალდებული იყო მებატონისთვის გადაეხადა მიწის რენტა. საქართველოში გადასახადების განვითარების საფეხურებზე საუბრისას არ შეიძლება გვერდი ავუაროთ ვახტანგ VI-ის (1675-1737 წწ.) მიერ განხორციელებულ რეფორმებს. მან დიდი წვლილი შეიტანა ქვეყნის კულტურული და სამეურნეო ეკონომიური განვითარებისათვის. მნიშვნელოვანი იყო სარწყავი არხებისა და სავაჭრო-სამომოსვლო გზების მშენებლობა, სამეფო მეურნეობის მოწესრიგება/გათართობა, სახელმწიფოებრივი ორგანიზაციის მოხელეთა უფლებებისა და ფუნქციების განსაზღვრა და სხვ. მის სახელთანაა დაკავშირებული 1707-1709 წწ. დაწერილი სამართლის წიგნი (კანონთა კრებული), რომელიც ითვლება "ბატონყმური რიგის" მოწესრიგების მნიშვნელოვან ღონისძიებად. წიგნში სისტემურადაა ასახული სხვადასხვა დროის დასტურლამები (გარიგებები), რომელიც არეგულირებდა ფეოდალურ ურთიერთობათა სამეურნეო იერარქიას,

განსაზღვრავდა დაბეგვრის პროცესს და იცავდა კერძო საკუთრების ინსტიტუტს. ვახტანგ VI კანონებში მითითებულია, რომ ყმა-გლეხი ფეოდალის საკუთრებაა, რომელსაც ევალება ბატონის სასარგებლოდ საგადასახადო ვალდებულების შესრულება. მის მიერ შედგენილი „დასტურლამალი იძლევა გადასახადების განაკვეთებს, რომელთა უმრავლესობა სასაქონლო-ფულადი ურთიერთობების განვითარების დაბალი დონის გამო, ნატურალური ფორმით იყო წარმოდგენილი. მან დაამკვიდრა საქართველოში გამართული საფინანსო საგადასახადო სისტემა და უზრუნველყო იგი შესაბამისი სამართლებრივი ბაზით - ფინანსური სამართლით. მაგალითად, იმდროს გლეხებზე განწერილი გადასახადები შემდეგ სახეებად იყოფოდა: სახელმწიფო, სამოხელეო, ფეოდალური, საეკლესიო და ა.შ. [ჭ. კახნიაშვილი : 494] განხორციელებული რეფორმებისა და საკანონმდებლო მოღვაწეობის გამო, რომელიც მისი მეფობის დროს იქნა გატარებული, ვახტანგ VI-ს "სჯულმდებელი" უწოდეს.

საქართველოში მე-19 საუკუნის პირველ ნახევარში მოქმედებდა შემდეგი სახის გადასახადები: სურსათის, კოდის-პურის, მახტაფულადის, მახტაპურეულით, მალი, ლალა, საბალახე, ყალანი, კულუხი, საკომლო, სააღდგომო, საშობაო, სამასპინძლო, გასამყრელო, საქვრივე, საჩექმე, შევარდენი, ნაბადი და სხვა. გარდა აღნიშნულისა, დაბეგვრის სისტემაში შემოვიდა გადასახადი დაქირავებულებზე. ამ გადასახადს ახდევინებდნენ დაქირავებულ შინა - მოსამსახურეებს და მუშებს ფულადი ფორმით. [ა.სილაგაძე 2001: 29-40]

ამრიგად, მე-19 საუკუნის ბოლოსა და მე-20 საუკუნის დასაწყისისათვის საქართველოში გადასახადის ნატურალური ფორმა თანდათანობით იცვლებოდა ფულადი ფორმით. 1917 წლის ოქტომბრის რევოლუციის შემდეგ დამოუკიდებლობის მოკლე პერიოდში საქართველომ, სამწუხაროდ, ვერ შეძლო საკუთარი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება. გასაბჭოების შემდეგ კი საგადასახადო სისტემა დაეფუძნა საბჭოთა კავშირში არსებულ გადასახადებს. ამდროისათვის შემოსავლების მნიშვნელოვანი წილი მოდიოდა ისეთ გადასახადებზე, როგორცაა ბრუნვიდან და მოგებიდან გადასახადები. საბჭოურ

საგადასახადო სისტემაში მომპოვებელი მრეწველობის საწარმოებში გამოიყენებოდა აგრეთვე ფიქსირებული გადასახდელი.

მე 20 საუკუნის მინურულს საქართველომ ხელმეორედ მოიპოვა დამოუკიდებლობა და ქვეყნის ეკონომიკა დაადგა კერძო საკუთრებაზე დაფუძნებულ ურთიერთობებს. ჩვენს ქვეყანაში საგადასახადო სისტემა ძირითადად ჩამოყალიბდა 1991-1992 წლების მიჯნაზე ქვეყანაში მიმდინარე კარდინალური ეკონომიკური გარდაქმნების პერიოდში. საქართველოს უახლოეს ისტორიაში მკათიოდ ჩანს გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებანი, რომელიც საშუალებას იძლევა განვიხილოთ მისი განვითარების ოთხი პერიოდი: 1991-1992 წლები; 1993-1995 წლები; 1996-1998 წლები; 1999- 2002 წლები. 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 იყო 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.

თავი 2. მოქმედი საგადასახადო სისტემები და ზეგავლენა ქვეყნის ეკონომიკაზე.

2.1 განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემები.

ამერიკის შეერთებული შტატების საგადასახადო სისტემა. ამერიკის საგადასახადო სისტემა მსოფლიოში ცნობილია როგორც ყველაზე რთული საგადასახადო სისტემა. არსებობს გადასახადების სამი დონე:

- პირველი – ფედერალური გადასახადები, დგინდება ფედერალურ დონეზე.
- მეორე – დონის გადასახადი რეგულირდება ცალკეული შტატების მიერ.
- მესამე – დონედ ითვლება ქალაქის, ოლქის ან რაიონის ადგილობრივი გადასახადები.

ყველა საკითხით რომელიც დაკავშირებულია გადასახადების გადახდასთან დაკავებულია Internal Revenue Service (IRS) აშშ-ის საგადასახადო სამსახური. აშშ-ში არსებობს საშემოსავლო ანგარიშის განაცხადის შეტანის ორი სისტემა. ყველაზე გავრცელებულია, საგადასახადო დეკლარაციის შევსება წინა კალენდარული წლის პრინციპით. ამ შემთხვევაში [Income Tax Return](#) ანუ საგადასახადო დეკლარაცია IRS-ში უნდა იქნას გაგზავნილი 1 იანვრიდან არაუგვიანეს 15 აპრილამდე. ანგარიშის შევსება შეიძლება ასევე ფინანსური წლით, ამ შემთხვევაში ანგარიში უნდა იყოს გაგზავნილი არაუგვიანეს 4 თვისა და 15 დღის ფინანსური წლის დამთავრების მომენტიდან (ფინანსური წელი მთავრდება 30 სექტემბერს). დაგვიანების შემთხვევაში გათვალისწინებულია ჯარიმა (failure-to-file penalty). ეს არის 5%-ი ჯამური გადასახადიდან ყოველ გადაცდენილ თვეზე, მაგრამ ის არ შეიძლება იყოს მის 25%-ზე მეტი. საგადასახადო დეკლარაციის გაგზავნა შესაძლებელია წერილით, ასევე მისი შევსება შეიძლება ინტერნეტით.

საგადასახადო დეკლარაციის ასლი ინახება სამი წელი იმ შემთხვევაში, თუ თქვენ დაქირავებული მუშაკი ხართ და შვიდი წელი თუ ფლობთ საკუთარ ბიზნესს. კანონის მიხედვით, გადასახადების გადახდა ევალუება ყველა პირს ვინც ცხოვრობს აშშ-ს ტერიტორიაზე, ასევე აშშ-ს მოქალაქეებს, რომლებიც ცხოვრობენ სხვა ქვეყნებში. გადასახადებისაგან თავისუფლდებიან მხოლოდ ის ამერიკის მოქალაქეები, რომელთა წლიური შემოსავალი ფედერალურ კანონმდებლობით დადგენილ მინიმუმზე ნაკლებია. (დანართი 1-2.1.1). აშშ-ში არსებობს გადამხდელის 5 სხვადასხვა სტატუსი. ამერიკის შეერთებული შტატების საგადასახადო სისტემა ხასიათდება პროგრესული საგადასახადო განაკვეთებით, რაც გულისხმობს შემოსავლის მატებასთან ერთად სახელმწიფოსთვის გადასახდელი პროცენტის ზრდას, მაგალითად 10 % ით იბეგრება შემოსავალი, რომელიც მერყეობს 0-9525 \$ -მდე, 12 % ით 9526 \$ იდან 38700\$-მდე , 22% -ით 38701\$ იდან 82500 \$ მდე, 24 % 82501 \$ იდან 157500 \$მდე და ა.შ (დანართი2-2.1.2). ამერიკაში დასაბეგრი თანხების დიაპაზონი ცვალებადია მინიჭებული სტატუსიდან გამომდინარე, ასევე აღსანიშნავია რომ 2017 წლიდან შეიცვალა დასაბეგრი თანხების დიაპაზონი და განაკვეთი (15 % იდან შემცირდა 12% მდე).

სინგაპურის საგადასახადო პოლიტიკის ფუნდამენტური პრინციპია როგორც კორპორატიული, ისე ინდივიდუალური საგადასახადო განაკვეთების კონკურენტუნარიანობის შენარჩუნება. კორპორატიული საგადასახადო განაკვეთების კონკურენტუნარიანობა უზრუნველყოფს უცხოური ინვესტიციების მოზიდვას. ინდივიდუალური საგადასახადო განაკვეთების კონკურენტუნარიანობა უზრუნველყოფს შრომის პროდუქტიულობის ამაღლებას და მენარმეობის წახალისებას. საგადასახადო სისტემის მოქნილობის გასაზრდელად, როგორც მთავრობის შემოსავლის წყარო, 1994 წელს შემოიღეს საქონლის და მომსახურების გადასახადი (GOODS & SERVICES TAX). ამან უზრუნველყო მოხმარების და შემოსავლის გადასახადის მიქსის დაბალანსება და გაამყარა სინგაპურის ფისკალური პოლიტიკის მდგრადობა. (საქონლის და მომსახურების

გადასახადით იბეგრება მოხმარება და, როგორც ყველა ირიბი გადასახადი, ხელს უწყობს დანაზოგების და ინვესტიციების ზრდას.)

სინგაპურში არსებობს შემდეგი გადასახადები:

- საშემოსავლო გადასახადი (ინდივიდებისთვის და კომპანიებისთვის, საგადასახადო განაკვეთი ვარირებს 17-20%-მდე);
- ქონების გადასახადი (ეკისრება ქონების მფლობელს გაქირავების ღირებულების საფუძველზე, განაკვეთი 4%);
- საავტომობილო გადასახადი (დადგენილია სინგაპურში მანქანების და საცობების შესამცირებლად. გადასახადის განაკვეთია 0%-30%);
- საბაჟო და სააქციზო გადასახადი (აქციზის გადახდა ხდება თამბაქოზე, ნავთობპროდუქტებზე და სპირტიან სასმელებზე. იმპორტის გადასახადი ძირითადად დაწესებულია ავტომობილებზე, თამბაქოზე, სპირტიან სასმელებზე და ნავთობპროდუქტებზე);
- საქონლის და მომსახურების გადასახადი (გადასახადი მომსახურებისთვის, დაწესებულია საქონლის და მომსახურების შექენაზე იმპორტის ჩათვლით. გადასახადის განაკვეთია 7%);
- სათამაშო ბიზნესის გადასახადი (betting tax). გადასახადი კერძო ლატარეაზე, სანაძლეოზე და ტოტალიზატორზე;
- კაზინოს გადასახადი. გადასახადის გადახდა ხდება კაზინოს მთლიანი სათამაშო შემოსავლიდან;
- საგერბო გადასახადი (დაწესებულია კომერციულ და იურიდიულ დოკუმენტებზე, რომლებიც დაკავშირებულნი არიან აქციებთან დაუძრავ ქონებასთან)

სინგაპურს თითქმის ნულ პროცენტთან სავაჭრო ტარიფები აქვს თავის სავაჭრო პარტნიორ ქვეყნებთან (Most favored nations – MFN). გამონაკლის სწარმოადგენს ალკოჰოლური სასმელები. ზოგიერთი პროდუქტის იმპორტი მოითხოვს ლიცენზიებს ჯანმრთელობის, გარემოს დაცვითი და სურსათის უვნებლობის სტანდარტების დასადასტურებლად.

სინგაპურის მთავრობამ მომხმარებელთა დაცვის ახალი წესები შემოიღო, რათა უზრუნველყოს სამომხმარებლო საქონლის უსაფრთხოება. მომხმარებელთა დაცვის რეგულაციების (CGSR) მიზანია მომხმარებლების დაცვა ისეთი არასანდო სამომხმარებლო საქონლისგან, როგორებიცაა სათამაშოები, ბავშვთა პროდუქტები, ავეჯი, ტანსაცმელი, სპორტული და რეკრეაციული პროდუქტები, ლეიბები და ქვეშაგები.

შვეიცარიის ეკონომიკური სტრუქტურა შეესაბამება ტიპური განვითარებადი ქვეყნის ეკონომიკურ სტრუქტურას. ეკონომიკის მესამეულ სექტორში დასაქმებულია სამუშაო ძალის თითქმის 75% და შეადგენს მთლიანი გამოშვების 70%-ს.

შვეიცარიის საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი პროგრესულია. მაქსიმალური ფედერალური საშემოსავლო საგადასახადო განაკვეთი 11.5%-ს შეადგენს. დასაბეგრი შემოსავალი 100.000 შვეიცარულ ფრანკამდე იბეგრება დაახლოებით 4%-ით (დაუოჯახებლებისთვის) და 3%-ით (დაოჯახებულებისთვის). განაკვეთები 200.000 შვეიცარულ ფრანკზე, შესაბამისად, 8% და 7.5%-ია. შვეიცარიის ფედერალური კორპორატიული (მოგების) გადასახადის განაკვეთი ფიქსირებული 8.5%-ია. შვეიცარიაში კორპორატიულ გადასახადებთან ერთად ყველა გადასახადი გამოიქვითება. აქედან გამომდინარე, მათი შედარება სხვა ქვეყნების გადასახადებთან 1:1-ზე არასწორი იქნება. თუ ყველა გადასახადის საშუალო განაკვეთი შვეიცარიაში, ვთქვათ, 30%-ია, ეფექტური განაკვეთი მხოლოდ 23% იქნება იმ ქვეყნების განაკვეთებთან შედარებით, სადაც გადასახადები არ გამოიქვითება. ფედერალურ გადასახადს იხდიან გარკვეული ტიპის პასიურ შემოსავალზე, როგორიცაა:

- დივიდენდი
- საბანკო სესხები
- გარკვეული ტიპის სადაზღვევო გადასახადები (სიცოცხლის დაზღვევა, კერძო პენსია). შემოსავლის დაკავება დივიდენდებზე და საბანკო პროცენტზე 35%-ია.

შვეიცარიაში დამატებითი ღირებულების გადასახადით იბეგრებიან მენარმეები, რომლებიც ახორციელებენ ბიზნეს საქმიანობას შვეიცარიაში და მათი ბრუნვა

აღემატება 75.000 შვეიცარულ ფრანკს წლიურად. ყველა პირი ვალდებულია, გადაიხადოს დღგ, თუ ის ყოველწლიურად ახორციელებს 10.000 შვეიცარულ ფრანკზე მეტი მომსახურების იმპორტირებას. შვეიცარიაში დღგ-ს განაკვეთებია: 7.6% – სტანდარტული განაკვეთი; 2.4% – შემცირებული განაკვეთი (საკვებზე, სამედიცინო საქონელზე, გაზეთებზე, წიგნებზე) და 3.6% – საცხოვრებელ მომსახურებაზე.

ესპანეთშიც და დანიაშიც პროგრესული გადასახადები მაღალია, რაც თავის მხრივ წესით უნდა გამხდარიყო იმის მიზეზი, რომ ორივე სახელმწიფოში კეთილდღეობის ხარისხი მაღალი უნდა ყოფილიყო. თუმცა, როგორც კეთილდღეობის ძირითადი ინდიკატორები (უმუშევრობა, უთანასწორობა, სიღარიბე) გამოჩნდა, ესპანეთი ვერ ახერხებს მაღალი პროგრესული გადასახადის მიუხედავად მოქალაქეების კეთილდღეობის შესაბამისად უზრუნველყოფას. აქვე უნდა ითქვას, რომ ამას შეიძლება განსაზღვრავდეს მრავალი მაკროეკონომიკური თუ წარსულზე დამოკიდებულების ცვლადები. პროგრესული გადასახადის ერთ-ერთი ძირითადი ფუნქციაა საზოგადოებრივი თანასწორობის მიღწევა. ამ შემთხვევაში გამოყოფენ, როგორც ჰორიზონტალურ, ასევე ვერტიკალურ თანასწორობის საკითხს. ჰორიზონტალური თანასწორობაში იგულისხმება, ის რომ თანაბარი შემოსავლების მქონე ადამიანები იხდიან თანაბარ გადასახადებს. ვერტიკალურ თანასწორობაში იგულისხმება, ის რომ მოქალაქეები იხდიან საკუთარი შემოსავლების სიდიდის გათვალისწინებით. კერძოდ, რიგ ქვეყნებში დაწესებულია შემოსავლების მინიმალური ზღვარი. მაგალითად თუ ეს მინიმალური ზღვარი 500 დოლარს შეადგენს, ამაზე მეტი შემოსავლის მიმღები პირები იხდიან საშემოსავლო გადასახადებს. მაღალი შემოსავლების შემთხვევაში, პირები იხდიან უფრო მაღალ პროცენტს. პროგრესული გადასახადები ევროკავშირის ქვეყნებში სიდიდით მნიშვნელოვნად განსხვავდება. პროგრესული გადასახადის ისტორიაში გვხვდება საკმაოდ მაღალ მაჩვენებელიანი საგადასახადო ნიშნულებიც. მაგალითად საფრანგეთში 2012 წელს ფრანსუა ოლანდის სათავეში მოსვლის შემდგომ დაწესდა 75%-იანი ნიშნული ყველაზე მაღალი შემოსავლიანი

მოქალაქეებისთვის (ვისაც ჰქონდა შემოსავალი წელიწადში 1 მილიონ ევროზე მეტი).

უნდა აღინიშნოს, რომ როგორც დანიაში, ასევე ესპანეთშიც პროგრესული გადასახადი საკმაოდ მაღალია. ესპანეთის პროგრესული გადასახადის მაჩვენებელი აღემატება საშუალო ევროპულ მაჩვენებელს. დანიაში, ესპანეთთან შედარებით პროგრესული საშემოსავლო გადასახადები უფრო მაღალია. შეგვიძლია ერთმანეთს შევადაროთ დანიისა და ესპანეთის საშემოსავლო გადასახადები. მაშინ როდესაც ესპანეთში 20 % -ით იბეგრება 0-იდან 12 450 ევრომდე შემოსავალი, დანიაში 0 % იანი დაბეგვრა გვაქვს 5500 ევრომდე. (1 დანიური კრონი=0,1340 ევროს) (დანართი 3 – 2.1.3)

იტალიაშიც მსგავსად სხვა ქვეყნებისა მოქმედებს პროგრესული საგადასახადო განკვეთები, სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ მაღალი შემოსავალი იბეგრება შედარებით მაღალი განაკვეთებით. 2018 წლისთვის ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადები მერყეობს 23%-43% მდე, რეგიონალური საგადასახადო განაკვეთი 0,7%-3,33 % მდეა ხოლო მუნიციპალური გადასახადი 0%-0,9 % მდე. იტალიაში მოქმედი საგადასახადო განაკვეთი მერყეობს შემდეგი შემოსავლების პროპორციულად:

დასაბეგრი ბაზა ევროში	განაკვეთი
0-15000	23 %
15001-28000	27 %
28001-55000	38%
55001-75000	41 %
75001 >	43 %

იტალიაში კაპიტალდაბანდებასა და თანხის დივიდენდად გატანაზე დასაბეგრი საპროცენტო განაკვეთი 26 % -ს შეადგენს, რაც საკმაოდ მაღალია საქართველოს საპროცენტო განაკვეთთან შედარებით (5%).

ესტონეთი ერთ ერთი პირველი ქვეყანა იყო, რომელმაც საბჭოთა იმპერიიდან გალწევა სცადა და 1991 წელს, 50 წლიანი ოკუპაციის შემდეგ, კვლავ თავისუფლება მოიპოვა. ქვეყანაში კომუნიზმის დასასრულს ნამდვილი ქაოსი მოჰყვა. მალაზიები სულ დაცარიელებული იყო და რუსულ რუბლს არავითარი ღირებულება აღარ ჰქონდა. 1992 წლისთვის სამრეწველო პროდუქციამ 30 პროცენტით იკლო, გაცილებით მეტად, ვიდრე 1930 იანი წლების დიდი დეპრესიის დროს. რეალური ხელფასები 45 პროცენტით შემცირდა იმდროს, როდესაც ინფლაცია 1 000 პროცენტს აღწევდა და სანვაგის ფასებმა 10 000 პროცენტზე მეტით აიწია. ესტონეთი თითქმის მთლიანად რუსეთზე იყო დამოკიდებული - საგარეო ვაჭრობის 92 პროცენტი რუსეთზე მოდიოდა. ესტონეთს ძალიან ცოტა რამ გააჩნდა ისეთი, რაც მსოფლიო ბაზარზე გაიყიდებოდა. ამ ყველაფრის ფონზე ესტონეთში განხორციელდა გარკვეული რეფორმები. 1992 წელს დაწყებულმა რადიკალურმა რეფორმებმა 15 წელიწადში ისე შეცვალა ესტონეთი, რომ კომუნისტური რეჟიმის დროინდელ ესტონეთს სულ აღარ ჰგავს. ესტონეთი პირველი ყოფილი კომუნისტური ქვეყანაა, რომელმაც „ეკონომიკური თავისუფლების ინდექსის“ ყოველწლიური გამოცემის მიხედვით (გამომცემლები: Heritage Foundation, Wall Street Journal) „თავისუფალი ეკონომიკის“ სტატუსს მიაღწია. კიდევ უფრო მნიშვნელოვანია ის, რომ მან არა მარტო „თავისუფალი ეკონომიკის“, არამედ მსოფლიოში ერთ ერთი ყველაზე თავისუფალი ეკონომიკის სტატუსი მოიპოვა და 2007 წლის „ეკონომიკური თავისუფლების ინდექსის“ მიხედვით მე-12 ადგილი დაიკავა.

(Tim Kane, Kim R 2007)

ძირითადად ესტონური მოდელის წარმატება განაპირობა თანმიმდევრულმა, დროში გაწერილმა მზადებამ დიდი ცვლილებებისთვის. ესტონელები ამ რეფორმის მოსამზადებლად სხვა ტიპის რეფორმებსაც ახორციელებდნენ, რაც გრძელდებოდა არა ერთი, ან ორი წლის განმავლობაში, არამედ - პრაქტიკულად, თითქმის, 10 წელს. თავისთავად, ასეთი რეფორმების ეტაპობრივი „ინექცია“

ეკონომიკაში მთლიანად ცვლიდა საგადასახადო გარემოს, რომელიც გავლენას ასევე ეტაპობრივად ახდენდა ქვეყნის ეკონომიკაზე.

ესტონეთში მნიშვნელოვანი საგადასახადო რეფორმები 1995 წლიდან დაიწყო. მოგების გადასახადის (კორპორატიული გადასახადი მოგებაზე) რეფორმა კი 2000 წელს განხორციელდა, რომლის მიხედვით, მოგების გადასახადით აღარ დაიბეგრებოდა გაუნაწილებელი მოგება. რეფორმამდე, მაგალითად, 1999 წლისთვის, ესტონეთში მთლიანი საგადასახადო შემოსავლების, დაახლოებით, 6 პროცენტი ეჭირა მოგების გადასახადს და განაკვეთი 21 პროცენტს შეადგენდა. მოგების გადასახადი ყველა განვითარებულ ქვეყანაში, წარმოადგენს საბიუჯეტო შემოსავლების მნიშვნელოვან წყაროს, შესაბამისად, ამ საგადასახადო შემოსავალზე ნაწილობრივ უარის თქმა ხელისუფლებისთვის მტკივნეული პროცესია. თუმცა, როგორც საერთაშორისო გამოცდილებიდან ვიცით, მიუხედავად იმისა, რომ მოგების გადასახადის წნეხის შესუსტება ინვესს მოკლევადიან პერიოდში საგადასახადო შემოსავლების შემცირებას, გრძელვადიან პერიოდში ეს ფისკალური პოლიტიკა დიდი ალბათობით საგადასახადო შემოსავლების ზრდას განაპირობებს. ეს ვარაუდი გამართლდა ესტონური მოდელის განხორციელებისას. 2000 წელს ესტონეთში დაფიქსირდა მოგების გადასახადის მთლიანი მოცულობის მკვეთრი კლება. მისი წილი მთლიან საგადასახადო შემოსავლების მოცულობაში 6 პროცენტიდან 2.3 პროცენტიან მინიმუმდე დაეცა. თუმცა, არსებობს ეკონომისტებისა და ფინანსისტების მხრიდან გამოთქმული საფუძვლიანი ეჭვი იმისა, რომ ამ ტიპის საგადასახადო შემოსავლების შემცირება ეკონომიკური ზრდის ტემპის შენელებამაც გამოიწვია. 2001 წლიდან კი, ანუ მას მერე, რაც რეფორმა განხორციელდა, იზრდება მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავლების წილი და რაც ყველაზე მთავარია, მოგების გადასახადის მოცულობის წილობრივ ტრენდს მიჰყვება ესტონეთის მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდის ტრენდი (მოგების გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების წილი მთლიან საგადასახადო შემოსავლებში).

ესტონეთის საგადასახადო მოდელის ცვლილების შედეგებს აფასებს ლიტვასა და ლატვიის თანადროულ ეკონომიკურ მაჩვენებლებთან შედარების გზა. კვლევების უმეტესობა მიუთითებს შემცირებული საგადასახადო წნეხის უპირატესობაზე. მაგალითად, ერთ-ერთმა კვლევამ აჩვენა, რომ მოგების გადასახადის შემცირებამ გააუმჯობესა ესტონეთში ოპერირებადი კომპანიების ფინანსური მდგომარეობა, კონკრეტულად კი, მათი კაპიტალის ლიკვიდურობა, ფულადი აქტივების ზრდა როგორც საბრუნავ კაპიტალში, ასევე საბანკო ანგარიშებზე, რამაც ლიტვისა და ლატვიის კომპანიებთან შედარებით, ესტონურ ფირმებს მისცა შესაძლებლობა შედარებით უმტკივნეულოდ გადაეტანათ 2008 წლის ფინანსური კრიზისი. „ესტონური მოდელი“ სასახელოდ უნდა ვახსენოთ „საერთაშორისო საგადასახადო კონკურენტუნარიანობის ინდექსი“, რომელიც ზომავს „ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციაში“ (OECD) შემავალი ქვეყნების საგადასახადო სისტემის ეფექტურობას ბიზნესის წარმოების ხელშეწყობის კუთხით. ესტონეთს კი ბოლო უკანასკნელი წლებია, ამ ინდექსის უმაღლესი მაჩვენებელი აქვს. 2015 წლის მონაცემებით ესტონეთი ერთ სულ მოსახლეზე სტარტაპების მიხედვით მსოფლიოში პირველ ადგილზე იყო. ესტონეთში სტარტაპების ბუმს მრავალი ფაქტორი განაპირობებს. მათ შორის უმნიშვნელოვანესია: საგადასახადო გარემო (*დაუბეგრავი გაუნაწილებელი მოგება*), კომპანიის დარეგისტრირების მარტივი პროცედურა (*ინტერნეტის საშუალებით შეზღუდული პასუხისმგებლობის ტიპის ფირმისა თუ ორგანიზაციის დარეგისტრირება შესაძლებელია ნახევარ საათში*), IT სექტორის წამახალისებელი სახელმწიფო პროგრამები და სტაბილური ეკონომიკური მაკროგარემო. ესტონეთში ეკონომიკურად გამართლებული „ესტონური მოდელი“ ვერ მიაღწევდა მსგავს შედეგებს სტაბილური მაკროეკონომიკური გარემოს გარეშე.

რეფორმის დადებითი გავლენა იკვეთება ინვესტიციებსა და შრომის მწარმოებლურობაზე. სწორედ ამ შედეგებმა შეუწყო ხელი ფირმების გამძლეობას

და გადარჩენას 2008 წლის გლობალური ეკონომიკური კრიზისის დროს. [J. Masso, J. Meriküll 2011]

აღნიშნულ დასკვნას ამყარებს კონკრეტული ციფრები: 2000 წელს 1999 წელთან შედარებით ესტონეთის ნაერთი ბიუჯეტის მოგების გადასახადი 1 638.8 მლნ კრონიდან 854.5 კრონამდე (48%-ით) შემცირდა, ხოლო 2001 წელს 748.3 კრონა შეადგინა. უკვე რეფორმის მეოთხე წელს მოგების გადასახადი მნიშვნელოვნად გაიზარდა და 2004 წელს 2 522 კრონა იყო. 2000 წელს მოგების გადასახადის წილი 1999 წელთან შედარებით მშპ-ის 2%-დან 0.92%-მდე შემცირდა, ხოლო 2004 წელს ამ მაჩვენებელმა 1.78% შეადგინა. 1999 წელს ესტონეთის პირდაპირი უცხოური ინვესტიციები 284 მილიონ ევროს შეადგენდა. 2000 წელს კი მან 424 მილიონ ევროს მიაღწია, ხოლო 2004 წლისათვის 3-ჯერ გაიზარდა და 838 მილიონი ევრო გახდა.

2.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემა ესტონური მოდელის შემოღებამდე

გადასახადი არის ამ კოდექსის მიხედვით სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

გადასახადის სახეებია საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

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. [ს.ს კოდექსი, მუხლი 6. გადასახადის ცნება და სახეები.]

საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია:

ა) რეზიდენტი ფიზიკური პირი;

ბ) არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან. [ს.ს კოდექსი, კარი V, თავი XI, მუხლი 79. გადასახადის გადამხდელი]

რეზიდენტი ფიზიკური პირი, ანუ პირი რომელიც ფაქტობრივად იმყოფება საქართველოს ტერიტორიაზე 183 დღე ან მეტ ხანს ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის პერიოდში; არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული გადახდის წყაროდან. დასაბეგრი შემოსავალი წარმოადგენს სხვაობას კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლისა და ხარჯების თანხებს შორის. რეზიდენტი ფიზიკური პირების მიერ მიღებული დასაბეგრი შემოსავლები, რომლებიც არ ექვემდებარება საქართველოში არსებულ გადახდის წყაროსთან დაბეგვრას, - იბეგრება 20 პროცენტით. გადახდის წყაროსთან დაბეგვრას დაქვემდებარებული შემოსავლები, იბეგრება:

ხელფასი -20 %

დივიდენდები – 5%

პროცენტები – 5 %

როიალტი - 20%

არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, საქართველოს წყაროდან მიღებულ შემოსავლებზე იბეგრება გადახდის წყაროსთან გამოქვითვების გარეშე შემდეგი განაკვეთით: დივიდენდები – 5% ; პროცენტები – 5 %; საწარმოს, ორგანიზაციის ან/და მწარმე ფიზიკური პირის მიერ 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 %;

ფიზიკური პირისთვის გადახდილი საიჯარო მომსახურების თანხა – 20% ;

სხვა თანხები, რომლებიც ითვლება საქართველოში მიღებულ შემოსავლად –10%.

ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალი – 20%.

მოგების გადასახადის გადამხდელია:

ა) რეზიდენტი საწარმო;

ბ) არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას მუდმივი დანესებულების მეშვეობით ახორციელებს ან/და შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.

რეზიდენტი საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

ა) განაწილებული მოგება;

ბ) განუელი ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის;

გ) უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების განევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;

დ) ამ კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით განუელი წარმომადგენლობითი ხარჯი.

ორგანიზაციის მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. [ს.ს კოდექსი, თავი XIII მუხლი 96.]

საწარმოს დასაბეგრი მოგება იბეგრება 15 პროცენტით. „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 იხეგრება 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%.

დამატებული ღირებულების გადასახადის (შემდგომში – დღგ) გადამხდელად ითვლება:

- ა) პირი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად;
- ბ) პირი, რომელიც ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად;
- გ) პირი, რომელიც ახორციელებს საქონლის იმპორტს ან დროებით შემოტანას საქართველოში, მხოლოდ ამ იმპორტზე ან დროებით შემოტანაზე, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე;
- დ) არარეზიდენტი (გარდა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირისა), რომელიც ეწევა მომსახურებას საქართველოში დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისა და საქართველოში საგადასახადო აღრიცხვაზე მყოფი არარეზიდენტის მუდმივი დანესებულების გარეშე, მხოლოდ ამ მომსახურებაზე და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას;
- ე) პირი, რომელიც სახელმძღვანელო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში ახორციელებს მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგნის (საქონლის) კრედიტორის საკუთრებაში გადაცემას მხოლოდ ამ ოპერაციაზე და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე;

ვ) პირი, რომლის საქონლის რეალიზაციაც ხდება საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში ან სხვა ფულადი ვალდებულების (გარდა სისხლის სამართლის და ადმინისტრაციული წესით დაკისრებული სანქციებისა) გადახდევინების მიზნით, აუქციონის, პირდაპირი მიყიდვის ან სხვა წესით, მხოლოდ ამ ოპერაციაზე, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე;

ზ) პირი, რომლის სამეურვეო ქონების რეალიზაციაც ხდება „გადახდისუუნარობის საქმის წარმოების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული წესით, მხოლოდ ამ ოპერაციაზე, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე. [ს.ს კოდექსი, კარი VI დამატებული ღირებულების გადასახადი, თავი XXI, მუხლი 156.]

დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის 18 პროცენტს. დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია წარადგინოს დღგ-ის დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში გადაიხადოს დღგ. დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა გადაიხადოს დღგ. დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს საქონლის იმპორტის თანხის 18 პროცენტს;

საქონლის დროებითი შემოტანისას საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 164-ე მუხლის „ა“ ქვეპუნქტით გათვალისწინებული დროებითი შემოტანის თანხის 0.54 პროცენტს ამ საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე ყოფნის ყოველ სრულ და არასრულ კალენდარულ თვეზე, მაგრამ არა უმეტეს საქონლის დროებითი შემოტანისას დროებითი შემოტანის თანხის 18 პროცენტისა.

პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და რომლის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს (გარდა ქვემოთ აღნიშნული შემთხვევისა), ვალდებულია დარეგისტრირდეს დღგ-ის გადამხდელად და იგი დღგ-ის გადამხდელად ითვლება იმ დასაბეგრი ოპერაციის

განხორციელების მომენტიდან (ამ ოპერაციის ჩათვლით), რომლის მიხედვითაც დასაბეგრი ოპერაციის საერთო თანხა გადააჭარბებს 100 000 ლარს.

აქციზის გადამხდელია პირი, რომელიც:

- ა) აწარმოებს აქციზურ საქონელს საქართველოში;
- ბ) ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში;
- გ) ახორციელებს აქციზური საქონლის ექსპორტს;
- დ) ახორციელებს ბუნებრივი აირი ან კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებას;
- ე) ახორციელებს მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების გაწევას; [ე) (ამოღებულია - 22.06.2016, №5445); (ამოქმედდეს 2018 წლის 1 იანვრიდან)]
- ვ) ახორციელებს მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში არარეზიდენტი ან რეზიდენტი პირისაგან მიღებული საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურებას. [ს.ს კოდექსი კარი VII აქციზი, თავი XXVII, მუხლი 182]

დაბეგვრის ობიექტი:

- ✓ დასაბეგრი ოპერაცია;
- ✓ აქციზური საქონლის იმპორტი;
- ✓ აქციზური საქონლის ექსპორტი.

ა) დასაბეგრი ოპერაციის ან/და საქონლის იმპორტის განხორციელებამდე აქციზური მარკებით სავალდებულო ნიშანდებას ექვემდებარება:

- აქციზით დასაბეგრი ალკოჰოლიანი სასმელები (მათ შორის, ლუდი), რომლებშიც ალკოჰოლის შემცველობა აღემატება 1,15 გრადუსს;
- თამბაქოს ნაწარმი.

ბ) აქციზური მარკებით სავალდებულო ნიშანდებისაგან თავისუფლდება:

- 50 გრამის ან მასზე ნაკლები ტევადობის ჭურჭელში ჩასხმული ალკოჰოლიანი სასმელი;

- იმპორტირებული (მათ შორის, საფოსტო გზავნილის შემთხვევაში) 4 ლიტრამდე ალკოჰოლიანი სასმელი;
- მოსაწევი (ჩიბუხის) თამბაქო;
- იმპორტირებული (მათ შორის, საფოსტო გზავნილის შემთხვევაში) 400 ლერი სიგარეტი ან 50 სიგარა ან 50 სიგარილა ან 250 გრამი თამბაქოს სხვა ნაწარმი ან ამ ზღვრული ოდენობის ფარგლებში იმპორტირებული თამბაქოს ამ ქვეპუნქტში დასახელებული ნაწარმის კომბინაცია საერთო წონით არა უმეტეს 250 გრამისა.

დეკლარაციის წარდგენა ხდება არა უგვიანეს საანგარიშო პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა.

ფიზიკური პირებისთვის ქონების გადასახადის დასაბეგრი ობიექტია საკუთრებაში არსებული უძრავ ქონება (მათ შორის, დაუმთავრებელ მშენებლობა, შენობა-ნაგებობა ან მათ ნაწილი), იახტები (კატარღებზე), შვეულმფრენები, თვითმფრინავები; არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებულ ქონება; ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შემთხვევაში, მის ბალანსზე ძირითად საშუალებად აღრიცხული აქტივები, დაუმონტაჟებელი მონყობილობები, აგრეთვე მის მიერ ლიზინგით გაცემული ქონება. ფიზიკური პირები ვალდებული არიან წარადგინონ დეკლარაცია არა უგვიანეს კალენდარული წლის 1 ნოემბრისა. გადასახადს იხდის არა უგვიანეს კალენდარული წლის 15 ნოემბრისა. ფიზიკური პირი ქონების გადასახადის დეკლარაციას წარადგენს თუ ამ პირის ოჯახის მიერ მიმდინარე კალენდარული წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები აღემატება 40 000 ლარს. მიწაზე ქონების გადასახადის გადახდისაგან გათავისუფლებულია:

2004 წლის 1 მარტის მდგომარეობით ფიზიკური პირის საკუთრებაში არსებული 5 ჰექტარამდე ფართობის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთები;

მრავალბინიან სახლში მცხოვრები ფიზიკური პირის თანასაკუთრებაში არსებული ფართობის პროპორციულად განსაზღვრული დაბეგვრის ობიექტი (მიწის ნაკვეთი);

თვითმმართველი ქალაქებისა და მუნიციპალიტეტების ტერიტორიებზე მდებარე საცხოვრებელ სახლებზე ან/და ავტოფარეხებზე მიმაგრებული მიწის ნაკვეთები ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოების მიერ დადგენილი ფართობის ზღვრული ოდენობის ფარგლებში; [www.rs.ge 11,09,2017]

რეზიდენტი საწარმო/ორგანიზაცია გადასახადს იხდის მის ბალანსზე ძირითად საშუალებად აღრიცხულ აქტივებზე, დაუმონტაჟებელ მონცობილობებზე, დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, აგრეთვე მის მიერ ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე. არარეზიდენტი საწარმო – საქართველოს ტერიტორიაზე არსებულ, ამ მუხლის პირველი ნაწილით განსაზღვრულ ქონებაზე (მათ შორის, იჯარის, ქირის, უზუფრუქტის ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემულ, საქართველოს ტერიტორიაზე არსებულ ქონებაზე). საწარმო/ორგანიზაცია ქონების გადასახადის დეკლარაციას წარადგენს არა უგვიანეს კალენდარული წლის 1 აპრილისა ; საწარმო/ორგანიზაცია გადასახადს იხდის არა უგვიანეს კალენდარული წლის 1 აპრილისა ; აგრეთვე არა უგვიანეს საგადასახადო წლის 15 ივნისისა (მიმდინარე გადასახადელის სახით,).

საგადასახადო კოდექსში 2005 წელს შეტანილმა ცვლილებებმა მთლიანად შეცვალა საქართველოს ფისკალური ლანდშაფტი. საკანონმდებლო ცვლილებების მიღების შემდეგ 2004 წელს არსებული ოცდაერთი გადასახადიდან [ლ.გურგენიძე 2009] მხოლოდ 6 შენარჩუნდა. ახალი სისტემა ისეთი დაბალი დაბეგვრის დონით ხასიათდება, რომელიც საქართველოს მსოფლიო რეიტინგში მე-4 ადგილზე აყენებს. [ჟურნალი ფორბსი 2009] დროთა განმავლობაში რამდენიმე ცვლილებისა და დამატების მიღების შემდეგ საგადასახადო კოდექსი დღევანდელი ფორმით შემდეგ გადასახადებს და საგადასახადო განაკვეთებს აწესებს:

- საშემოსავლო გადასახადი – 20%
- მოგების გადასახადი – 15%
- დამატებული ღირებულების გადასახადი – 18%
- აქციზი – განაკვეთი მერყევია

- საბაჟო გადასახადი – 0%, 5% ან 12%

- ქონების გადასახადი – ქონების თვითღირებულების 1%.

სადავო არ არის, რომ 2005 წელს ცვლილებების შეტანის შემდეგ საგადასახადო კოდექსი გაცილებით უკეთესი გახდა. ახალი კოდექსის აღსრულება არც კი შეედრება მისი წინამორბედისას, რადგან ახალი სისტემა უფრო ინტეგრირებული, კომპიუტერიზებული, კადრებით უკეთ დაკომპლექტებული და კორუფციისაგან თავისუფალია. პრაისვოტერჰუსკუპერსის საგადასახადო სისტემების მსოფლიო რეიტინგი, რომელიც გადასახადების გადახდის სიმარტივის მიხედვით საქართველოს 183 ქვეყნიდან 64-ე ადგილზე ათავსებს, ამ ცვლილების დამადასტურებელია. გადასახადების ელექტრონულად გადახდა ერთ-ერთია იმ სიახლეთაგან, რომელთა დანერგვამაც ბიზნესებს არსებობა გაუადვილა. „არა აქვს მნიშვნელობა, თუ რისი მიღწევა სურს ამა თუ იმ ქვეყანას თავისი საგადასახადო სისტემის მეშვეობით, ან იმას, თუ რას მიიჩნევენ სხვები საჭიროდ, რომ ამ სისტემამ მოგვცეს. სისტემის მოქმედება ყოველთვის იმით შემოიფარგლება, თუ რისი გაკეთება შეუძლია მას“. [რიჩარდ მ. ბირდი 2008]

საქართველოში ვარდების რევოლუციის შემდეგ შემოღებული იქნა ფიზიკური პირთა საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის პროპორციული მეთოდი, ერთი ყველასათვის, იყო 25%, ამჟამად არის 20%, მომავალში გვპირდებიან 15%. აღნიშნული მეთოდით, ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრა ანტისოციალურია, რადგან იგებენ მაღალი შემოსავლების მქონე პირები, აგებენ დაბალშემოსავლიანები. "ვარდების რევოლუციის" შემდეგ, ურთულეს პერიოდში მ. სააკაშვილმა, როგორც პრეზიდენტმა მოახერხა სახელმწიფო სტრუქტურების ამოქმედება. პრეზიდენტმა მ. სააკაშვილმა 600 მილიონიანი სახელმწიფო ბიუჯეტი გაზარდა 4-7 მილიარდ ლარმდე, ძირითადად 95% კორუფციის შემცირებით. საქართველოში ესტონური მოდელის დანერგვამდე არსებობდა ასეთი სისტემა:

მოგების გადასახადით დაბეგვრის მოქმედი მოდელი

ერთობლივი შემოსავალი- გამოქვითვები = დასაბეგრი შემოსავალი * 15%

(დაბეგვრა ხდება მოგების არ განაწილების შემთხვევაშიც)

განაწილებული დივიდენდი იბეგრება 5%-ით

2.3 მოგების გადასახდის რეფორმა და „ესტონური მოდელის“ დანერგვა საქართველოში.

2016 წლის 13 მაისს პარლამენტმა მე-3 მოსმენით, 85 ხმით არც ერთის წინააღმდეგ, დაამტკიცა კანონპროექტი საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის თაობაზე, რომლის თანახმადაც ანონსდებოდა 2017 წლიდან მოგების გადასახადის გაუქმება. მართლაც 2017 წელი ბიზნეს სუბიექტებისთვის მნიშვნელოვანი ცვლილებით დაიწყო, კერძოდ, ძალაში შევიდა მოგების გადასახადის რეფორმა ე.წ. ესტონური მოდელი. მოდელის დანერგვას არაერთგვაროვანი შეფასებები მოჰყვა საზოგადოების სხვადასხვა ნაწილების, პოლიტიკოსების, ეკონომისტების, ბიზნესის წარმომადგენელთა მხრიდან. ყველანი თანხმდებიან იმაზე, რომ მოდელის ამოქმედებას მართლაც დადებითი გავლენა ექნება ბიზნესზე და განსაკუთრებით ეს ეხება მცირე და საშუალო ბიზნესს. თუმცა, საინტერესოა გავაანალიზოთ რა ხარვეზები აქვს მოდელს და რა დაბრკოლებებთან არის დაკავშირებული მისი ამუშავება, ასევე, რამდენად მომზადებული შეხვდნენ ამ ცვლილებას ბიზნესის წარმომადგენლები.

„ესტონური მოდელის“ თანახმად მოგების გადასახადის გამოთვლა არ მოითხოვს ცალკეული შემოსავლებისა და ხარჯების დეტალურ ანალიზს და აქცენტები გადატანილი იქნება ფულადი მონაცემების კონტროლზე, შესაბამისად მნიშვნელოვნად მარტივდება გადასახადების ადმინისტრირებაც.

სამინისტროს მტკიცებით, აღნიშნული რეფორმა საქართველოს ეკონომიკის არაერთ მიმართულებაზე დადებით გავლენას მოახდენს, კერძოდ:

- ▶ დააჩქარებს ეკონომიკურ ზრდას ქვეყანაში;
 - ▶ ხელს შეუწყობს ფინანსურ რესურსებზე კომპანიების ხელმისაწვდომობის ზრდას.
- განსაკუთრებით, ეს შეეხება მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებს;

- ▶ 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;

ესტონური მოდელის ძალაში შესვლის მომენტიდან გასათვალისწინებელია თუ რომელი ორგანიზაციები გადადიან მოცემულ მოდელზე და რომლები რჩებიან უწინდელ სისტემაზე. რეფორმა არ ეხება ფიზიკურ პირებს, მათ შორის ინდ.მენარმეებს, ორგანიზაციებს (სსიპ, ააიპ) და საფინანსო კომპანიებს ისეთებს, როგორცაა: **კომერციული ბანკები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები, სადაზღვეო კომპანიები, ლომბრადები.** საფინანსო სექტორი 2020 წლიდან გადავა აღნიშნული დაბეგვრის რეჟიმზე. ახალ მოდელზე, ავტომატურად გადადის ყველა იურიდიული პირი, გარდა საფინანსო ბიზნესისა, მათ შორის არარეზიდენტი კომპანიების მუდმივი დანესებულებები.

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;

გ) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში (ოფშორები) რეგისტრირებული პირთან საქონლის შექმნა ან რეალიზაცია საბაზრო ფასისგან განსხვავებული ფასით;

დ) სანარმოს მიერ საშემოსავლო გადასახადისაგან/მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირთან განხორციელებული ოპერაცია, თუ მათ შორის დადებული გარიგების ფასი განსხვავდება მისი საბაზრო ფასისაგან.

2. განუელი ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის. ეს ხარჯებია:

ა) დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯი; (უსაბუთო ხარჯი)

ბ) ხარჯი, რომლის განწევის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება;

გ) მიკრობეზნესის სტატუსის მქონე კომპანიიდან შექმნილი საქონელი/მომსახურება;

დ) ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელისაგან საქონელზე/მომსახურებაზე განუელი ხარჯი;

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

ვ) სპეციალური სავაჭრო კომპანიისაგან უცხოური საქონლის შესაძენად ამ საქონლის საბაჟო ღირებულებაზე მეტი ოდენობით განუელი ხარჯი.

ზ) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში (ოფშორი) რეგისტრირებული პირის, და მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის მიერ გამოშვებული სასესხო ფასიანი ქაღალდის შესაძენად განხორციელებული გადახდა; სახელშეკრულებო ურთიერთობიდან წარმოშობილი პირგასამტეხლო ან/და სხვა ჯარიმა, ავანსის გადახდა, სესხის გაცემა ან/და ამ პირის მიმართ არსებული მოთხოვნის შესაძენად განხორციელებული გადახდა.

თ) გაცემული სესხები ფიზიკურ პირებზე, არარეზიდენტებზე, ოფშორულ არარეზიდენტებზე და მოგების გადასახადისგან განტავისუფლებულ პირებზე.

ი) ზარალი, რომელიც წარმოშობილია შეღავათიანი დაბეგვრის მექანიზმებში რეგისტრირებული პირისათვის, აგრეთვე ამ კოდექსის შესაბამისად მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისათვის მოთხოვნის უფლების გადაცემით ან მოთხოვნის უფლებაზე უარის თქმით;

კ) არარეზიდენტის, აგრეთვე ამ კოდექსის შესაბამისად მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის კაპიტალში შენატანის ან აქციის/წილის შესაძენად განხორციელებული გადახდა;

ლ) არარეზიდენტის და მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის კაპიტალში შენატანის ან აქციის/წილის შესაძენად განხორციელებული გადახდა;

3. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების განწევა 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 განწევა ან ფულადი სახსრების გადაცემა, რომელიც 154-ე მუხლის შესაბამისად დაბეგრილია გადახდის წყაროსთან;

- სახელმწიფოსათვის, მუნიციპალიტეტისათვის ან საჯარო სამართლის იურიდიული პირისათვის უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება, მომსახურების განწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა;

- საქველმოქმედო ორგანიზაციისათვის უძრავი ქონების უსასყიდლოდ მიწოდება, თუ ორგანიზაცია ქველმოქმედებას ახორციელებს შ.მ.პ.პირთა მიმართ არანაკლებ ბოლო 3 კალენდარული წლის განმავლობაში;

4. საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით განეული წარმომადგენლობითი ხარჯი. საგადასახადო კოდექსის მიხედვით დაიბეგრება შემოსავლის 1%-ზე მეტი წარმომადგენლობითი ხარჯი ან კომპანია თუ

ზარალზე 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%.

რეფორმის სიახლეს წარმოადგენს მოგების გადასახადის ჩათვლის შემოღება ცალკეულ ოპერაციებზე. გამომდინარე იქედან, რომ 2017 წელს კომპანიებს შეიძლება გადაყვეთ ბალანსზე გაუცემელი დივიდენდები, კანონმდებელმა გაითვალისწინა აღნიშნული და სპეციალური ფორმულის საფუძველზე შესაძლებელია 2008 წლიდან 2017 წლამდე მიღებული წმინდა მოგებიდან დივიდენდის განაწილებისას, ამავე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხის ჩათვლა.

შესაძლებელია ჩათვლის გაკეთება უცხოეთში გადახდილ გადასახადზე და - წყაროსთან დაკავებულ ან გადახდილ გადასახადის თანხის. ასევე შესაძლებელია მოგების გადასახადის თანხის შემცირება ჩათვლის გაკეთება შემდეგ სამ შემთხვევაში:

1. შექმნილი სასესხო ფასიანი ქაღალდის, კაპიტალში მონაწილეობის უფლების (აქციის/წილის) ან მოთხოვნის მიწოდების შედეგად საანგარიშო პერიოდში ანაზღაურებული თანხა (ფაქტობრივად მიღებული თანხა);
2. გაცემული სესხის/გადახდილი ავანსის დაბრუნებული თანხა ან გადახდილი ავანსის სანაცვლოდ მიღებული საქონლის/მომსახურების საკომპენსაციო თანხა საანგარიშო პერიოდში;
3. სესხის დეპოზიტით უზრუნველყოფის გაუქმებისას გაუქმების საანგარიშო პერიოდში სესხის ძირითადი თანხა.

აღნიშნული შემცირებების გამოყენება ხდება იგივე მოდელით:

შესამცირებელი თანხა/0,85*15 %

ესტონური მოდელის დასაბეგრი ბაზის მიხედვით განაწილებული მოგებად არ ითვლება

- ✓ 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;
- ✓ მენარმეთა 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 –

$$(2.3) \quad A \times B / (C - D),$$

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 სანარმოს მიერ პარტნიორისთვის გადაცემული ამ სანარმოს აქციების/წილის ღირებულება.

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

თავი 3. რეფორმის გავლენის შეფასება.

3.1 ესტონური მოდელის მიმდინარე შედეგები

იმისთვის, რომ შევაფასოთ თუ რა გავლენა მოახდინა, ან რა გავლენას მოახდენს რეფორმა საბოლოოდ, საჭიროა განვსაზღვროთ, თუ რა შეიცვალა ესტონური მოდელის შემოღებით. ესტონური მოდელის შემოღება არ გულისხმობს მხოლოდ მოგების გადასახადის ცვლილებას, იგი მოიცავს შემდეგ ცვლილებებს საგადასახადო კანონმდებლობაში.

1. მე-4 მუხლს დაემატა, მე-13 ნაწილი

ცვლილებამდე არსებული დოკუმენტის ჩაბარების წესი, გადამხდელს აძლევდა შესაძლებლობას თავი აერიდებინა საგადასახადო მოთხოვნის ჩაბარებისთვის, დალოდებოდა მისი ხანდაზმულობის ვადის გასვლას და მხოლოდ ამის შემდეგ ჩაებარებინა იგი, ხოლო შემდგომ ითხოვდა მის გაუქმებას, დარიცხვის ხანდაზმულობის ვადის დარღვევის საფუძველით.

ამ პრობლემის გადაწყვეტის მიზნით, მე-4 მუხლს დაემატა მე-13 ნაწილი, რომლითაც დგინდება, რომ გადასახადის გადამხდელისათვის საგადასახადო მოთხოვნის წარდგენის ხანდაზმულობის ვადა გაშვებულად არ ჩაითვლება, თუ საგადასახადო ორგანომ შესაბამისი საგადასახადო მოთხოვნა გადასახადის

გადამხდელის ავტორიზებული მომხმარებლის გვერდზე განათავსა ამ ხანდაზმულობის ვადის გასვლამდე.

2. მე-8 მუხლის მე-5 ნაწილს დაემატა „ე“ ქვეპუნქტი

რომლის თანახმად აღიარებულად ჩაითვლება საგადასახადო დავალიანება თუ პირი წერილობითი განცხადებით უარს აცხადებს საგადასახადო დავის განმხილველი ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების გასაჩივრებაზე.

3. მე-8 მუხლის 45 ნაწილში შევიდა ცვლილება

ცვლილებით დაბუსტდა ლომბარდის საქმიანობის სფერო და „გირავნობით უზრუნველყოფილი სესხების“ მაგივრად ჩაინერა „უზრუნველყოფილი სესხების“ გაცემა, რაც თავის მხრივ იპოთეკით უზრუნველყოფილ სესხებსაც მოიცავს. ამით გაფართოვდა ლომბარდის საქმიანობის სფერო და მოიცვა ყველანაირი უზრუნველყოფილი სესხები.

4. 39-ე მუხლის დაემატა 11 ნაწილი

გაფართოვდა საჯარო ინფორმაციის ჩამონათვალი, კერძოდ დაემატა გადასახადის გადამხდელად და დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის შესახებ ინფორმაცია. ამასთანავე საჯარო ინფორმაციის ჩამონათვალი შესაბამისობაში იქნა მოყვანილი მენარმეთა და არასამენარმეთო (არაკომერციული) იურიდიული პირების რეესტრის მონაცემებთან.

5. 82-ე მუხლის პირველ ნაწილს დაემატა მ1 ქვეპუნქტი

რომლის თანახმად, საშემოსავლო გადასახადისაგან თავისუფლდება ფიზიკური პირის სარგებელი, რომელიც წარმოშობილია „ფიზიკური და კერძო სამართლის იურიდიული პირების მფლობელობაში (სარგებლობაში) არსებულ მიწის ნაკვეთებზე საკუთრების უფლების აღიარების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად, საკუთრების აღიარების შედეგად.

6. 82-ე მუხლის პირველ ნაწილს დაემატა 34 ქვეპუნქტი

რომლის თანახმად, ფიზიკური პირების მიერ მიკროსიმძლავრის ელექტროსადგურის დამონტაჟების წახალისების მიზნით, საშემოსავლო გადასახადისაგან თავისუფლდება მიკროსიმძლავრის ელექტროსადგურის მფლობელი ფიზიკური პირის მიერ წარმოებული ჭარბი ელექტროენერჯის განმანაწილებელი პირისთვის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი;

7. 981-ე მუხლის მე-2 ნაწილის „ა“ ქვეპუნქტი შევიდა დაზუსტებითი ხასიათის ცვლილება

საწარმოს მიერ პარტნიორისთვის დივიდენდის, აქციის/წილის საკუთრებაში გადაცემის ფორმით განაწილება არ იბეგრება მოგების გადასახადით (დივიდენდის გადატანა კაპიტალში); ცვლილების შედეგად დაზუსტდა, რომ კაპიტალში გადატანილი დივიდენდი არ განიხილება კაპიტალში შენატანად, შესაბამისად მომავალში აღნიშნული ღირებულებით კაპიტალის შემცირების შემთხვევაში შემცირებული თანხა განიხილება მოგების განაწილებად და დაექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას.

8. 982-ე მუხლის მე-3 ნაწილს დაემატა „81“ ქვეპუნქტი

რომლის მიხედვითაც, მოგების გადასახადით დაბეგვრას დაექვემდებარა მხოლოდ პარტნიორი ფიზიკური და პარტნიორი არარეზიდენტი პირის მიერ აღებული სესხის უზრუნველყოფა, ხოლო დეპოზიტით უზრუნველყოფის ნაცვლად, დაბეგვრას დაექვემდებარა ანგარიშზე განთავსებული სახსრებით უზრუნველყოფა.

9. 100-ე მუხლის მე-4 ნაწილს დაემატა „ლ“ ქვეპუნქტი

რომლის მიხედვით, ორგანიზაციების მიერ მიკროსიმძლავრის ელექტროსადგურის დამონტაჟების წახალისების მიზნით, ერთობლივ შემოსავალში არ აისახება და შესაბამისად დაბეგვრას არ ექვემდებარება მიკროსიმძლავრის ელექტროსადგურის მფლობელი საცალო მომხმარებელი ორგანიზაციის მიერ წარმოებული ჭარბი ელექტროენერჯის განმანაწილებელი პირისთვის მიწოდება.

10. 131-ე მუხლში შევიდა ცვლილება

რომლის შესაბამისადაც უქმდება საწარმოებისთვის გადახდილი პროცენტის გადახდის წყაროსთან დაკავების ვალდებულება. შედეგად, მოგების გადასახადის ახალ რეჟიმზე (ესტონური მოდელზე) მყოფი საწარმოს მოგება არც ერთ შემთხვევაში აღარ დაექვემდებარება განაწილებამდე დაბეგვრას.

აღნიშნულ ცვლილებამდე 131-ე მუხლის მოთხოვნები ეწინააღმდეგებოდა 97-ე მუხლის მოთხოვნებს.

11. საგადასახადო კოდექს დაემატა 1333 (პრიმა სამი) მუხლი

დამატებით განიმარტა ცალკეული საქონლის მიმწოდებელი ფიზიკური პირის შემოსავლის დაბეგვრის წესი საქართველოს ფინანსთა მინისტრი უფლებამოსილია განსაზღვროს იმ საქონლის ჩამონათვალი, რომლის მიწოდებით ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი იბეგრება გადახდის წყაროსთან 15-პროცენტიანი განაკვეთით, საქონლის შემძენი პირის მიერ. აღნიშნული გადახდის წყაროსთან დაბეგვრის წესი გამოიყენება იმ შემთხვევაში, თუ საქონლის მიწოდებისას სასაქონლო ზედნადები გამოწერილი არ არის. ამასთანავე ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი, რომელიც ამ მუხლის შესაბამისად დაიბეგრა, ამ პირის ერთობლივ შემოსავალში არ ჩაირთვება და შემდგომ დაბეგვრას არ ექვემდებარება.

12. 145-ე მუხლს დაემატა 61 ნაწილი

რომლის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელს ეძლევა უფლება ჩამოწეროს დაუძლეველი ძალის ზემოქმედების შედეგად განადგურებული ან დაკარგული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები.

დაუძლეველი ძალა არის - მიწისძვრა, წყალდიდობა, მენწყერი, ზვავი, ხანძარი, ავარია ან სხვა საგანგებო ან განსაკუთრებული გარემოება, რომლის შედეგადაც გადასახადის გადამხდელისაგან დამოუკიდებელი მიზეზით განადგურდა/დაიკარგა სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები.

დაუძლეველი ძალის შემთხვევაში სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ჩამოწერის წესს ადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

13. 154-ე მუხლის პირველი ნაწილის „დ“ და „მ“ პუნქტებში შევიდა ცვლილება

რომლის შესაბამისად საგადასახადო აგენტი (საწარმო/ორგანიზაცია ან მენარმე ფიზიკური პირი) რომელიც ანაზღაურებს მომსახურების კომპენსაციას ან გადასცემს ქონებას უსასყიდლოდ ფიზიკურ პირს, გადახდის წყაროსთან დააკავებს საშემოსავლო გადასახადს, გარდა იმ შემთხვევისა როდესაც მიმღები ფიზიკური პირი წარმოადგენს მენარმე ფიზიკურ პირს. (ცვლილება ამოქმედდება 2018 წლის 1 იანვრიდან)

ამ ცვლილებით პრაქტიკული გამოყენება დაკარგა გადასახადის გადამხდელის მონუმბამ. მიუხედავად იმისა, რომ მათ ექნებათ თუ არა გადასახადის გადამხდელის მონუმბა საგადასახადი აგენტი მაინც ვალდებული იქნება დააკავოს საშემოსავლო გადასახადი გადახდის წყაროსთან.

შესაბამისად, მომსახურების განმახორციელებელ, ასევე ქონების უსასყიდლოდ მიმღებ გადასახადის გადამხდელად რეგისტრირებულ ფიზიკურ პირებს, აღარ ექნებათ შემოსავლის დეკლარირებისა და გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

14. 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილს დაემატა „გ3“ და „გ4“ ქვეპუნქტები

გ3 ქვეპუნქტის თანახმად ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლდა საქართველოს ტერიტორიაზე არარეზიდენტის კუთვნილი ვაგონით/კონტეინერით სარკინიგზო გადაზიდვის განხორციელებისას, არარეზიდენტის მიერ ვაგონით/კონტეინერით სარგებლობის მომსახურების განწევა, გარდა ვაგონის/კონტეინერის საიჯარო ხელშეკრულებით გადაცემის შემთხვევისა

გ4 ქვეპუნქტის თანახმად ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლდა საქართველოს ტერიტორიის ფარგლებს გარეთ საქართველოს რეზიდენტის კუთვნილი ვაგონით/კონტეინერით სარკინიგზო გადაზიდვის განხორციელებისას,

საქართველოს რეზიდენტის მიერ ვაგონით/კონტეინერით სარგებლობის მომსახურების განწესა, გარდა ვაგონის/კონტეინერის საიჯარო ხელშეკრულებით გადაცემის შემთხვევისა.

შესაბამისად საქართველოს ტერიტორიაზე/საქართველოს ტერიტორიის ფარგლებს გარეთ ვაგონით/კონტეინერით სარგებლობის მომსახურების განწესას საგადასახადო შეღავათით სარგებლობის უფლება ენიჭება, როგორც საქართველოს რეზიდენტს, ასევე არარეზიდენტს. ამასთან, აღნიშნული შეღავათი ვრცელდება 2014 წლის 1 იანვრიდან წარმოშობილ სამართლებრივ ურთიერთობებზე.

15. 168-ე მუხლის მე-4 ნაწილს დაემატა „ძ“ ქვეპუნქტი

რომლის მიხედვით ჩათვლის უფლებით დღგ-ისგან გათავისუფლდა საქართველოს სახელმწიფო საზღვრის ფარგლებში საჰაერო გადაყვანა-გადაზიდვის (შიდა ტრენები) და საავიაციო სამუშაოების მომსახურების განწესაც.

რაც თავის მხრივ შიდა საავიაციო რეისებზე გამოიწვევს გასაყიდი ფასების შემცირებას.

16. 188-ე მუხლის პირველი ნაწილის „პირველ“ გრაფაში შევიდა ცვლილება

რომლის მიხედვითაც შეიცვალა ალაოს ლუდზე აქციზის განაკვეთის სტრუქტურა. ამ ცვლილებამდე არსებული განაკვეთი იყო ერთ ლიტრზე 0.6 ლარს, ხოლო ცვლილების შემდგომ 1 ლიტრ ალაოს ლუდზე აქციზის განაკვეთი არის 0.12 ლარი ლუდში ალკოჰოლის შემცველობის პროცენტული მაჩვენებლის (%vol) ყოველ ერთეულზე, რითაც აქციზის გადასახადის სტრუქტურა შესაბამისობაში მოვიდა ევროპულ ქვეყნებში არსებულ სტანდარტებთან;

17. 188-ე მუხლის პირველი ნაწილის „მესამე“ გრაფაში შევიდა ცვლილება

აქციზური საქონლის სიას დაემატა 2 ახალი აქციზური საქონელი, კერძოდ:

- კაფსულა და მსგავსი სახის პროდუქცია ელექტრონული სიგარეტით მოხმარებისათვის (სეს ესნ 24039990001 კოდი)

- IQOS მოსაწვევი აპარატით მოსაწვევ თამბაქოს ნაწარმის ღირებულება (სეს ესნ 24039990002 კოდი) ორივე პროდუქციისთვის აქციზის განაკვეთად განისაზღვრა ჩვეულებრივი სიგარეტისათვის დადგენილი ოდენობის განაკვეთი - 1.7 ლარი

18. 188-ე მუხლის პირველი ნაწილის „მე-11“ გრაფში შევიდა ცვლილება

ავტომობილის ძრავის სინთეტიკური ზეთი იბეგრება აქციზის 800 ლარიანი განაკვეთით ტონაზე, ნაცვლად ცვლილებამდე 400 ლარისა (გაორმაგდა)

განაკვეთი არ შეცვლილა ავტომობილის ძრავის მინერალურ ზეთზე და ისევ 800 ლარია ტონაზე.

19. 188-ე მუხლის პირველი ნაწილს დაემატა „მე-12“ გრაფი

აქციზურ საქონლად დამატებით განისაზღვრა ნიკოტინის შემცველობით ან მის გარეშე სითხეები (სეს ესნ 38249098001 კოდი), რომელიც განკუთვნილია ასევე ელექტრონული სიგარეტით მოხმარებისათვის.

აქციზის განაკვეთი არის 1 მლ. პროდუქციისათვის 0.2 ლარი.

20. 194-ე მუხლის მე-5 ნაწილის „ბ“ და „ბ1“ ქვეპუნქტებში შევიდა ცვლილება

ცვლილებით იმპორტის გადასახდელისაგან (დღგ, აქციზი, იმპორტის გადასახადი) თავისუფლდება საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე ფიზიკური პირის მიერ შემოტანილი ან საფოსტო გზავნილით შემოტანილი 200 ღერი სიგარეტი ნაცვლად 400 ღერისა (ზღვარი შემცირდა). ამასთანავე ლიმიტებს დაემატა ახალი აქციზური საქონლის ლიმიტები. შესაბამისად იმპორტის გადასახდელისაგან (დღგ, აქციზი, იმპორტის გადასახადი) გათავისუფლდა 200 ღერი, 10 კაფსულა და 50 მლ. ელექტრონული სიგარეტის სითხე. ამ შეღავათებით სარგებლობის უფლება ფიზიკურ პირს წარმოეშობა 18 წლის ასაკიდან.

21. 194-ე მუხლის მე-6 ნაწილს დაემატა “ე“ ქვეპუნქტი

რომლის თანახმად მწარმოებლის მიერ დამკვეთის ნედლეულით (სეს ესნ 2208 20 კოდი), ყურძნის ღვინის ან ჭაჭის დისტილაციით (გამოხდით) მიღებული სპირტის ნაყენების, ამავე საქონლის მწარმოებელი დამკვეთისათვის საქონლის სანარმოებლად გადაცემა, გათავისუფლდა აქციზის გადასახადისგან.

შენიშვნა: შეღავათის გამოყენების შემთხვევაში, თუ სპირტის შემძენის/დამკვეთის მიერ არ განხორციელდება ამ საქონლის ამავე სასაქონლო სუბპოზიციით გათვალისწინებული საქონლის სანარმოებლად გამოყენება, შეძენილ/გადმოცემულ საქონელთან მიმართებით აქციზის გადამხდელად განიხილება საქონლის შემძენი/დამკვეთი, რა დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების დროდ განიხილება შემძენის/დამკვეთის მიერ საქონლის სხვა საქმიანობაში გამოყენების დაწყების მომენტი.

22. 217-ე მუხლში შევიდა ცვლილება

შემცირდა საბაჟო სანცობში შენახული საქონლის სასაქონლო ოპერაციის განსაზღვრის ვადა და 5 კალენდარული წლის მაგივრად განისაზღვრა 180 დღით.

ამავე მუხლის მე-5 ნაწილით კი დადგინდა შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილება – გაზარდოს ეს ვადა არა უმეტეს 180 დღით.

23. 221-ე მუხლის მე-2 ნაწილს დაემატა „დ“, „ე“ და „ვ“ ქვეპუნქტები

საქონლის შენახვა დროებით ან სანცობის სასაქონლო ოპერაციის გამოყენებით, რიგ შემთხვევებში გამოიყენება დეკლარირების ვადის გაგრძელების ან/და საგადასახადო პასუხისმგებლობისაგან თავის არიდების მიზნით. საბაჟო სანცობებში ფაქტიურად მიტოვებული (ზოგჯერ ტრანსპორტირების საშუალებებთან ერთად) და მოუკითხავი საქონლის განკარგვის უფლებამოსილება არც საბაჟო სანცობს და არც საგადასახადო ორგანოს არ გააჩნია, ვიდრე არ ამოიწურება კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის შენახვის ვადა.

აღნიშნული კი, ხშირად, საქონლის გაფუჭების, აგრეთვე საწყობში საქონლის შენახვის ხარჯების დაგროვების წინაპირობაა. ამ პრობლემის გადაწყვეტის მიზნით, 221-ე მუხლში შევიდა ცვლილება, რომლის თანახმად, საგადასახადო ორგანოს ინიციატივით საქონლის განადგურება ან სახელმწიფო საკუთრებაში გადაცემა განხორციელდება იმ საქონლის მიმართაც,

- რომელზეც კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში არ არის განსაზღვრული სასაქონლო ოპერაცია;
- რომელზეც განსაზღვრულია სასაქონლო ოპერაცია და ამონურული დროებით შენახვის ვადა;
- რომელზეც ამონურულია საბაჟო საწყობში შენახვის ხელშეკრულების ვადა და არ არის გაფორმებული ახალი ხელშეკრულება

24. 231-ე მუხლის მე-2 ნაწილში შევიდა ცვლილება

რომლის თანახმად, საწყობის სასაქონლო ოპერაციაში მოქცეული საქონლის საბაჟო საწყობში შენახვის ვადა შეიცვალა და ნაცვლად განუსაზღვრელი ვადისა განისაზღვრა არაუმეტეს 2 წლის ვადით. აღნიშნული 2 წლიანი ვადა შეიძლება გაგრძელდეს შეუზღუდავი რაოდენობით იმ პირობით, რომ თითოეული გაგრძელებული ვადა არ უნდა აღემატებოდეს 2 წელს.

25. 238-ე მუხლის 81 ნაწილში შევიდა ცვლილება

გაიზარდა საგადასახადო დავალიანების თანხის ზღვარი 5,000 - დან 50,000 ლარამდე, რომლის გადახდის 1 წლის ვადით გადავადებაც შესაძლებელი იქნება უზრუნველყოფის წარდგენის გარეშე;

26. 275-ე მუხლის მე-4 ნაწილში შევიდა ცვლილება

50,000 ლარიანი ზღვარი გაიზარდა და გახდა 100,000 ლარი და ამიერიდან პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში გადასახადის თანხის 100,000 ლარზე მეტით შემცირება (ნაცვლად 50,000 ლარისა) მიიჩნევა გადასახადისგან თავის არიდებად

და გამოიწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

შესაბამისი ცვლილება შევიდა სისხლის სამართლის კოდექსის 218-ე მუხლშიც.

27. 286-ე მუხლს დაემატა 31 და 32 ნაწილები

რომლის მიხედვით სისხლის სამართლის დანაშაულად აღარ ჩაითვლება სასაქონლო ზედნადების გარეშე საქონლის ტრანსპორტირება, რომლის საბაზრო ღირებულება აღემატება 10,000 ლარს. ამიერიდან ასეთი ქმედება აღარ იქნება სისხლის სამართლებრივად დასჯადი და გამოიწვევს მხოლოდ პირის დაჯარიმებას 10,000 ლარის ოდენობით. შესაბამისი ცვლილება შევიდა სისხლის სამართლის კოდექსში და 2003 მუხლი გაუქმდა.

28. 290-ე მუხლში შევიდა ცვლილება

რომლის მიხედვითაც, საბაჟო საწყოების ან თავისუფალი ვაჭრობის პუნქტის საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი სანებართვო პირობის დარღვევისთვის განსაზღვრული ჯარიმა (4000 ლარი) განახევრდა 2000 ლარამდე.

შესაბამისად, ასევე ნახევრდება ამავე ქმედების განმეორებით ჩადენისათვის განსაზღვრული ჯარიმის ოდენობაც და პირი დაჯარიმდება 12000 ლარის ნაცვლად 6000 ლარით.

29. 292-ე მუხლში შევიდა ცვლილება

რომლის შესაბამისად საგადასახადო შეთანხმების გაფორმება ასევე შესაძლებელი გახდება გადაუხდელი მოსაკრებლის (რომლის ადმინისტრირებას ახორციელებს საგადასახადო ორგანო) თანხების, მასთან დაკავშირებული ჯარიმებისა და საურავების შემცირების მიზნით.

30. 309-ე მუხლის გარკვეულ ნაწილებში შევიდა ცვლილებები

309/79-ე ნაწილი:

2015-2018 წლების პერიოდი შეიცვალა 2015-2020 წლების პერიოდით და შესაბამისად ორი წლით გაიზარდა დაუსრულებელი მშენებლობებისათვის დაწესებული (დღგ-ისაგან ჩათვლის უფლებით გათავისუფლება) საგადასახადო შეღავათის გამოყენების ვადა.

309/98-ე ნაწილი:

დაზუსტდა, რომ 2017 წლის 1 იანვრის შემდეგ საქონლის მიწოდების/მომსახურების განვითარების გადახდილი ავანსის თანხა დღგ-ით იბეგრება, იმ შემთხვევაშიც, როცა ამ მიწოდებისათვის/მომსახურებისათვის თანხის ნაწილი გადახდილია 2017 წლის 1 იანვრამდე პერიოდში;

309/103-ე ნაწილი:

ცვლილების შედეგად საწარმო, რომელიც დამფუძნებელ საწარმოზე ანაწილებს 2008-2016 წლებში მიღებულ მოგებას (ცხრა წლიანი პერიოდი), დაიბეგრება მისი განაწილებისას. ამ შემთხვევაში საწარმო ჩაითვლის 2017 წლის 1 იანვრამდე გადახდილ მოგების გადასახადს კანონით გათვალისწინებული ფორმულის მიხედვით.

ამასთან, 2008- 2016 წლებში მიღებული დივიდენდის შემდგომი განაწილება დამფუძნებელი საწარმოს მიერ არ ჩაითვლება მოგების განაწილებად და შესაბამისად შემდგომ დაბეგვრას არ დაექვემდებარება.

309/104-ე ნაწილი:

საგადასახადო კოდექსის 309/94 მუხლის მიხედვით ფინანსური ინსტიტუტები 2019 წლის 1 იანვრამდე მოგების გადასახადით იბეგრებიან კლასიკური დაბეგვრის რეჟიმების მიხედვით და მათთვის საანგარიშო პერიოდია - კალენდარული წელი. ხოლო განაწილებული მოგების გადასახადის (ესტონურ მოდელზე გადავლენ) დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით დაიბეგრებიან 2019 წლის 1 იანვრიდან. ესეთი ფინანსური ინსტიტუტები არიან:

- კომერციული ბანკი,

- საკრედიტო კავშირი,
- სადაზღვევო ორგანიზაცია,
- მიკროსაფინანსო ორგანიზაცია და
- ლომბარდი

ცვლილების შედეგად კონკრეტულად გაიწერა (რაც აღრე გაუკვეველი იყო), რომ კალენდარული წლის დასრულებამდე ფინანსური ინსტიტუტის სტატუსის მოპოვების შემთხვევაში პირისთვის საანგარიშო პერიოდი იქნება მთელი კალენდარული წელი და პირი დაიბეგრება მოგების გადასახადის (ძველი) კლასიკური დაბეგრის რეჟიმის შესაბამისად. სტატუსის მიღებამდე წინა კალენდარული თვეების მიხედვით განაწილებული მოგების გადასახადის (ესტონური მოდელით) რეჟიმით დაბეგრილი ოპერაციები დაექვემდებარება გაუქმებას და გადახდილი მოგების გადასახადი დაექვემდებარება სხვა გადასახადებში ჩათვლას/დაბრუნებას. ამასთანავე სტატუსის მიღებამდე წინა თვეებში მიმდინარე გადასახდელების (საავანსოების) დარიცხვა არ განხორციელდება.

309/105-ე ნაწილი:

ფინანსურმა ინსტიტუტმა კალენდარული წლის განმავლობაში თუ დაკარგა ფინანსური ინსტიტუტის სტატუსი, მაშინ ამ საწარმოს მოგების გადასახადის მიზნებისთვის საანგარიშო პერიოდი იქნება მაინც კალენდარული წელი და პირი დაიბეგრება მოგების გადასახადის (ძველი) კლასიკური დაბეგრის რეჟიმის შესაბამისად.

რაც ნიშნავს რომ საწარმო ელოდება მიმდინარე წლის დასრულებას და მომდევნო წლის 1 იანვრიდან გადადის მოგების გადასახადის დაბეგრის ახალ რეჟიმზე (ესტონური მოდელი).

309/106-ე ნაწილი:

თუ საწარმო, (რომელიც 2017 წლის 1 იანვრიდან მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმით (ესტონური მოდელი) იბეგრება, დაფუძნდა 2016 წლის 1 დეკემბრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით პერიოდში, მაშინ მისთვის მოგების გადასახადის მიზნებისთვის პირველი საგადასახადო პერიოდი იქნება დაფუძნების დღიდან 2016 წლის ბოლომდე პერიოდი. აღნიშნულ პერიოდზე პირი მოგების გადასახადის დეკლარაციას საგადასახადო ორგანოს 2018 წლის 1 აპრილამდე წარუდგენს.

საგადასახადო კოდექსში შეტანილი სხვა ცვლილებები ეხება ძირითადი საშუალებების იმპორტის დროს კომპანიების დამატებითი ღირებულების გადასახადისგან გათავისუფლებას; ასევე საგადასახადო დავის პერიოდში ყადაღა მხოლოდ სასამართლოს თანხმობით იმოქმედებს; საგადასახადო კონტროლს კი მხოლოდ საგადასახადო ორგანო განახორციელებს და საგამოძიებო და სხვა მაკონტროლებელ ორგანოებს ამ კუთხით მოქმედება აეკრძალებათ. კანონპროექტი ასევე ითვალისწინებს 2011 წლამდე დარიცხული საგადასახადო დავალიანებების და 2013 წლამდე დარიცხული საგადასახადო სანქციების, ე.წ. უიმედო დავალიანებების ჩამოწერას.

3.2 ესტონური მოდელის სამომავლო პროგნოზები და ექსპერტთა მოსაზრებები რეფორმის შესახებ.

ქვეყანაში მოსალოდნელი საგადასახადო ცვლილებისა და ახალი ესტონური მოდელის შემოღების შესახებ იდეა პირადად გიორგი კვირიკაშვილს ეკუთვნის,

რომელიც მან, 2015 წლის მარტში, ჯერ კიდევ ეკონომიკის მინისტრის რანგში გაახმოვანა. თუმცა, მაშინდელ მთავრობაში იდეამ მხარდაჭერა ვერ ჰპოვა. 2016 წლის იანვარში, უკვე პრემიერ მინისტრის რანგში, კვირიკაშვილი ისევ მიუბრუნდა ესტონურ მოდელს, რომელიც თავად ესტონეთში 2000 წელს შემოიღეს. პარლამენტმა საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებს 2016 წლის მაისში, 85 ხმით დაუჭირა მხარი. თავდაპირველად, ახალი სისტემა 2016 წლის 1 ივლისს უნდა ამოქმედებულიყო, თუმცა, ბიზნესის თხოვნის საფუძველზე თარიღმა 2017 წლის 1 იანვრამდე გადმოწია. 1 იანვრიდან ახალი გადასახადის გადამხდელია, საგადასახადო კოდექსით გასაზღვრული ყველა რეზიდენტი საწარმო, გარდა კომერციული ბანკების, საკრედიტო კავშირების, ინდივიდუალურ მენარმეების, ლომბარდების, სადაზღვევო და მიკროსაფინანსო ორგანიზაციების. მათ ახალი რეგულაციები 2019 წლის 1 იანვრამდე არ ეხებათ. ხელისუფლების მიერ დაანონსებული ესტონური მოდელის მოგების გადასახადის რეჟიმის შემოღება შეფასებული იქნა USAID - ის მიერ დაფინანსებული პროექტის ფარგლებში მმართველობა განვითარებისთვის“ (G4G). აღნიშნულით, შეფასდა ესტონური მოდელის საგადასახადო რეჟიმის შესაძლო მაკროეკონომიკური შედეგები. ეკონომისტების მიერ შემუშავებულ იქნა ნეოკლასიკური ეკონომიკური ზრდის ზოგადი წონასწორობის მოდელი (neo-classical general equilibrium growth model). აღნიშნული კვლევის მიხედვით რეფორმას ექნება შნიშვნელოვანი შედეგი, კერძოდ:

- რეფორმას აქვს ინვესტიციების წამახალისებელი ეფექტი. საფონდო კაპიტალი 1,5 წელიწადში 3,23 %-ით გაიზარდება. რეფორმა გამოიწვევს წმინდა ინვესტიციების ზრდას. ეკონომიკური აგენტები იმაზე მეტს ჩადებენ საინვესტიციოდ, ვიდრე აქამდე;
- დაახლოებით 1,5 წელიწადში, რეალური მშპ გაიზარდება 1,44%-ით;
- საერთო კერძო მოხმარება გაიზარდება დაახლოებით 0,85 %-ით 1,5 წელიწადში;

- რეფორმა გაზრდის სამთავრობო ბიუჯეტის წლიურ დეფიციტს მაქსიმუმ 3%-ით. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადის 1 %-ით ზრდა და 1,25 %-ით დამატებული ღირებულების გადასახადის გაზრდა აღმოფხვრის აღნიშნულ დეფიციტს. ახალი საბიუჯეტო წონასწორობის მისაღწევად მთავრობამ უნდა იფიქროს ხარჯების არ გაზრდაზე რეფორმიდან 2 - 3 წლის განმავლობაში;
- მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტი მცირედით შემცირდება, კომპანიების მიერ დივიდენდების საქართველოში დატოვებით, გამომდინარე რეფორმის საინვესტიციო ეფექტისა;
- რეფორმის შედეგი, დაახლოებით 1,5 წელიწადში გახდება ხელშესახები.

ესტონური მოდელის შემოღებას და მოგების გადასახადის გაუქმებას, როგორც ვხედავთ დიდი გამოხმაურება მოყვა. ბევრისთვის მოცემული რეფორმა მისაღებია და დადებითადაა განწყობილი, მაგრამ ბევრისთვის მიუღებელია, რადგან ფიქრობენ, რომ ქვეყანა არ იყო მზად მოცემული რეფორმისთვის, რომ ქვეყანაში ისედაც ლიბერალური საგადასახადო სისტემა მოქმედებდა და ესტონური მოდელით ბიუჯეტმა საკმაოდ დიდი თანხებით იზარალა. ასევე ზოგიერთი ექსპერტის მოსაზრებით, შემოთავაზებული მოდელი მხოლოდ ესტონურ გამოცდილებას ეფუძნება და გაამართლებს თუ არა იგი საქართველოში გარკვეული რისკის ქვეშ დგას, რადგან მოდელის დანერგვასთან დაკავშირებული გამოწვევების და რეფორმის შემდგომი მდგომარეობის შეფასება შემოიფარგლება მხოლოდ ერთი ქვეყნის გამოცდილებით.

გთავაზობთ ექსპერტთა მოსაზრებებს და მათ დამოკიდებულებებს ახალი რეფორმის მიმართ:

იაშა (იაკობ) მესხიას მტკიცებით (ეკონომისტი, ინჟინერი) : „ამჟამად ბიუჯეტში შედის მოგების გადასახადი 900 მილიონი ლარი. მოგების გადასახადისგან გათავისუფლების შემდეგ, თუ ეს არ მოხდა ეტაპობრივად და არ დაიბეგრა დივიდენდები, ბიუჯეტი დაკარგავს ამ თულს, რაც საკმაოდ უარყოფითი ფაქტი იქნება. მოგების გადასახადის ასე ერთი ხელის მოსმით გაუქმება არ შეიძლება.“

შეიძლება მოგების გადასახადისგან გაათავისუფლო პირი ერთი ან ორი წელიწადი, სანამ ის მოიკრებს ძალას. ზოგადად, ამ გადასახადის მოხსნა ბიუჯეტს შეუქმნის დიდ პრობლემას და ეკონომიკაზე ძალიან ცუდად იმოქმედებს. ზოგიერთი ფირმა ისეთ მაღალ მარჟაზე მუშაობს და იმხელა მოგებას იღებს, რომ იქიდან გადასახადი აუცილებლად უნდა შევიდეს ბიუჯეტში.

რამაზ გერლიანი, ეკონომიკის ექსპერტი: „ნებისმიერი გადასახადის გაუქმება ბიზნესს ანიჭებს თავისუფლებას, აქედან გამომდინარე, ეს გადაწყვეტილება ბიზნესისთვის საკმაოდ კარგი იქნება. ცუდი არის ის, რომ მოგების გადასახადის გაუქმება ბიუჯეტზე უარყოფით ზეგავლენას მოახდენს მოკლევადიან პერიოდში, მანამდე, სანამ მოხდება სხვა ტიპის გადასახადიდან მოხდება, გაუქმებული მოგების გადასახადის კომპენსაცია. დივიდენდის დაბეგვრით რას მივიღებთ, ეს ცოტა რთული სათქმელია, მაგრამ ბიუჯეტის მიერ დაკარგული თანხის ნაწილს იგი აუცილებლად გაუნევეს კომპენსირებას. ბიზნესს მოგების გადასახადის გაუქმება რა თქმა უნდა დადებითად წაადგება, შეიქმნება მეტი სანარმოო სუბიექტები. მათ შორის ისინიც, რომლებიც ძირითადად მოგებაზე იმუშავენ. დღესდღეობით ბიზნესი ცდილობს, რომ შეამციროს მოგება, რათა თავიდან აიცილოს დაბეგვრა, ამ გადასახადის გაუქმების შემდეგ კი ეს ბარიერი აღარ ექნება ბიზნესს და მაქსიმალურ მოგებას განახორციელებენ მენარმეები.“

ირაკლი შავიშვილი, აუდიტორი: „მოგების გადასახადის გაუქმება იქნება ძალიან კარგი გადაწყვეტილება, ეს ხელს შეუწყობს ბიზნესის აქტივობას. მოგების გადასახადთან ერთად ალბათ გაუქმდება საავანსო გადახდებიც და ეს კიდევ უფრო წაადგება ბიზნესს. მოგების გადასახადის ტვირთი გადავა დივიდენდზე. დღეს, ჯამური გადასახადის ტვირთი შეადგენს 15%-ს. ამ გადაწყვეტილების შემდგომ, დივიდენდი, რასაც ნაიღებს მენარმე, სავარაუდოდ, დაიბეგრება 20%-იანი განაკვეთით, რასაც სანარმოში დატოვებს, ის არ დაიბეგრება არაფრით. ეტაპობრივ გაუქმებას რაც შეეხება, ეს არ ვიცი როგორ შეიძლება მოხდეს. ჩემი აზრით, თუ რაიმე გადაწყვეტილებას იღებ, ეს უნდა გააკეთო ერთბაშად და არა ნაწილ-ნაწილ. რაც შეეხება ბიუჯეტს, მას გარკვეული თანხა მოაკლდება, მაგრამ

არა მთლიანად, რადგან ადამიანებს დივიდენდი მიაქვთ სახლში. ჩემი აზრით, ამ გადასახადის გაუქმება მოხდება საშემოსავლო გადასახადის გაზრდის ხარჯზე.“

ლევან კალანდაძე, ეკონომიკის ექსპერტი: „რამდენადაც ჩემთვის ცნობილია, ამ შემთხვევაში, მოგების გადასახადის ცალსახათ გაუქმებაზე არ არის საუბარი, საუბარია ეგრეთწოდებულ ესტონურ მოდელზე. ამ მოდელის მიხედვით სანარმოები არ იხდიან მოგების გადასახადს და პარტნიორები და აქციონერები როდესაც იღებენ დივიდენდს, იხვევება სწორედ ეს დივიდენდი. აქედან გამომდინარე, მოგების გადასახადის ნაცვლად ხდება დივიდენდის დაბეგვრა. ჩემი აზრით, ეს გადანაცვეტილება სწორი და მისაღებია, ვინაიდან იგი ხელს შეუწყობს სანარმოებისა და წარმოების ზრდას ქვეყანაში. სანარმომ რომელმაც იცის, რომ ის მოგების გადასახადს არ იხდის დაინტერესებული იქნება, რომ დიდი ოდენობის რეინვესტირება განახორციელოს და მხოლოდ იმ შემთხვევაში დაიბეგვრება სანარმოს მეპაიე ან აქციონერი, თუ მიიღებს დივიდენდს. ეს მოდელი სანარმოო სექტორის გაძლიერებაზეა ორიენტირებული და ხელს უწყობს, ერთის მხრივ რეინვესტირების განხორციელებას და მეორეს მხრივ, თავად სანარმოო პროცესის მდგრადობას. როგორც ცნობილია, მოგების გადასახადის წილი ბიუჯეტში შეადგენდა 900 მილიონ ლარს. ამ 900 მილიონი ლარის ერთბაშად ამოღება ბიუჯეტიდან იქნება საკმაოდ რთული პროცესი, ამიტომ კარგი იქნება თუ რაიმე გარდამავალი ეტაპი დაწესდება, რომელიც გაითვალისწინებს მოგების გადასახადის არა ერთბაშად გაუქმებას, არამედ გაუქმებას გარკვეული ბიჯების საფუძველზე. მაგალითად, მის ყოველწლიურად შემცირებას 5%-ით და ამავდროულად, დივიდენდის დაბეგვრის განაკვეთის ყოველწლიურად გაზრდას. ეს მოდელი გარკვეულ გადაანგარიშებებს საჭიროებს. თუ სახელმწიფო აქცენტს გააკეთებს საგადასახადო გარემოს განვითარებაზე და ბიზნესისთვის უფრო კომფორტული საგადასახადო დაბეგვრის რეჟიმის შექმნაზე, ეს ყველაფერი იქნება ძალიან სწორი.“

ვახტანგ შელია “ყოველთვიური დეკლარაციის ჩაბარება საკმაოდ პრომატევადი იქნება პატარა კომპანიებისთვის იმიტომ, რომ ერთი დეკლარაციის ნაცვლად

მოუწევთ 12 დეკლარაციის წარდგენა. პატარა კომპანიებს გარკვეულწილად ურთულდებათ საქმიანობა, რადგან მოუწევთ ბუღალტრის დაქირავება, რომელსაც უფრო მეტი საქმე დაეკისრება. ისედაც შეზღუდული ხარჯების პირობებში მათ მეტი თანხის გამოყოფა მოუწევთ კვალიფიციური ბუღალტერისთვის”.

პარლამენტის დარგობრივი ეკონომიკისა და ეკონომიკური პოლიტიკის კომიტეტის თავმჯდომარის მოადგილე პაატა კვიციანიძე.

„მართალია, მე მხარს ვუჭერ ესტონურ მოდელს, მაგრამ აქ რაღაც საკითხებია დასადგენი და გადასანწყვეტი: პირველ რიგში უნდა გავარკვიოთ, რას გულისხმობს რეინვესტირება? - როგორ გამოიყენებს მოგებულ თანხას მენარმე და საერთოდ, იქნება ეს რეინვესტირება? ბევრი საკითხია, რომელიც უნდა ჩამოყალიბდეს, რომ რაღაც ხვრელები არ გაჩნდეს და მენარმის მოგება მართლა რეინვესტირებაზე წავიდეს და არა სხვა მიმართულებით. ამ საკითხებზე მუშაობს ეკონომიკის სამინისტროც, ფინანსთა სამინისტროც. ახლა მუშა პროცესი მიმდინარეობს და წესითა და რიგით, ყველაფერი უნდა დალაგდეს“

ესტონურ მოდელთან დაკავშირებით განსხვავებული აზრების მიუხედავად, უმრავლესობას მიაჩნია, რომ რეფორმა გრძელვადიან პერიოდში დიდ სარგებელს მოუტანს ქვეყნის ეკონომიკურ მდგომარეობას და ხელს შეუწყობს მწარმოებლურობის ზრდას.

მოცემული მოდელის შემოღებით შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ რეფორმამ მოკლევადიან პერიოდში გამოიწვია საქართველოს ბიუჯეტის შემცირება, კერძოდ 2017 წელს, სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში, დაახლოებით, 600 მილიონი ლარის, ხოლო 2018 წელს, დაახლოებით, 300-დან 400 მილიონ ლარამდე დანაკლისი იქნება, თუმცა შემდგომ წლებში მთავრობა მისაღები ეკონომიკური ზრდის ხარჯზე ამ დანაკარგების სრულ კომპენსირებას ელის.

შეგვიძლია განვიხილოდ თეორიულად ის 4 ალტერნატივა რომელიც არსებობს იმისთვის, თუ რა უნდა ქნას სახელმწიფომ მანამდე, სანამ საბიუჯეტო შემოსავლები დაიწყებს ზრდას და თუნდაც, მიაღწევს რეფორმამდელ შედეგს.

1. მოგების გადასახადის სახით მიუღებელი თანხების საკომპენსაციოდ გაიზარდოს სხვა გადასახადები. დღგ-ს განაკვეთის გაზრდა დღეს არსებული 18%-დან 19%-მდე ან საშემოსავლო გადასახადის გაზრდა 20%-დან 21%-მდე მისცემს ბიუჯეტს შესაძლებლობას მნიშვნელოვნად აინაზღაუროს მოგების გადასახადის კლებით გამოწვეული დანაკარგები. თუმცა, ეს გზა დაკავშირებულია რიგ წინააღმდეგობებთან და პრობლემებთან. კერძოდ, ერთი მხრივ მოგების გადასახადისგან განთავისუფლება და მეორე მხრივ, სხვა გადასახადების ზრდა გარკვეულად გაანეიტრალებს რეფორმის იმ მიზანს, რომელიც დაკავშირებულია საგადასახადო ტვირთის შემცირებასთან. ამასთანავე, გადასახადების გაზრდა, თანახმად „ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ“ კანონისა, რეფერენდუმის გარეშე შესაძლებელია მხოლოდ სამი წლის ვადით. ასევე, დღგ-ს განაკვეთის გაზრდა გამოიწვევს ფასების და ინფლაციის ზრდას. მთლიანობაში აღნიშნული გზა არ იქნება მომგებიანი, არც ეკონომიკური, არც პოლიტიკური თვალსაზრისით და ნაკლებად სავარაუდო იყო რომ ხელისუფლებას ეს გზა აერჩია, და ასეც მოხდა.

2. მიუღებელი თანხის საკომპენსაციოდ აიღოს დამატებითი ვალი. ეს, ერთი მხრივ, გამოიწვევს საბიუჯეტო ხარჯების ზრდას (ვალის მომსახურების ნაწილში), მეორე მხრივ, კი ტვირთად დააწვება გრძელვადიან მაკროეკონომიკურ მდგრადობას და სტაბილურობას. აღნიშნული გზაც არასასურველია, სწორედ ამიტომ ხელისუფლებამ ამ ალტერნატივაზეც უარი თქვა.

3. დამატებითი საგადასახადო შემოსავლების მიღება ადმინისტრირების გაძლიერებით. საქართველოში საგადასახადო ადმინისტრირება ისედაც საკმაოდ მაღალ დონეზეა, ამ მიმართულებით 500 მლნ. ლარის რეზერვს ჩვენ ვერ ვხედავთ;
4. და რჩება ერთადერთი გზა - საბიუჯეტო ხარჯების შემცირება, რომელსაც ჩვენის აზრით ალტერნატივა არ გააჩნია.

ასეც მოხდა, იგეგმება საბიუჯეტო ხარჯების შემცირება, მაგრამ ამასთან ერთად მთავრობამ აქციზის გადასახადი გაზარდა თამბაქოზე, ნავთობპროდუქტებზე და ავტომობილებზე, რადგან სხვა გადასახადების გაზრდას რეფერენდუმი სჭირდება. ესტონური მოდელის მოქმედების პრობლემაც მოკლევადიან პერიოდში სწორედ ისაა, რომ აქციზის გადასახადის გაზრდა ყველაზე მეტად მოსახლეობას დაანავა, რადგან ქვეყანაში ისედაც არასახარბიელო სოციალურ ფონზე მივიღეთ გაზრდილი ფასები პროდუქციაზე.

ისიც აღსანიშნავია, რომ მოცემული შედეგები თავიდანვე დაანონსებული იყო კვირიკაშვილის მიერ მოგების გაუქმების შესახებ იდეის გახმოვანების მომენტიდან. თავიდანვე ცხადი იყო, რომ ბიუჯეტი გარკვეულ შემოსავლებს დაკარგავდა, რათქმაუნდა მოცემულ რეფორმას დადებით შედეგებთან ერთად რისკუაქტორებიც ახლდა, კერძოდ მოკლევადიან პერიოდში (1-2 წელი) საბიუჯეტო შემოსავლების მკვეთრი შემცირება. ამის საპირისპიროდ მოცემული მოდელისგან გრძელვადიან პერიოდში უფრო დიდ სარგებელს ელიან, რომელიც დადებით გავლენას მოახდენს ქვეყნის მწარმოებლურობაზე.

მოგების გადასახადით, რომელიც 2017 წლის 1-ელ იანვარს ამოქმედდა, I კვარტლის მონაცემებით, მოგების გადასახადიდან დაგეგმილი იყო 206 000 000 ლარის მობილიზება. შემოსავალმა შეადგინა 259 184 000 ლარი, რაც დაგეგმილზე 53 184 000 ლარით მეტია, ანუ 25,8%-ით მეტი.

აღნიშნულ რეფორმას ხელი უნდა შეეწყოს ბიზნესისათვის, რეინვესტირების კუთხით. შესაბამისად, ეკონომიკურ ზრდაზე პოზიტიური ასახვა უნდა ჰქონდეს. თუმცა, პირველი კვარტლის მონაცემების მიხედვით, მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავლების რაოდენობა აღემატება დაგეგმილს. პირველ

კვარტალში ბიზნეს ე.წ. ესტონურ მოდელი არ გამოუყენებია, რაც მოგების გადასახადიდან შემოსული ნამატიო ჩანს. კეროდ, გეგმა პირველ კვარტალში – 206 000 000 ლარი, ხოლო ფაქტი – 259 184 000 ლარი. აღნიშნული გადასახადიდან 53 184 000 ლარით მეტი შევიდა ბიუჯეტში, ვიდრე დაგეგმილი იყო.

აქედან შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ ორგანიზაციებმა არ გამოიყენეს თანხები რეინვესტირებისთვის და დაგეგმილი ეკონომიკური აღმავლობა და მწარმოებლურობის ზრდა შეფერხდა, მაგრამ ეს არ ნიშნავს, რომ მოცემული მოდელი ცუდია ან არ მუშაობს, პირიქით მოდელს ნაკლოვანებების აღმოსაფხვრელად სჭირდება გარკვეული დრო.

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 მოვარობამ არ უნდა გაზარდოს მნიშვნელოვნად ადმინისტრაციული ხარჯები და ამგვარად იზრუნოს საბიუჯეტო დეფიციტის შევსებაზე და არა გაზრდილი აქციზის გადასახადებით, რომლის ცვლილებაც სპონტანურად, ბიზნესთან კომუნიკაციის გარეშე განხორციელდა. მეორე უმთავრესი საკითხი არის ხარვეზები მოდელში და ბიზნესის მხრიდან მზაობა. მცირე და საშუალო ბიზნესის წარმომადგენლებს შესაძლოა გაუმარტივდეთ დეკლარაციის შევსების პროცედურები, თუმცა თვისებრივად ახალ მოდელზე გადასვლა მათი მხრიდან დამატებით ხარჯებთან არის დაკავშირებული და სანამ

კომპანიის ფინანსური მენეჯერები გაერკვევიან ახალ სისტემაში გარკვეული ადაპტაციის პერიოდი არის საჭირო. როგორც ირკვევა, მოდელის დანერგვა გარკვეულ სირთულეებთან არის დაკავშირებული და მნიშვნელოვანია მთავრობის სწორი კომუნიკაცია ბიზნესის წარმომადგენლებთან. ნებისმიერი საკანონმდებლო ცვლილება რასაც მთავრობა გეგმავს, რომ განახორციელოს უნდა იყოს თანხვედრაში ბიზნეს სუბიექტების ინტერესებთან და უნდა მიიღებოდეს ბიზნესთან აქტიური თანამშრომლობის შედეგად.

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. ბინაძე ვ., „ლიბერალური“ კანონმდებლობა + „კანონიერი რეკეტი“, ურნალი „ბიზნესი და კანონმდებლობა“, თბილისი. იანვარი, 2010 წ
6. ბინაძე ვ., „რას გვაძლევს ახალი საგადასახადო კოდექსი“, ურნალი „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. ლალო გურგენიძე, N2, 2009 წლის ივნისი, საქართველო ეკონომიკური თავისუფლების ძიებაში: პროექტი განვითარებადი ეკონომიკების რეფორმისათვის, საზოგადოებრივი პოლიტიკის კვლევის ამერიკული მენარმეობის 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., ჯალალონია 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 სიღუბეჭირისა 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 გამომწვევების 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 მენარმე“, 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 Estonia” 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.ge/ -
33. www.statistics.ge/
34. www.rs.ge -შემოსავლების სამსახურის ვებ გვერდი
35. www.matsne.gov.ge -
36. www.wikipedia.org
37. www.eugeorgia.info

38. www.bfm.ge
39. www.forbes.ge
40. www.bpn.ge
41. [www. profes.ge](http://www.profes.ge)
42. www.bag.ge
43. www.interpressnews.ge
44. www.transparency.ge
45. 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
48. www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.jhtml

დანართი 1 (2.1.1)

გადასახადებისაგან თავისუფლებიან მხოლოდ ის ამერიკის მოქალაქეები, რომელთა წლიური შემოსავალი ფედერალურ კანონმდებლობით დადგენილ მინიმუმზე ნაკლებია:

სტატუსი	ასაკი	Gross income* ნაკლებია
მარტოხელა	65 წლამდე	\$7,800
	65 წელს ზევით	\$8,950
წყვილი, ერთობლივი განაცხადით	65 წლამდე	\$15,600
	ერთ-ერთი 65 წელს ზევით	\$16,550
	ორივე 65 წელს ზევით	\$17,500
წყვილი, ცალცალკე განაცხადით,	ნებისმიერი ასაკის	\$3,050
ოჯახის უფროსი	65 წლამდე	\$10,050
	65 წელს ზევით	\$11,200
ქვრივი	65 წლამდე	\$12,550
	65 წელს ზევით	\$13,500

Gross income* - ნებისმიერი ფულადი შემოსავალი, ნივთები, ქონება და მომსახურეობა არ ექვემდებარება საგადასახადო გამოქვითვას.

დანართი 2 (2.1.2.)

Marginal tax rates for 2017

Marginal Tax Rate ^[21]	Single Taxable Income	Married Filing Jointly or Qualified Widow(er) Taxable Income	Married Filing Separately Taxable Income	Head of Household Taxable Income
10%	\$0 – \$9,325	\$0 – \$18,650	\$0 – \$9,325	\$0 – \$13,350
15%	\$9,326 – \$37,950	\$18,651 – \$75,900	\$9,326 – \$37,950	\$13,351 – \$50,800
25%	\$37,951 – \$91,900	\$75,901 – \$153,100	\$37,951 – \$76,550	\$50,801 – \$131,200
28%	\$91,901 – \$191,650	\$153,101 – \$233,350	\$76,551 – \$116,675	\$131,201 – \$212,500
33%	\$191,651 – \$416,700	\$233,351 – \$416,700	\$116,676 – \$208,350	\$212,501 – \$416,700
35%	\$416,701 – \$418,400	\$416,701 – \$470,700	\$208,351 – \$235,350	\$416,701 – \$444,550
39.6%	\$418,401+	\$470,701+	\$235,351+	\$444,501+

Marginal tax rates for 2018

Marginal Tax Rate ^[7]	Single Taxable Income	Married Filing Jointly or Qualified Widow(er) Taxable Income	Married Filing Separately Taxable Income	Head of Household Taxable Income
10%	\$0 – \$9,525	\$0 – \$19,050	\$0 – \$9,525	\$0 – \$13,600
12%	\$9,526 – \$38,700	\$19,051 – \$77,400	\$9,526 – \$38,700	\$13,601 – \$51,800
22%	\$38,701 – \$82,500	\$77,401 – \$165,000	\$38,701 – \$82,500	\$51,801 – \$82,500
24%	\$82,501 – \$157,500	\$165,001 – \$315,000	\$82,501 – \$157,500	\$82,501 – \$157,500
32%	\$157,501 – \$200,000	\$315,001 – \$400,000	\$157,501 – \$200,000	\$157,501 – \$200,000
35%	\$200,001 – \$500,000	\$400,001 – \$600,000	\$200,001 – \$300,000	\$200,001 – \$500,000
37%	\$500,001+	\$600,001+	\$300,001+	\$500,001+

დანართი 3 (2.1.3) (ესპანეთისა და დანიის საგადასახადო დაბეგვრის რეჟიმები)

From (euros)	Up to (euros)	Tax Rate	Tax	Tax Base (in DKK)
€0	€12.450	20%	0 %	Up to 41 000
€12.450	€20.200	25 %	37.48 %	41 001 – 279 800
€20.200	€35.200	31 %	43.48 %	279 801 – 335 800
€35.200	€60.000	39 %	59 %	335 801 and over
€60.000 & Above		47 %		

Figure 4 პროგრესული საშემოსავლო გადასახადი ესპანეთსა და დანიაში (მეორე გრაფა)³⁰