



ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი
ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი
ფინანსებისა და საბანკო საქმის კათედრა
მირანდა გელაჭეიშვილი

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის არსი და
მნიშვნელობა საქართველოში

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია ბიზნეს ადმინისტრირების მაგისტრის
აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

მეცნიერ-ხელმძღვანელი:
ასოცირებული პროფესორი მიხეილ ჩიკვილაძე

თბილისი

2019

ანოტაცია

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის არსი და მნიშვნელობა საქართველოში

მირანდა გელაჭეიშვილი

სამაგისტრო ნაშრომის აქტუალურობა. დღევანდელი საგადასახადო სისტემის ძირითადი დანიშნულებაა, სახელმწიფო უზრუნველყოს ფინანსური რესურსებით. საქართველოს საბიუჯეტო შემოსავლების უმეტესი ნაწილი (დაახლოებით 92%) ყოველწლიურად საგადასახადო შემოსავლებზე მოდის. ამიტომ, საგადასახადო პოლიტიკის სწორად განსაზღვრას და გადასახადების კარგ ადმინისტრირებას უდიდესი მნიშვნელობა აქვს საბიუჯეტო პროცესსა და ქვეყნის პოლიტიკაში.

საქართველოს გარდამავალ ეკონომიკაში გატარებულ რეფორმებს შორის ერთ-ერთი ყველაზე აქტუალური მიმართულება მოგების გადასახადით დაბეგვრის ე.წ. ესტონური მოდელის დანერგვაა. მოგების გადასახადით დაბეგვრის ესტონური მოდელი ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში ამოქმედდა 2017 წლის 1 იანვრიდან და მიზნად ისახავს ბიზნესის სარეინვესტიციო შესაძლებლობების გადიდების საფუძველზე ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობას, სათანადო საგადასახადო ადმინისტრირების პირობებში. გამომდინარე იქედან, რომ მოგების გადასახადი წარმოადგენს ნებისმიერი ბიზნესსუბიექტის მაგისტრალურ გადასახადს, რადგან უპირატესად სწორედ მასზეა დამოკიდებული, ერთი მხრივ, კომპანიის ფინანსური და ეკონომიკური პოტენციალის გამოყენება, ხოლო მეორე მხრივ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების დონე, მნიშვნელოვანია იმ ძირითადი ასპექტების ანალიზი და შეფასება, რაც დაკავშირებულია მოდელის პრაქტიკაში იმპლემენტაცია -ფუნქციონირებასთან.

სამაგისტრო ნაშრომის მიზანი. სამაგისტრო ნაშრომის მიზანია მოგების გადასახადით დაბეგვრის მექანიზმის გაუმჯობესება.

სამაგისტრო ნაშრომის ობიექტი და საგანი. სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის ობიექტია საქართველოს საგადასახადო სისტემა, ხოლო სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის საგანია მოგების გადასახადის დაბეგვრის მექანიზმი.

Annotation

Miranda Gelacheishvili

The essence and meaning of Estonian model of income tax in Georgia

Actuality of Master's thesis. The main goal of the current tax system is to provide the state with financial resources. Most of Georgia's budget revenues (approximately 92%) come from tax revenues annually. Therefore, the correct definition of tax policy and good tax administration are of great importance in the budget process and the policy of the country.

Among the reforms carried out in Georgia's transitional economy creating the Estonian model is one of the most important areas of taxation. The tax model of Estonia was introduced into the tax system from January 1, 2017 and is aimed at promoting economic growth through the expansion of business reinvestment opportunities under the appropriate tax administration.

Due to the fact the income tax is the main tax for business, since it mainly depends on it, on the compliance with tax legislation, it is important to identify key aspects of the analysis

The aim of the thesis. Master's thesis is to improve the income tax mechanism.

Master's thesis subject and object. Master's thesis research is the country's tax system, and the Master's thesis research subject is the taxation of the income tax mechanism.

სარჩევი

შესავალი-----	5
თავი პირველი. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სამართლებრივი საფუძვლები საქართველოში-----	7
1.1 მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის არსი-----	7
1.2 მოგების გადასახადის დეკლარირება, გამოთვლა, ჩათვლა და დაბრუნება-----	14
1.3 მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლება-----	19
თავი მეორე. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სრულყოფის კონცეფცია-----	23
2.1 მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სრულყოფის მიმართულებები-----	23
2.2 მოგების გადასახადით დაბეგვრის მექანიზმის სრულყოფის აუცილებლობა და პერსპექტივები-----	38
დასკვნა-----	79
გამოყენებული ლიტერატურა -----	80

შესავალი

თემის აქტუალურობა. საგადასახადო სისტემის, როგორც ინსტიტუტის ფორმირების პროცესი, რომელიც უზრუნველყოფს ბიუჯეტის შემოსავლების მნიშვნელოვანი წილის შემოსავალს, და როგორც ეკონომიკური პროცესების რეგულირების ერთ-ერთმა მნიშვნელოვანმა მექანიზმმა შეიძინა განსაკუთრებული როლი.

გადასახადით დაბეგვრის სისტემის ეფექტურობის ამაღლების მიმართულებით მსოფლიო და სამამულო გამოცდილების ანალიზი მოწმობს, რომ კორპორაციული გადასახადების გაანგარიშება და დაბეგვრა განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, პირველ რიგში, ეს ეხება საწარმოთა მოგების გადასახადს. მოგების გადასახადის შესახებ კანონის თეორიულ-მეთოდოლოგიური პრაქტიკის განახლების აუცილებლობამ განაპირობა მისი ისეთი ელემენტის დამუშავების აქტუალურობა, როგორცაა მოგების გადასახადის დარიცხვისა და დაბეგვრის მექანიზმის სისტემური გაუმჯობესების ერთიანი კონცეფცია.

საქართველოს გარდამავალ ეკონომიკაში გატარებულ რეფორმებს შორის ერთ-ერთი ყველაზე აქტუალური მიმართულება მოგების გადასახადით დაბეგვრის ე.წ. ესტონური მოდელის დანერგვაა. ნაშრომში განხილულია დაბეგვრის ტრადიციული და ესტონური მოდელების ურთიერთშედარების ასპექტები და, მათი გამოყენების შედეგების ანალიზის საფუძველზე, დასაბუთებულია სრულყოფის ძირითადი მიმართულებების განსაზღვრის აუცილებლობა.

მოგების გადასახადით დაბეგვრის ესტონური მოდელი ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში ამოქმედდა 2017 წლის 1 იანვრიდან და მიზნად ისახავს ბიზნესის სარეინვესტიციო შესაძლებლობების გადიდების საფუძველზე ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობას, სათანადო საგადასახადო ადმინისტრირების პირობებში. გამომდინარე იქედან, რომ მოგების გადასახადი წარმოადგენს ნებისმიერი ბიზნესსუბიექტის მაგისტრალურ გადასახადს, რადგან უპირატესად სწორედ მასზეა დამოკიდებული, ერთი მხრივ, კომპანიის ფინანსური და ეკონომიკური პოტენციალის გამოყენება, ხოლო მეორე მხრივ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების დონე, მნიშვნელოვანია იმ

ძირითადი ასპექტების ანალიზი და შეფასება, რაც დაკავშირებულია მოდელის პრაქტიკაში იმპლემენტაცია -ფუნქციონირებასთან.

კვლევის მიზანი. კვლევის მიზანია მოგების გადასახადით დაბეგვრის მექანიზმის გაუმჯობესება.

კვლევის ობიექტი და საგანი. კვლევის ობიექტია საქართველოს საგადასახადო სისტემა, ხოლო კვლევის საგანია მოგების გადასახადის დაბეგვრის მექანიზმი.

კვლევის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები. ნაშრომში გამოყენებული იქნა სამამულო და საზღვარგარეთის მეცნიერთა შრომები, კვლევის ოპერაციული და სტატისტიკური ანალიზის მეთოდები.

თავი პირველი. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სამართლებრივი საფუძვლები საქართველოში

1.1 მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის არსი

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი ესტონეთში შემოიღეს 2000 წელს. მას აკადემიურ ბრუნვაში უწოდებენ Cash flow taxation model -ს ანუ „ ფულადი ნაკადების დაბეგვრის მოდელს“

2000-2004 წლებში ესტონეთში განაწილებული მოგება იბეგრებოდა 26 %-ით, ხოლო 2018 წლამდე 20 %-იანი განაკვეთით. ამასთან დივიდენდზე გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 7 %-ს.

აღსანიშნავია, რომ 14%-იანი განაკვეთით იბეგრება ე.წ „რეგულარული განაწილებული მოგება“. რეგულარულ განაწილებულ მოგებაში იგულისხმება საწარმოს მიერ ბოლო (წინა) სამი წლის განმავლობაში განაწილებული მოგებების საშუალო არითმეტიკული. იმ შემთხვევაში, თუ მიმდინარე წელს მოგების გადასახადის ბაზა გადააჭარბებს ზემოაღნიშნულ საშუალო არითმეტიკულის სიდიდეს, მაშინ განაწილებული მოგება დაიბეგრება არა 14 %-ით, არამედ 20%-ით.

საგადასახადო რეფორმები ესტონეთმა ჯერ კიდევ 1994 წლიდან დაიწყო, როდესაც უარი თქვა დიფერენცირებულ გადასახადებზე და ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადი ფიქსირებული ტარიფით განსაზღვრა. კომერციული იურიდიული პირების მოგების გადასახადის რეფორმა მოგვიანებით, უკვე 2000 წლიდან შევიდა ძალაში; ის მთელი მსოფლიოს მასშტაბით უნიკალური მოდელია. რეფორმის ძირითადი არსი საკმაოდ მარტივია - მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება კომპანიებს წარმოექმნებათ არა მოგების მიღების, არამედ მისი განაწილებისას (დამფუძნებლების მიერ კომპანიიდან მოგების გატანისას). ზემოაღნიშნულის გამო, ჩვენშიც ხშირად მოისმენთ, რომ ესტონურ მოდელში მოგების გადასახადი გაუქმებულია და ის “გადატანილია” დივიდენდის გადასახადში, თუმცა ეს ასე არაა; გადასახადის გადამხდელი, უმეტეს შემთხვევაში, სწორედ კომპანიაა და არა დივიდენდის მიმღები.

კომპანიას უფლება აქვს მოგების ხარჯზე, შეუზღუდავად და დაუბეგრავად განახორციელოს რეინვესტიცია - გააფართოოს, გადააიარაღოს წარმოება ან, უბრალოდ,

საბანკო დეპოზიტზე შეინახოს თანხა. მოგების გადასახადის მიზნებისათვის საანგარიშო პერიოდად კალენდარული თვე ითვლება, შესაბამისად, კომპანიებს მაქსიმალური თავისუფლება აქვთ და შეუძლიათ წლის განმავლობაში არაერთხელ შეცვალონ საინვესტიციო თუ მოგების განაწილების გეგმები.

ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია უშუალოდ კომპანიის საჭიროებებთან - ჩვეულებრივად გამოიქვითება და თავისუფალია გადასახადებისაგან. საშემოსავლო და სოციალური გადასახადით იბეგრება დასაქმებულებისთვის გაცემული ხელფასი ან სხვა სარგებელი. მიღებული მოგების დაუბეგრავად რეინვესტირების შესაძლებლობა თანაბრად აქვთ როგორც მცირე და საშუალო, ასევე მსხვილ ბიზნესს; შედეგად, გაიზარდა კომპანიების კაპიტალი, აქტივები, წარმოების საშუალებები და, აქედან გამომდინარე, ინვესტიციების განხორციელების მოტივაციაც.

საგადასახადო ადმინისტრირებისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სიმარტივე ესტონური მოდელის კიდევ ერთი, მნიშვნელოვანი ღირსებაა. გადასახადების დეკლარირება მთლიანად ელექტრონულად ხდება და სრულად თავსებადია ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებთან. გაუქმებულია ყველა სახის სპეციალური საგადასახადო შეღავათი (მოგების გადასახადის მიზნებისათვის). არ არსებობს უძრავ/ მოძრავი ქონების ამორტიზაციის დაანგარიშების აუცილებლობა.

საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით ესტონეთი ალბათ ევროკავშირის მასშტაბითაც კი ერთ-ერთი ყველაზე მოწინავე ქვეყანაა. გადასახადებისაგან თავის არიდების საწინააღმდეგო რეგულაციები, ევროკავშირის სხვა ქვეყნებისაგან განსხვავებით, აქ მარტივია. საგადასახადო ადმინისტრირება ხორციელდება რისკების მართვის პროგრამით, მკაცრად კონტროლდება გადასახადების დამალვის შემთხვევები, სანქციები კი საკმაოდ მძიმეა.

საგადასახადო კანონმდებლობისა და გადასახადების დეკლარირების სიმარტივე ნიშნავს ნაკლებ შეცდომას დეკლარირებისას და ნაკლებ კითხვებს კომპანიის შემოწმებისას, რაც პირდაპირპროპორციულად აისახება საგადასახადო საურავებისა და ჯარიმების ოდენობაზე. სიმარტივე მნიშვნელოვნად ამცირებს საგადასახადო ადმინისტრირების ღირებულებას როგორც სახელმწიფოსათვის, ასევე ბიზნესისთვისაც.

დანამდვილებით შეიძლება ითქვას, რომ ესტონური მოდელი ბიზნესისათვის საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით ნამდვილი სამოთხეა.

რისკები და მათი დაზღვევის ინსტრუმენტები უმნიშვნელოვანესია ნებისმიერი საგადასახადო სისტემის გამართული ფუნქციონირებისთვის. ესტონურ მოდელს არ გააჩნია რაიმე ისეთი განსაკუთრებული რისკი, რაც სხვა ქვეყნების, მათ შორის საქართველოს, საგადასახადო სისტემაში არაა. ექსპერტები, საგადასახადო ადმინისტრაციის ოფიცრები და ბიზნესმენები რისკებს სხვადასხვა კუთხით აფასებენ: ესტონეთში საშემოსავლო, სოციალურ და მოგების გადასახადების განაკვეთებს შორის სხვაობის გამო, კომპანიების მენეჯმენტში ხშირია ხელფასის განაწილებული მოგების სახით მიღების შემთხვევები. თუ რეფორმის შედეგად საქართველოში მოგების გადასახადი გაუთანაბრდება საშემოსავლო გადასახადს, ეს რისკი აღარ იარსებებს.

მეტიც, ესტონელებმა წარმატებით გაართვეს თავი ჰოლდინგური, ტრანსნაციონალური კომპანიების ფინანსური ვალდებულების (სესხის ხელშეკრულებების) თანამდევ საგადასახადო რისკების სათანადოდ დაზღვევასაც. ესტონელი მეწარმეები, ბიზნესმენები საუბრისას ხშირად ამბობენ, რომ მოგების გადასახადის ესტონურმა მოდელმა სრულად გაამართლა.

ესტონეთში, ისევე როგორც საქართველოში, სკეპტიკოსების ერთ-ერთი მთავარი არგუმენტი იყო კითხვა, როგორ აისახებოდა რეფორმა საბიუჯეტო შემოსავლებზე, მნიშვნელოვნად ხომ არ შეამცირებდა მათ? რეფორმამ ამ კითხვასაც წარმატებით გასცა პასუხი: საბიუჯეტო შემოსავლები, როგორც მოგების გადასახადიდან, ისე სხვა წყაროებიდან, მნიშვნელოვნად გაიზარდა. უშუალოდ მოგების გადასახადის ნაწილში მხოლოდ ორი წლის განმავლობაში იყო მეტ-ნაკლებად საგრძნობი კლება, 2001 წლიდან კი ზრდის დინამიკა შეუქცევადია.

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი 2018 წლის 1 იანვრიდან შემოიღო ლატვიამაც. გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 20%-ს, ხოლო საგადასახადო ბაზა იყოფა 0,8-ზე და მრავლდება 20%-ზე. რეალურად მიიღება 25%-იანი განაკვეთი (შედარებისთვის: საქართველოში არის 15 %-იანი განაკვეთი, ხოლო საგადასახადო ბაზა იყოფა 0,85-ზე და მრავლდება 15%-ზე. რეალურად მიიღება 17,6 %-იანი განაკვეთი).

საინტერესოა, რომ ლატვიაში საწარმოს მიერ კრედიტების გაცემის დროს მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლების ორიგინალური მოდელი მოიფიქრეს. კერძოდ, ამ შემთხვევაში, საწარმო მოგების გადასახადისაგან თავისუფლდება, თუ:

- ა) საწარმოს მიერ გაცემული კრედიტები არ აღემატება მის მიერ ურთიერთ დამოუკიდებელი პირებისაგან მიღებულ კრედიტებს;
- ბ) კრედიტი გაცემულია შვილობილ კომპანიებზე;
- გ) კრედიტი გაცემულია 12 თვემდე ვადით.

ცნება „მოგება“ აკადემიურ და პრაქტიკულ მიმართებებში მრავალი ასპექტით განიხილება. პრაქტიკაში მოგების განსაზღვრის და აღრიცხვის საკითხებს არეგულირებს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები, რომელიც გამოიყენება საქართველოშიც, ხოლო ზოგადი თეორილი თვალსაზრისით ბრუნვაშია „მოგების“, „ეკონომიკური მოგების“ და სხვა ტერმინები, რომლებიც პრაქტიკაში არ მიმოიქცევა. შესაბამისად, არსებობს შემდეგი ცნებები: მოგება, ეკონომიკური მოგება, ბუღალტრული მოგება, სააღრიცხვო მოგება, წმინდა მოგება, საოპერაციო მოგება, მთლიანი მოგება, საბალანსო მოგება, წმინდა ეკონომიკური მოგება, მარჟინალური მოგება, ნომინალური მოგება, გაუნაწილებელი მოგება, კაპიტალიზებული მოგება, ნორმალური მოგება, დასაბეგრი მოგება, შეღავათიანი მოგება და სხვა.

მოგება ეკონომიკის სეგმენტების მიხედვით სხვადასხვა სახის არის. კერძოდ, სამრეწველო მოგება, სასესხო მოგება, სავაჭრო მოგება და ა.შ. ამასთან, მართალია მოგება, როგორც ასეთი საწარმოებში იქმნება, მაგრამ საინტერესოა, რომ მოგების რეალიზაციის ბაზად გვევლინება ამავე საწარმოებში შექმნილი ხელფასი, დივიდენდი, პროცენტი და შრომის ანაზღაურების შედეგად მიღებული სხვა შემოსავლის ფორმები. მოგება, ასევე რეალიზდება საზღვარგარეთიდან შემოსული სხვადასხვა ფულადი ტრანსფერებით.

ჩვენ გვინტერესებს საწარმოს მოგება დაბეგვრის თვალსაზრისით. ამდენად, საინტერესოა მოგების განაწილების და გადანაწილების მექანიზმები. საწარმო, როდესაც ახდენს საქონლის, ან/ და მომსახურების რეალიზებას, იგი ახორციელებს მიღებული შემოსავლის პირველად განაწილებას. კერძოდ, დაქირავებულ პირებს უხდის ხელფასს,

დამფუძნებლებს დივიდენდს, კრედიტორებს პროცენტს და ა.შ. ამით, ხდება შემოსავლის და მათ შორის მოგების პირველადი განაწილება. შესაბამისად ხელფასის გაცემას, დივიდენდის გაცემას და ა.შ მოსდევს საშემოსავლო და მოგების გადასახადების სახით საწარმოს შემოსავლების შემდგომი განაწილება ანუ გადანაწილება. მაგ. თუ საწარმო, რომელიც ესტონური მოდელით მუშაობს, გაანაწილებს მოგებას ფიზიკურ პირ დამფუძნებლებზე (პირველადი განაწილება), იგი ვალდებულია ერთდროულად გადაიხადოს მოგების გადასახადი და ამ პირების საშემოსავლო გადასახადი. ამით საწარმო ახორციელებს უკვე განაწილებული მოგების გადანაწილებას ბიუჯეტში. საწარმო, რომელიც მუშაობს არაესტონური მოდელით და იღებს მოგებას, მას დამფუძნებელ ფიზიკურ პირებზე ანაწილებს და გადანაწილებს ორი შესაძლო წესით:

ა) წლის ბოლოს იღებს წმინდა მოგებას და ანაწილებს მას დივიდენდების სახით. ამ შემთხვევაში , საწარმო ჯერ იხდის მოგების გადასახადს, ხოლო დივიდენდის გაცემის დროს აკავებს საშემოსავლო გადასახადს;

ბ) საწარმო არ ელოდება წლის ბოლოს წმინდა მოგების მიღებას და ამ საანგარიშო წლის ფარგლებში რეგულარულად გასცემს დივიდენდებს. ამ შემთხვევაში, დივიდენდის გაცემისას იგი აკავებს მხოლოდ საშემოსავლო გადასახადს, ხოლო წლის ბოლოს დადგენილი წესით იხდის მოგების გადასახადს. ორივე შემთხვევაში, ხდება მოგების განაწილება და გადანაწილება.

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი მსოფლიოში ჯერჯერობით მხოლოდ სამ ქვეყანაში არსებობს: ესტონეთი ,ლატვია და საქართველო. საქართველოში ეს მოდელი ძალაში შევიდა 2017 წლის 1 იანვრიდან. მსოფლიოს უმრავლეს ქვეყანაში საწარმოს (კორპორაციის) მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საგადასახადო მოგება, რომელიც იანგარიშება, როგორც ერთობლივ შემოსავალს მინუს საგადასახადო ხარჯები, ასეთი მოდელი ზოგიერთი სახის საწარმოზე დღესაც არსებობს საქართველოში.

ესტონური მოდელი, განსხვავებით არაესტონურისგან, ითვალისწინებს არა „შემოსავალს“ არამედ „ხარჯების დაბეგვრას. შემოსავლებში იგულისხმება მოგება, ხოლო ხარჯებში არა ყველა ხარჯი, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობას უკავშირდება, არამედ, ჩვეულებრივი დაბეგვრის დროს არაგამოსაქვით და ზოგიერთ სხვა ხარჯს.

მოგების გადასახადით დაბეგვრის ჩვეულებრივ პირობებში დასაბეგრი მოგება შეიძლება არ დაემთხვეს ფინანსურ მოგებას (ბურალტრულ მოგებას,სააღრიცხვო მოგებას). ცნობილია, რომ ეს გამოწვეულია ბურალტრული აღრიცხვისა და საგადასახადო აღრიცხვის პრინციპების განსხვავებით. უნდა აღინიშნოს, რომ ის ხარჯები, რაც არ გამოიქვეითება ჩვეულებრივი დაბეგვრის დროს -იბეგრება ესტონური მოდელის პირობებში. თუმცა საინტერესო ის არის, რომ ჩვეულებრივი დაბეგვრის დროს არაგამოსაქვითი თანხა იბეგრება 15 პროცენტით, ხოლო ესტონური მოდელის დროს -არაგამოსაქვითი თანხის „აგროსილი“ თანხა. მაგალითად , ხარჯი, რომელიც დოკუმენტურად დადასტურებული არ არის, ჩვეულებრივ პირობებში არ გამოიქვეითება და მაშასადამე არ ამცირებს ერთობლივ შემოსავალს, რაც იმას ნიშნავს, რომ იგი შედის დასაბეგრ მოგებაში. ესტონურ მოდელში დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯი უნდა „აიგროსოს“ (გაიყოს 0,85-ზე) და დაიბეგროს , რაც სხვადასხვა საგადასახადო ტვირთს იძლევა.

ესტონური მოდელი „ხარჯების „ მოდელია. დივიდენდებს თუ არ მივიღებთ მხედველობაში., ასეთი ხარჯები ზოგადად კლასიფიცირებულია სამ ჯგუფად:

- ა) არაეკონომიკური ხარჯები
- ბ) უსასყიდლო ხარჯები
- გ) წარმომადგენლობითი ხარჯები

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელში მოგების გადასახადის გადამხდელების წრე განისაზღვრება იმ საწარმოებით და ორგანიზაციებით, რომლებიც არ წარმოადგენენ საფინანსო ორგანიზაციებს (კომერციული ბანკი, საკრედიტო კავშირი ,სადაზღვევო ორგანიზაცია, მიკროსაფინანსო ორგანიზაცია და ლომბარდი). თავისთავად მეწარმე ფიზიკური პირები,რამდენადაც ისინი საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები არიან, არ მიეკუთვნებიან ესტონური მოდელით დაბეგვრის არეალს.

ესტონური მოდელით მოგების გადასახადით იბეგრება:

- ა) რეზიდენტი საწარმო;
- ბ) არარეზიდენტი საწარმოს მუდმივი დაწესებულებები;
- გ) ორგანიზაცია, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას (2019 წლის 1 იანვრიდან);

დ) კომერციული ბანკი, საკრედიტო კავშირი, სადაზღვევო ორგანიზაცია, მიკროსაფინანსო ორგანიზაცია და ლომბარდი 2023 წლის 1 იანვრიდან.

რეზიდენტი საწარმოსათვის მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

- ა) განაწილებული მოგება
- ბ) არაეკონომიკური ხარჯები
- გ) უსასყიდლო ხარჯები.

არარეზიდენტი საწარმოს მუდმივი დაწესებულებისათვის მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

ა) განაწილებული მოგება (მუდმივი დაწესებულებისათვის განაწილებულ მოგებად ითვლება ამ მუდმივი დაწესებულების საქმიანობის შედეგად მიღებული მოგებიდან არარეზიდენტი საწარმოსათვის ფულადი ან არაფულადი ფორმით განხორციელებული განაცემი (არარეზიდენტი საწარმოს მიერ მისი მუდმივი დაწესებულებისათვის მიკუთვნებული მოგების გატანა). მუდმივ დაწესებულებას მიეკუთვნება მოგება, რომელიც მას შეიძლება მიეღოს, როგორც იმავე ან ანალოგიური საქმიანობით დაკავებულ, იმავე ან ანალოგიურ პირობებში მყოფ დამოუკიდებელ საწარმოს.) ამასთან, არარეზიდენტი საწარმოს მუდმივი დაწესებულების მიერ 2017 წლის 1 იანვრამდე მიღებული მოგების განაწილება მოგების გადასახადით არ იბეგრება;

- ბ) არაეკონომიკური ხარჯები;
- გ) უსასყიდლო ხარჯები;
- დ) წარმომადგენლობითი ხარჯები.

ორგანიზაციისათვის, რომელიც ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას , მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია (2019 წლის იანვრიდან):

- ა) გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც არ არის დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან ან/ და არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნიდან (მათ შორის , არ არის დაკავშირებული საქველმოქმედო საქმიანობასთან ან არ გამომდინარეობს გრანტის ხელშეკრულების მიზნიდან);
- ბ) უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/ და ფულადი სახსრების გადაცემა, თუ ეს არ გამომდინარეობს ამ ორგანიზაციის საქმიანობის მიზნიდან;

გ) კანონმდებლობით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

1.2 მოგების გადასახადის დეკლარირება, გამოთვლა, ჩათვლა და დაბრუნება

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის საწარმოები მოგების გადასახადის დეკლარაციას წარადგენენ ყოველთვიურად, არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში იხდიან მოგების გადასახადს. ამავე ვადაში მოგების გადასახადის დეკლარაციასთან ერთად წარადგენენ საანგარიშო თვის მიხედვით გაცემული შრომის ანაზღაურების თანხების და დაკავებული გადასახადის შესახებ დეკლარაციას.

მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 15 პროცენტს. ამასთან, დასაბეგრი თანხა გამოინაგარიშება განხორციელებული განაცემის ან გაწეული ხარჯის ოდენობის 0,85- ზე გაყოფის შედეგად. შესაბამისად, განაცემში ან გაწეულ ხარჯში იგულისხმება:

ა) განაწილებული მოგება

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

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

დ) კანონმდებლობით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

რატომ ხდება მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხის მიღება განაცემის 0,85- ზე გაყოფით ანუ აგროსვა? ეს საკითხი გასაგები, რომ გახდეს ამიტომ ის განვიხილოთ დივიდენდის მაგალითზე. ვთქვათ, საწარმომ გასცა დივიდენდის (ანუ განაწილებული მოგების) სახით 85 ლარი. დივიდენდი (განაწილებული მოგება) წმინდა მოგებაა (ან მისი ნაწილი) . წმინდა მოგება არ შეიცავს მოგების გადასახადს. ე.ი 85 ლარი არ შეიცავს მოგების გადასახადს. თუ ჩვენ 85 ლარს გავყოფთ 0,85-ზე მივიღებთ 100. ხოლო 100-ის

15 პროცენტი იქნება მოგების გადასახადი. ე.ი $85+15$ არის დივიდენდს (ანუ წმინდა მოგებას)+ მოგების გადასახადი. შესაბამისად 100 ლარი რაოდენობრივად იქნება სააღრიცხვო (ფინანსური) მოგება.

რატომ იგროსება ისეთი ხარჯები, რომელიც 2017 წლის 1 იანვრამდე ანუ სანამ ესტონური მოდელი ძალაში შევიდოდა, არ იგროსებოდა და არ გამოიქვითებოდა ერთობლივი შემოსავლიდან. შესაბამისად, ასეთი თანხები, მაგ. ზღვრულ ოდენობაზე მეტი წარმომადგენლობითი ხარჯები არ გამოიქვითებოდა ერთობლივი შემოსავლიდან და შესაბამისად ექცეოდა მოგების გადასახადით დაბეგვრის არეალში და პირდაპირ იბეგრებოდა 15 პროცენტით. მაგალითად, ძველი მოდელით თუ ზედმეტი წარმომადგენლობითი ხარჯი იყო 100 ლარი, მაშინ მოგების გადასახადი შეადგენდა 15 ლარს, ხოლო ესტონური მოდელით 100 ლარზე მოგების გადასახადი შეადგენს 17,6 ლარს $(100:0,85) \times 15\%$.

ახლა განვიხილოთ მოგების გადასახადის ჩათვლის საკანონმდებლო საკითხები.

1, თუ რეზიდენტი საწარმო დივიდენდს გაანაწილებს 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდებში მიღებული წმინდა მოგებიდან, მას უფლება აქვს, ჩაითვალოს ამ პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხა, მაგრამ არაუმეტეს სსკ-ის 98 მუხლის პირველი ნაწილით გათვალისწინებული მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით გადასახდელი თანხისა. ეს იმით არის გამოწვეული, რომ 2017 წლის 1 იანვრამდე მოგების გადასახადი იანგარიშებოდა წლიურად, მიუხედავად იმისა დივიდენდი გაიცემოდა თუ არა. მაგალითად, 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საწარმომ მიიღო დასაბეგრი მოგება 100 ლარი და გადაიხადა მოგების გადასახადი 15 ლარი. ამ წლებში დივიდენდი არ გაუნაწილებელია. ამ შემთხვევაში დივიდენდის თანხა იქნება 85 ლარი, ხოლო მოგების გადასახადი $-(85:0,85) \times 15\% = 15$ ლარი. ვინაიდან, ორმაგი დაბეგვრა უსამართლო იქნებოდა, წინა პერიოდში გადახდილი 15 ლარი ჩაითვლება დივიდენდის დროს გადასახდელ 15 ლარში და საწარმო არ გადაიხდის მოგების გადასახადს. განვიხილოთ ის სიტუაცია, როდესაც წინა პერიოდებში საწარმოს მოგების გადასახადი გადახდილი აქვს 15 ლარი, ხოლო 2017 წლის 1 იანვრის შემდეგ დივიდენდი გაცემულია არა მთლიანი თანხა 85 ლარის

ოდენობით, არამედ ნაკლები თანხა 50 ლარის ოდენობით. ამ შემთხვევაში , ჩასათვლელი თანხა შეადგენს 8,8 ლარს $(50:0,85) \times 15\% = 8.8$

2. არარეზიდენტი საწარმოს მუდმივი დაწესებულების მიერ 2017 წლის 1 იანვრამდე მიღებული მოგების გადასახადით არ იბეგრება. ამ შემთხვევაში კანონმდებლობით, 2017 წლის შემდეგ განაწილებული მოგება საერთოდ ამოვარდა ჩათვლის სისტემიდან და არ დაექვემდებარა მოგების გადასახადით დაბეგვრას.

3. ზემოაღნიშნული ჩასათვლელი თანხა გამოიანგარიშება ფორმულით - $AXB/(C-D)$, სადაც A არის დივიდენდის სახით გასანაწილებელი თანხის ოდენობა. B არის 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის იანვრამდე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხა. C არის 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდებში მიღებული წმინდა მოგების ოდენობა. D არის 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდებში მიღებული წმინდა მოგების ხარჯზე დივიდენდის სანაცვლოდ საწარმოს მიერ პარტნიორისთვის გადაცემული ამ საწარმოს აქციების/წილის ღირებულება.

4. თუ საწარმომ , არარეზიდენტის ან კანონმდებლობის შესაბამისად მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის კაპიტალში განახორციელა შენატანი ან აქციის/წილის შესაძენად განახორციელა გადახდა (გარდა უცხო ქვეყნის აღიარებულ საფონდო ბირჟაზე განთავსებული აქციისა/წილისა), მაშინ მას უფლება აქვს 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდების დივიდენდის განაწილებამდე ზემოაღნიშნული ფორმულით ჩაითვალოს დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადი. ამ შემთხვევაში 2008 წლის 1 იანვრიდან 2017 წლის 1 იანვრამდე საანგარიშო პერიოდების დივიდენდის განაწილებისას ზემოაღნიშნული ფორმულით გათვალისწინებული ჩათვლა მცირდება ამავე ფორმულის მიხედვით ჩათვლილი თანხებით. ამასთან, კაპიტალში მონაწილეობის უფლების მიწოდების შედეგად ანაზღაურების მიღებისას პირს უფლება აქვს , თანხის ფაქტობრივად მიღების საანგარიშო პერიოდში ჩაითვალოს ადრე გადახდილი მოგების გადასახადი, მაგრამ არაუმეტეს ანაზღაურებული თანხის შესაბამისად გამოანგარიშებული მოგების გადასახადისა. მაგალითად, დღეს (2018 წლის 23 აპრილს) საწარმომ შიძინა არარეზიდენტის წილი 85 ლარის ოდენობით. მოგების გადასახადმა შეადგინა 15 ლარი.

ამავე საწარმომ 2008-2017 წლებში მიიღო წმინდა მოგება 85 ლარის ოდენობით და ჯერ არ გაუნაწილებია დივიდენდად. ამ პერიოდში მოგების გადასახადი გადაიხადა 15 ლარის ოდენობით. საწარმოს დღესვე აქვს უფლება დივიდენდის განაწილებამდე ჩაითვალოს 2008-2017 წლებში გადახდილი მოგების გადასახადი 15 ლარის ოდენობით დაშესაბამისად არ გადაიხადოს წილის შეძენის დროს გადასახდელი მოგების გადასახადი $(15-15)=0$. სამაგიეროდ, როგორც კი გაანაწილებს ზემოაღნიშნული პერიოდების დივიდენდს, ჩასათვლელი თანხა შემცირდება 2008-2017 წლებში დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადით, რაც იმას ნიშნავს, რომ ამ შემთხვევაში საწარმოს გადასახდელი ექნება წილის ყიდვის მოგების გადასახადი 15 ლარის ოდენობით. ეს სიტუაცია ამსუბუქებს მეწარმის მდგომარეობას, რადგანაც მას წილის ყიდვის დროს არ ექნება მოგების გადასახადი გადასახდელი, თუ 2017 წლამდე პერიოდში აქვს გადახდილი მოგების გადასახადი და გააჩნია ამ პერიოდამდე მიღებული წმინდა მიგება დივიდენდის გასანაწილებლად. შემდგომ, კაპიტალში მონაწილეობის უფლების (აქციის/წილის) მიწოდების შედეგად ანაზღაურების მიღებისას (თანხის ფაქტობრივად მიღებისას) საწარმოს უფლება აქვს, თანხის ფაქტობრივად მიღების საანგარიშო პერიოდში ჩაითვალოს ადრე გადახდილი მოგების გადასახადი, მაგრამ არაუმეტეს ანაზღაურებული თანხის შესაბამისად გამოანგარიშებული მოგების გადასახადისა.

იმ შემთხვევაში, თუ ზემოაღნიშნული საკითხები დაკავშირებული არ არის 2008-2017 წლების პერიოდის დივიდენდის განაწილებასთან, მაშინ მოგების გადასახადის ჩასათვლელი ოპერაციების წრე უფრო ფართოვდება. კერძოდ, თუ შეძენილი სასესხო ფასიანი ქაღალდის, კაპიტალში მონაწილეობის უფლების (აქციის/წილის) ან მოთხოვნის მიწოდების შედეგად განხორციელდა ანაზღაურება (თანხის ფაქტობრივად მიღება), პირი უფლებამოსილია თანხის ფაქტობრივად მიღების საანგარიშო პერიოდში ანაზღაურებული თანხის შესაბამისად გამოანგარიშებული მოგების გადასახადის ოდენობით ჩაითვალოს და კანონმდებლობით დადგენილი წესით დაიბრუნოს ადრე გადახდილი მოგების გადასახადის თანხა. მაგალითად, საწარმომ გაყიდა ადრე შეძენილი: ობლიგაცია (100 ლარად), აქცია და წილი (100 ლარად), მოთხოვნა (100 ლარად). ჩავთვალოთ, რომ სამივე სახის საქონელი ნაყიდი იყო შესაბამისად: -100

ლარად (მოგების გადასახადი-17,6 ლარი) -80 ლარად (მოგების გადასახადი 14,1ლარი) - 120 ლარად (მოგების გადასახადი 21,10 ლარი).

პირველ შემთხვევაში ჩასათვლელი ან დასაბრუნებელი თანხა იქნება 17,6 გამრავლებული სამზე 52,8 ლარი.

მეორე შემთხვევაში ჩასათვლელი ან დასაბრუნებელი თანხა იქნება 14,1 გამრავლებული სამზე 42,3 ლარი.

მესამე შემთხვევაში ჩასათვლელი ან დასაბრუნებელი თანხა იქნება 17,6 გამრავლებული სამზე 52,8 ლარი (და არა 21,1 გამრავლებული სამზე).

თუ მოხდა გაცემული სესხის/გადახდილი ავანსის თანხის დაბრუნება ან გადახდილი ავანსის სანაცვლოდ საქონლის /მომსახურების მიღება, პირი უფლებამოსილია სესხის/ავანსის თანხის დაბრუნების ან საქონლის/მომსახურებს ფაქტობრივად მიღების საანგარიშო პერიოდში დაბრუნებული თანხის ან მიღებული საქონლის/მომსახურების საკომპენსაციო თანხის შესაბამისად გამოანგარიშებული მოგების გადასახადის ოდენობით ჩაითვალოს და კანონმდებლობით დადგენილი წესით დაიბრუნოს ადრე გადახდილი მოგების გადასახადის თანხა. მაგალითად ,საწარმომ გასცა სესხი (მაგ, არარეზიდენტზე)-100 ლარის ოდენობით,ოფშორში რეგისტრირებულ მომწოდებელს გადაურიცხა ავანსი -100 ლარის ოდენობით. ვთქვათ , ერთი წლის შემდეგ საწარმოს დაუბრუნდა სესხი 100 ლარის ოდენობით ,ან ავანსი 100 ლარის ოდენობით ან ავანსის სანაცვლოდ მიიღო 100 ლარის ღირებულების ძლია სრულად ჩაითვალოს (დაიბრუნოს) გადახდილი მოგების გადასახადი. წინა მაგალითში არსებულ ვარიაციებს ექნება აქაც ადგილი, თუ გაცემული და მიღებული თანხები განსხვავებული იქნება.

თუ გაუქმდა სესხის საბანკო ანგარიშზე განთავსებული ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფა ,პირი უფლებამოსილია უზრუნველყოფის გაუქმების საანგარიშო პერიოდში გაუქმებული საბანკო ანგარიშზე განთავსებული ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფის შესაბამისად გამოანგარიშებული მოგების გადასახადის ოდენობით ჩაითვალოს და კანონმდებლობით დადგენილი წესით დაიბრუნოს ადრე გადახდილი მოგების გადასახადის თანხა.ამ შემთხვევასუ მოგების გადასახადის ჩათვლა მოხდება გაუქმებული სესხის საბანკო ანგარიშზე განთავსებული ფულადი სახსრების ოდენობის შესაბამისად.

1.3 მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლება

ჩვენ განვიხილეთ სიტუაციები, როდესაც ოპერაცია არ ითვლებოდა მოგების განაწილებად და შსაბამისად არ იბეგრებოდა მოგების გადასახადით, ახლა განვიხილოთ ის შემთხვევები, როდესაც კანონმდებლობამ პირდაპირ გაათავისუფლა ცალკეული პირები თუ ოპერაციები მოგების გადასახადისაგან. გადასახადისაგან რაციონალური გათავისუფლება ყოველთვის ემსახურება ეკონომიკური მიზანშეწონილობის პრინციპს.

მოგების გადასახადისაგან ესტონური მოდელის შემთხვევაში გათავისუფლებულია:

ა) 2018 წლის 1 იანვრამდე სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული პირის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე) პირველადი მიწოდებით მიღებული მოგება ან მოგების მოგების განაწილება და ამავე საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯები/ განხორციელებული განაცემები (გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება /მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა ; კანონმდებლობით დადგენილი ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი) თუ კალენდარული წლის განმავლობაში ასეთი მიწოდებით მიღებული შემოსავალი 200 000 ლარს არ აღემატება (ეს იმას ნიშნავს, რომ 2018 წელს და შემდგომ მიღებული მოგება და მოგების განაწილება იბეგრება მოგების გადასახადით);

ბ) 2023 წლის 1 იანვრამდე სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე) პირველადი მიწოდებით მიღებული მოგების განაწილება და ამავე საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯები/ განხორციელებული განაცემები (გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/ მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა; კანონმდებლობით დადგენილი ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

- გ) საერთაშორისო ფინანსური კომპანიის მიერ ფინანსური ოპერაციებიდან, ფინანსური მომსახურებიდან ან/ და საქართველოს არარეზიდენტის მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციით მიღებული მოგება ან მოგების განაწილება;
- დ) საერთაშორისო ფინანსური კომპანიის მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციით მიღებული მოგება ან მოგების განაწილება.
- ე) არარეზიდენტის მიერ ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც საქართველოში არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას არ მიეკუთვნება.
- ვ) სახემწიფოს, საქართველოს ეროვნული ბანკის, საჯარო სამართლის იურიდიული პირის-დეპოზიტების დაზღვევის სააგენტოს, აგრეთვე საერთაშორისო ფინანსური ინსტიტუტის სასესხო ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციით და ამ ფასიანი ქაღალდებიდან პროცენტის სახით მიღებული მოგება ან მოგების განაწილება და საქართველოს ეროვნულ ბანკში ანგარიშებზე განთავსებულ სახსრებზე დარიცხული პროცენტებიდან მიღებული მოგება ან მოგების განაწილება. საერთაშორისო ფინანსური ინსტიტუტების სია განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით;
- ზ) არარეზიდენტის მიერ რეზიდენტი იურიდიული პირის მიერ საქართველოში საჯარო შეთავაზებების გზით გამოშვებული და საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ აღიარებულ ორგანიზებულ ბაზარზე სავაჭროდ დაშვებული სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული სასესხო ფასიანი ქაღალდის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება საქართველოში ამ არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას;
- თ) არარეზიდენტის მიერ რეზიდენტი იურიდიული პირის მიერ 2023 წლის 1 იანვრამდე საქართველოში საჯარო შეთავაზების გზით გამოშვებული და საქართველოს ეროვნული ბანკის მერ აღიარებულ ორგანიზებულ ბაზარზე სავაჭროდ დაშვებული სასესხო ფასიანი ქაღალდიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება საქართველოში ამ არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას;
- ი) არარეზიდენტის მიერ რეზიდენტი იურიდიული პირის მიერ საქართველოში საჯარო შეთავაზების გზით გამოშვებული და საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ აღიარებულ ორგანიზებულ ბაზარზე სავაჭროდ დაშვებული ნაწილობრივი ფასიანი

ქალაქის მიწოდებით მიღებული შემოსავალი , რომელიც არ მიეკუთვნება საქართველოში ამ არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას;

კ) თიზ-ის საქარმოს მიერ თავისუფალ ინდუსტრიულ ზონაში ნებადართული საქმიანობიდან მიღებული მოგების განაწილება და ამავე საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯები/განხორციელებული განაცემები (გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/ და ფულადი სახსრების გადაცემა;კანონმდებლობით დადგენილი ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი);

ლ) საინვესტიციო ფონდის მიერ ფინანსური ინსტრუმენტების მიწოდებით ან/და ფინანსური ოპერაციებიდან ან/ და ფინანსური მომსახურებიდან მიღებული მოგება ან მოგების განაწილება, თუ საინვესტიციო ფონდი საერთაშორისო ფინანსური კომპანიაა;

მ) ვირტუალური ზონის იურიდიული პირის მიერ შქმნილი საინფორმაციო ტექნოლოგიების საქართველოს ფარგლების გარეთ მიწოდებით მიღებული მოგება (მოგების განაწილება) ;

ნ) 2026 წლის იანვრამდე ტურისტული ზონის მეწარმე სუბიექტის მიერ სასტუმრო მომსახურების გაწევით მიღებული მოგების განაწილება და ამავე საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯები/განხორციელებული განაცემები (გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის ; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/ და ფულადი სახსრების გადაცემა;კანონმდებლობით დადგენილი ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯები);

ო) აზარტული კლუბის, სათამაშო აპარატების სალონის, ტოტალიზატორის მომწყობი პირების მიერ აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული მოგების (გარდა მათ მიერ სისტემურ-ელექტრონული ფორმით თამაშობის მოწყობიდან მიღებული მოგებისა) განაწილება;

პ) სპეციალური სავაჭრო კომპანიის მიერ ნებადართული საქმიანობიდან მიღებული მოგების (გარდა მის მიერ ეკონომიკურ საქმიანობაში 2 წელზე მეტი ვადით გამოყენებული ძირითადი საშუალების მიწოდებით მიღებული მოგებისა) განაწილება;

ჟ) "გადახდისუნარობის საქმის წარმოების შესახებ" საქართველოს კანონით დადგენილი წესით გაკოტრების საქმის წარმოების დაწყების შემდეგ გაკოტრების რეჟიმში მყოფი პირის მიერ მიღებული მოგების განაწილება;

რ) საქართველოს კონსტიტუციის 21-ე მუხლის შესაბამისად ჩამორთმეული საკუთრების სანაცვლო ანაზღაურებით მიღებული მოგების განაწილება;

ს) მაღალმთიანი დასახლების საწამოს მიერ ამავე მაღალმთიან დასახლებაში საქმიანობიდან მიღებული მოგების განაწილება და ამავე საქმიანობის ფარგლებში გაწეული ხარჯები/განხორციელებული განაცემები (გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან და ფულადი სახსრების გადაცემა; კანონმდებლობით დადგენილი ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი)- შესაბამისი სტატუსის მინიჭებიდან 10 კალენდარული წლის განმავლობაში (სტატუსის მინიჭების კალენდარული წლის ჩათვლით);

ტ) საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად ლიცენზირებული ფინანსური ინსტიტუტისგან მიღებული პროცენტებიდან მიღებული მოგების განაწილება.

„ზ-ი“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული საგადასახადო შეღავათი გამოიყენება იმ შემთხვევაშიც, თუ სასესხო/ნაწილობრივი ფასიანი ქაღალდი საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ აღიარებამდეა სავაჭროდ დაშვებული ორგანიზებულ ბაზარზე. ამასთანავე, აღნიშნული შეღავათი მოქმედებს საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ ორგანიზებული ბაზრის აღიარების თარიღიდან;

-სასტუმრო მომსახურების (გარდა წარმომადგენლობით ხარჯებად გათვალისწინებული სასტუმრო მომსახურებისა) სახეებს განსაზღვრავს საქართველოს მთავრობა;

- მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული მოგების თანხის იდენტიფიცირებისათვის ითვლება, რომ საწარმოს მიერ დივიდენდების განაწილებებისას პირველ რიგში ეს თანხა გაიცემა.

თავი მეორე. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სრულყოფის კონცეფცია

2.1 მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სრულყოფის მიმართულებები

2005 წლის 1 იანვრიდან ძალაში შევიდა საქართველოს ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომელშიც შემოთავაზებულია საგადასახადო ურთიერთობების ყველა სტადიის რეგულირების სამართლებრივი საფუძვლები. პირველ რიგში, დაწესებულია გადასახადების სრული ჩამონათვალი, რომლითაც იბეგრება მეწარმე სუბიექტები-იურიდიული და ფიზიკური პირები საქართველოს ტერიტორიაზე. ზომები, რომელიც უზრუნველყოფს საგადასახადო კანონმდებლობის წარმატებებს, ქვეყნის მასშტაბით უნდა გამხდარიყო გადასახადით დაბეგვრის ძირითადი ელემენტების დაწესება, ადგილობრივ გადასახადებზე საგადასახადო განაკვეთების ზღვრული ნორმების განსაზღვრის ჩათვლით.

ერთი მხრივ გვთავაზობდნენ, რომ ეს დაიცავდა მეურნე სუბიექტებს საგადასახადო ტვირთის გაუმართლებელი ზრდისაგან. მეორეს მხრივ კი, ხელისუფლების ადგილობრივ ორგანოებს დამოუკიდებლად შეეძლებოდათ ადგილობრივ გადასახადებზე დაეწესებინათ გადასახადით დაბეგვრის ცალკეული ელემენტები შესაბამისი საგადასახადო პოლიტიკის გასატარებლად. მეორეც, გადასახადის გადამხდელების, საგადასახადო ორგანოების უფლება-მოვალეობანი კანონმდებლობით იქნა განმტკიცებული. ურთიერთობის საფუძველი არის კანონი. გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის ძირითად გარანტიად გვევლინება ის მოთხოვნები, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით წაყენებულია გადასახადების და მოსაკრებლების შესახებ საკანონმდებლო აქტების მიმართ, რომელიც ეხება როგორც მის შინაარსს, აგრეთვე მათ მოქმედებაში შესვლის წესს. მესამე, ახალი კანონმდებლობით განსაზღვრულია გადასახადის გადახდის წარმოშობის საფუძვლები (ცვლილებები, შეწყვეტა) და ვალდებულებათა შესრულების წესი. საგადასახადო კოდექსში მნიშვნელოვანი ადგილი აქვს დათმობილი საგადასახადო ადმინისტრირების

რეგლამენტაციას და საგადასახადო კონტროლის კომპლექსური ფორმების და მეთოდების განხორციელებას.¹

არ შეიძლება არ აღინიშნოს, რომ ახალი საგადასახადო კოდექსის ძალაში შესვლით მოწესრიგდა საგადასახადო შემოწმების პროცედურები, საგადასახადო აღრიცხვაზე აყვანის წესები. პირველად მკაცრი სანქციები იქნა დაწესებული გადასახადის გადამხდელთა მიერ საგადასახადო აღრიცხვის წესების დარღვევასთან დაკავშირებით, დაწესდა შესაბამისი რეგლამენტი საგადასახადო და სხვა ორგანოებს შორის გადასახადის გადახდის პროცესში ინფორმაციის გაცვლის წესზე.

ახალი საგადასახადო კოდექსით, მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტად განსაზღვრულია ის მოგება, რომელსაც ღებულობს გადასახადის გადამხდელი, იმ ხარჯების გამოქვითვით, რომლებიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან. ხარჯებად შეიძლება აღიარებულ იქნას ნებისმიერი ხარჯი, თუ ისინი გამოყენებულია იმ საქმიანობის განსახორციელებლად, რომელიც მიმართულია შემოსავლის მიღების მიზნით.²

გამოკვლევის შედეგად გამოვლინდა, რომ საკანონმდებლო მუშაობის პერიოდში არაერთგზის ირღვეოდა განსაზღვრულობის პრინციპები, ორაზროვნება შეიმჩნეოდა საგადასახადო ნორმების დაწესების დროს. ზემოთმითითებული ვითარება კი იყო კონფლიქტური სიტუაციების აღმოცენების მიზეზი, რომელთა მონაწილე მხარეებად გვევლინებოდნენ გადასახადის გადამხდელები და საგადასახადო ორგანოები.

მრავალი წლის განმავლობაში მოგების გადასახადის ამოღების დონე პირველ რიგში დამოკიდებული იყო ბიუჯეტის წინაშე მდგარი ამოცანების შესრულებასთან. ახალ საგადასახადო კოდექსის XXII თავით შეიცვალა მოგების გადასახადის ძირითადი ამოცანები: ის ახალ საგადასახადო სისტემაში მოწოდებულია სტიმული მისცეს საქმიანი აქტივობის ზრდას, რაც უფლებას გვაძლევს ვილაპარაკოთ მოგების გადასახადზე , როგორც საქართველოს ეკონომიკის რეგულირების ინსტრუმენტზე. მრეწველობაში უკანასკნელ წლებში მოგების ფორმირების ანალიზი გვიჩვენებს, რომ მისი ზრდისთვის აუცილებელია გავაუმჯობესოთ სამრეწველო, საინვესტიციო, საბაჟო პოლიტიკა.

¹ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2005.

² საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2005. მუხლი 177

ახალი საგადასახადო კოდექსის ძალაში შესვლით, გაღრმავებულ იქნა მეთოდურ-მეთოდოლოგიური ასპექტები, რომლებიც დაკავშირებულია ორგანიზაციათა მოგების გადასახადით დაბეგვრასთან. აღმოცენებული სიძნელეები, რომელთაგანაც გარდაუვალი შეჯახება მოუხდათ ორგანიზაციებს გადასახადის გადამხდელზე საგადასახადო კოდექსის ძალაში შესვლასთან დაკავშირებით, ატარებდნენ და ატარებენ ობიექტურ ხასიათს, რომლებიც დაკავშირებულია გარდამავალ პერიოდში: საგადასახადო ბაზის გამოთვლის მნიშვნელოვანი მოცულობის სამუშაოებთან, შემოსავლების და ხარჯების დარიცხვის მეთოდზე გადასვლასთან, რომელიც გამოწვეულია მოგების გადასახადის შესახებ ახალი კანონმდებლობის ძალაში შესვლასთან, რომელმაც კონცეპტუალურად შეცვალა მოგების გადახდის გამოთვლის წესი, როდესაც შეიცვალა ადრე მოქმედი შეღავათები და დააწესა შემოსავლების და ხარჯების ღია ჩამონათვალი, მოგების გადასახადის კანონმდებლობაში მოგების გადახდის შესახებ შემოღებულ იქნა „საგადასახადო აღრიცხვის“ ცნება.

უკანასკნელ წლებში არსებითად შეიცვალა შემოსავლების და ხარჯების განსაზღვრის წესი, რომლებიც გაითვალისწინება საგადასახადო ბაზის ფორმირების დროს მოგების გადახდის გაანგარიშებისას. გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს შეამციროს (გამოქვითოს), ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები მასზე გაწეული დანახარჯების თანხით, რომელიც დაკავშირებულია საქონლის (სამუშაოების, მომსახურების) წარმოებასთან და რეალიზაციასთან და არარეალიზებული საქონლის თანხების ხარჯებით.³

ახალი გადასახადის ერთ-ერთ ძირითად ნაკლად გვევლინება შემდეგი: პირველად საქართველოს საკანონმდებლო პრაქტიკაში ორგანიზაციების მოგების გადასახადის შესახებ, გადასახადით დაბეგვრის მიზნით ხარჯებში ითვლება, ნებისმიერი ეკონომიკურად დასაბუთებული და დოკუმენტურად დამოწმებული ხარჯები, იმ პირობით, რომ ისინი გაწეულ იქნა შემოსავლის მიღების მიზნით წარმართულ საქმიანობაზე. ამ დროს უნდა შევნიშნოთ, რომ არც ერთ საკანონმდებლო აქტში არ არის მითითებული პერიოდი, რომელშიაც უნდა მივიღოთ მოცემული შემოსავალი. ჩვენ

³ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2005. მუხლი 177

აზრით შეზღუდვის არ არსებობა შემოსავლების მიღების პერიოდზე გვევლინება მოქმედი კანონმდებლობის ერთ-ერთ სუსტ მეთოდოლოგიურ დებულებად.

საგადასახადო აღრიცხვის სისტემა არის აუცილებელი ინსტრუმენტი, რომელიც უზრუნველყოფს, იმის შესაძლებლობას, რომ გადასახადის გადამხდელის მინიმალური დანახარჯებით გამოვითვალოთ მოგების ოდენობა, რომელიც ექვემდებარება ორგანიზაციის მოგების გადასახადით დაბეგვრას საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მუხლის დებულების გათვალისწინებით. ჩვენი აზრით, სისტემურობის არ არსებობა ამ საქმეში იწვევს ზოგიერთ უწყესრიგობებს. საგადასახადო აღრიცხვის რეგისტრების ფორმები და მათში საგადასახადო აღრიცხვის ანალიზური მონაცემების და პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტებში მონაცემების ასახვის წესს გადასახადის გადამხდელები ამუშავებენ დამოუკიდებლად.

საგადასახადო კანონმდებლობა საწარმოთა მოგების გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის იყენებს შემოსავლებისა და ხარჯების გამოთვლის დებულებებს, რომელსაც მივყავართ საწარმოს სააღრიცხვო მოგებისაგან განსხვავებულ დასაბეგრ მოგებამდე. სააღრიცხვო მოგება არის საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოქვითვამდე. საგადასახადო (დასაბეგრი) მოგება (საგადასახადო ზარალი) არის საგადასახადო კოდექსის წესებით განსაზღვრული საანგარიშგებო პერიოდის მოგება (ზარალი), რომლის მიხედვითაც ხდება გადასახადის გადახდა (დაბრუნება).

საინვესტიციო კლიმატის გაუმჯობესებას ხელს უწყობს ახალი საგადასახადო კოდექსის შემდეგი დებულებები: ამორტიზაციის დაჩქარებული მექანიზმი; კაპიტალის, ფასიანი ქაღალდების და სხვა ინსტრუმენტების დაბეგვრის ახალი წესები; ერთი წლის განმავლობაში გადასახადით დაბეგვრისაგან უცხოელი ინვესტორების ინვესტიციების გათავისუფლება, რომლებიც მიმართულია საწარმოო დანიშნულებით კაპიტალურ დაბანდებათა დაფინანსებაზე. პროცენტების ჩართვა რეალიზაციის გარეშე ხარჯებში, საინვესტიციო ხასიათის სავალ ვალდებულებებზე; რიგი დებულებები, რომლებიც ზეგავლენას ახდენენ ორგანიზაციათა ფინანსურ სიმტკიცეზე, მაგალითად: ანარიცხები სარეზერვო ფონდებში. მხოლოდ ყველა ზემოთ ჩამოთვლილი შეღავათები ატარებენ

არაპირდაპირ ხასიათს და საინვესტიციო საქმიანობის აქტივიზაციაზე პირდაპირ ზემოქმედებას არ ახდენენ.

თანამედროვე ქართული ეკონომიკის ერთ-ერთ ძირითად პრობლემად გვევლინება მისი ტექნიკური შეიარაღების დაბალი დონე, მოწყობილობის პარკის ცვეთის მაღალი ხარისხი და როგორც შედეგი, მთელი ეკონომიკის დაბალი მწარმოებლურობა. ამასთან დაკავშირებით, მოცემულ ეტაპზე მთავრობის ეკონომიკური პოლიტიკის ერთ-ერთ ძირითად ამოცანად გვევლინება საინვესტიციო აქტიურობის ზრდის სტიმულირება.

ამასთან დაკავშირებით საგადასახადო რეფორმის მნიშვნელოვანი ამოცანაა გაფართოებული კვლავწარმოების საგადასახადო სტიმულირება და მოდერნიზაცია. ამ ამოცანის გადაწყვეტაში დიდი ეფექტი მიიღწევა მოგების გადასახადზე საინვესტიციო შეღავათების გამოყენებით.

უნდა ავლნიშნოთ, საგადასახადო მექანიზმის დახმარებით საინვესტიციო აქტივობის ზრდის სტიმულირების ამოცანების შედარებით ეფექტურად გადაწყვეტისათვის მიზანშეწონილია მოგების გადასახადი შევავსოთ პირდაპირი მოქმედების საინვესტიციო შეღავათებით. განვითარებულ ქვეყნებში ასეთ შეღავათებს შორის შედარებით გავრცელებულია შეღავათი საინვესტიციო კრედიტის სახით, ე.ი. მოგების გადასახადიდან გამოიქვითება კომპანიის საინვესტიციო ხარჯების განსაზღვრული ნაწილი.

ამ შეღავათების ანალოგად საქართველოში გვევლინებოდა კაპიტალურ დაბანდებებზე შეღავათები, რომელიც განსხვავებული იყო საინვესტიციო კრედიტისაგან იმით, რომ გამოქვითვა ხდებოდა არა გადასახადის თანხიდან, არამედ გადასახადით დასაბეგრი ბაზიდან. შეღავათის გაუქმების მიზეზი იყო ბიუჯეტური დანაკარგები. შესაძლოა, აბსოლუტურად დარწმუნებული ვიყოთ იმაში, რომ ზემოთ მითითებული შეღავათის გაუქმებით გაუარესდა იურიდიული პირების მდგომარეობა.

ასევე აღსანიშნავია, რომ ეკონომიკაზე მოგების გადასახადის რეგულირების ზემოქმედება, გაფართოებული კვლავწარმოების და მოდერნიზაციის ზედმიწევნით სტიმულირების მიზნით, მიზანშეწონილია საინვესტიციო საგადასახადო შეღავათი, რომელიც ვრცელდება, როგორც გადასახადით დასაბეგრი ბაზიდან გარკვეული დათმობა. დიფერენცირებულ უნდა იქნას მოწყობილობის სახეობის და მისი

სამსახურის ვადიდან გამომდინარე, შეღავათის დაწესების მექანიზმმა უნდა მოახდინოს ინვესტიციის სტიმულირება შედარებით ძვირადღირებულ მოწყობილობაში ხანგრძლივი დროის ექსპლუატაციით.

საინვესტიციო საგადასახადო შეღავათი გვევლინება ძირითადი ფონდების განახლების და გაფართოების საკმაო სტიმულირების ეფექტურ საშუალებად. ეჭვგარეშეა, ეს შეღავათი წახალისებს უახლესი მოწყობილობის შეძენას და ექსპლუატაციას, ახალ ტექნოლოგიებზე გადასვლას, მაგრამ ის ყოველთვის არასაკმარისია საწარმოთა სტიმულირებისათვის დააფინანსოს საკუთარი პერსპექტიული სამეცნიერო პროგრამები, რადგანაც მათი რეალიზაციის შედეგებმა არ შეიძლება უმოკლეს დროში აანაზღაუროს გაწეული დანახარჯები. ეს ფუნქცია შეიძლება შეასრულოს სპეციალურმა საგადასახადო შეღავათებმა, რომელიც გავრცელდება ორგანიზაციებზე მათ მიერ სამეცნიერო-კვლევითი და საკონსტრუქტორო სამუშაოების განხორციელებისას.

საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ უნდა იქნას ხარჯების კაპიტალიზაცია სამეცნიერო-კვლევითი და საკონსტრუქტორო სამუშაოებით და მათი ჩამოწერა სამუშაოებზე დამთავრების შემდეგ სამი წლის განმავლობაში. საქართველოს კანონმდებლობის ეს ნოვაცია შედარებით პროგრესულად გვეჩვენება მოგების გადასახადის ადრინდელ მდგომარეობასთან შედარებით, მაგრამ აქვს რიგი ნაკლოვანებებიც, როგორც ფორმით, ასევე შინაარსით, რადგანაც მოცემული სახით ის სტიმულს არ აძლევს საინოვაციო საქმიანობას.

ერთი მხრივ, საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად სამუშაოების დამთავრების შემდეგ ამ ხარჯების აღრიცხვის მექანიზმი გადასახადების დაბეგვრის მიზნით ზემოქმედებას არ ახდენს გამოკვლევათა დაფინანსების საწყის ეტაპზე და მათი განხორციელების პროცესში სამეცნიერო-კვლევითი და საკონსტრუქტორო სამუშაოების დაფინანსებაზე, როდესაც ორგანიზაციათა წინაშე, რომლებიც ახორციელებს საინოვაციო საქმიანობას, მწვავედ დგას დაფინანსების წყაროების მოძიების პრობლემა, ხოლო მეორეს მხრივ - ხელს არ უწყობს ხანგრძლივი და რთული სამუშაოების შესრულებას. ამიტომ მოცემული სახით კანონმდებლობა მოგების გადასახადის შესახებ მასტიმულირებელ ზემოქმედებას არ ახდენს სამეცნიერო-კვლევითი და საკონსტრუქტორო სამუშაოების ინვესტირებაზე. ამ ამოცანის გადასაწყვეტად მიზანშეწონილია გათვალისწინებულ იქნას

მოგების გადასახადის კანონმდებლობაში შეღავათები, რომლებიც სტიმულს აძლევენ საინოვაციო საქმიანობას. ჩვენი ქვეყნისათვის კი შედარებით აქტუალურია შეღავათების ვარიანტი, რომელიც სტიმულს მისცემს არა მარტო კვლევითი პროგრამების გაფართოებას, არამედ იქნება უმთავრესად საინოვაციო საქმიანობის წამახალისებელი საწყისი.

არსებული ვითარების შესწავლიდან გამომდინარე, შეგვიძლია ავლნიშნოთ, რომ თუ მოცემულ ეტაპზე აუცილებელია გავზარდოთ ინვესტიციები ეკონომიკაში საგადასახადო მეთოდების დახმარებით, საინვესტიციო შეღავათების სახით შესაძლებლობა გვაქვს ზემოქმედება მოვახდინოთ ინვესტიციების ზრდაზე, მაშინ საინვესტიციო შეღავათი გათვალისწინებულ უნდა იქნას საგადასახადო კანონმდებლობაში ან მოგების გადასახადის კანონქვემდებარე აქტებში. არ იქნებოდა სწორი მხოლოდ საინვესტიციო შეღავათების აღდგენის შესახებ: გადასახადით დაბეგვრაზე საქართველოს კანონმდებლობაში უნდა არსებობდეს შეღავათების გაშლილი სისტემა, რადგანაც მან სახელმწიფოს უნდა მისცეს შესაძლებლობა მიზანდასახული ზემოქმედება მოახდინონ სამეწარმეო საქმიანობაზე. თუ გავითვალისწინებთ, რა მნიშვნელობა ენიჭება მეცნიერების სფეროს, მიზანშეწონილად მიმაჩნია კანონმდებლობა მოგების გადასახადის შესახებ შევავსოთ აგრეთვე საინოვაციო ხასიათის შეღავათებით.

ეკონომიკაზე საგადასახადო პოლიტიკის მეშვეობით სახელმწიფოს ზემოქმედების რეგულირების უზრუნველყოფისათვის მოგების გადასახადზე შეღავათები დაწესებულ უნდა იყოს ნეიტრალური, კაპიტალის დაბანდების სფეროებთან მიმართებაში, ეკონომიკური საქმიანობის სახეების და გადასახადის გადამხდელების კატეგორიების მიხედვით. შეღავათები მიმართული უნდა იყოს კვლავწარმოების პროცესის საწყისი ეტაპის სტიმულირებაზე კაპიტალური დაბანდებების ფუნდამენტალური კვლევებიდან, დაწყებული – მოქმედ საწარმოებში ინვესტიციებით დამთავრებული.

როგორც ცნობილია, კარგად გამართული საგადასახადო სისტემა გვევლინება სახელმწიფოს სტაბილურობის გარანტად. ამიტომ საგადასახადო პოლიტიკის სფეროში, ტრანსფორმაციული პროცესები რომელიც მიმდინარეობს საქართველოში, საჭიროებს სიღრმისეულ შესწავლას და მოითხოვს მეთოდოლოგიური და თეორიული მიდგომების

გაწონასწორებას, აუცილებელია საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებასთან მიმართებაში ახალი გადაწყვეტილებების მიღება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული მოგების გადასახადის გაანგარიშება, ერთი შეხედვით, მარტივი ჩანს. საკმარისია, კალენდარული წლის დასაბეგრ შემოსავლებს გამოვაკლოთ გამოსაქვითი ხარჯები, სხვაობა შევამციროთ წინა წლების ზარალით და მიღებული შედეგი გავამრავლოთ მოგების გადასახადის უნიფიცირებულ 15%-იან განაკვეთზე, და მივიღებთ მოგების გადასახადის სიდიდეს. მაგრამ ეს მხოლოდ ერთი შეხედვით. სინამდვილეში ყველაფერი ბევრად უფრო რთულია.

დავიწყოთ იმით, რომ საგადასახადო კოდექსი არ გვთავაზობს შემოსავლებისა და ხარჯების ზოგად დეფინიციას და ეს ტერმინები საბუღალტრო კანონმდებლობით უნდა განიმარტოს. ეს უკანასკნელი, ჯერ ერთი, არასრულყოფილია და, მეორეც, მიუთითებს ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებზე, რომლებიც “საშუალო სტატისტიკური” გადამხდელისთვის რთულად აღსაქმელია. მისი ეფექტიანი გამოყენება ვიწრო სპეციალიზაციის ექსპერტულ ცოდნას მოითხოვს.

ბუღალტრული შემოსავლებისა და ხარჯების განსაზღვრის შემდეგ იწყება სირთულეების ახალი სერია: მათი რა ნაწილი მივაკუთვნოთ დასაბეგრ შემოსავლებს და გამოსაქვით ხარჯებს, რა გადავიტანოთ შემდეგ პერიოდებზე ან, საერთოდ, ამოვიღოთ დაბეგვრიდან. ცალკე პრობლემაა საგადასახადო მიზნებისთვის შემოსავლებისა და ხარჯების სათანადოდ დოკუმენტირება და გადაანგარიშება კონკრეტულ სიტუაციებში (მაგ. ურთიერთდაკავშირებულ მხარეებს შორის ოპერაციებისას, ცვეთისა და ამორტიზაციის გამოთვლისას, საპროცენტო ხარჯების განსაზღვრისას და ა.შ.), კანონმდებლობის ბუნდოვანი ნაწილების ინტერპრეტაცია (მაგ. იურიდიული პირის რეორგანიზაცია და ლიკვიდაცია, შემოსავლების ადგილის განსაზღვრა, შემოსავლებისა და ხარჯების აღიარების მეთოდები და ა.შ.) და იმის გარკვევა, როგორ არ მივცეთ საგადასახადო ორგანოებს გაანგარიშების “გადასწორების” საფუძველი.

მოკლედ, მოგების გადასახადის მარტივი ფორმულის მიუხედავად, პრაქტიკაში საკმაოდ რთული წესების გაგება და დაცვაა საჭირო. შედეგად, გადამხდელს მნიშვნელოვანი ხარჯების გაწევა უწევთ მოგების გადასახადის გაანგარიშებისთვის,

ხოლო საგადასახადო ორგანოებს - ამ გაანგარიშების შემოწმებისთვის. საგადასახადო დავების დიდი ნაწილიც ამ გადასახადზე მოდის. არადა, მოგების გადასახადის წილი 2014 წლის მონაცემებით, საგადასახადო შემოსავლებში მცირეა (12%) და შესაძლოა ვერ ამართლებდეს მისი ადმინისტრირების დანახარჯებს.

ამ ფონზე საინტერესოა ეკონომიკისა და მდგრადი განვითარების მინისტრის მიერ პარლამენტში გაჟღერებული ინიციატივა მოგების გადასახადის რეფორმის თაობაზე. მას საკმაოდ ფართო და დადებითი გამოხმაურება ჰქონდა ბიზნესწრეებში, თუმცა მთავრობას კონკრეტული კანონპროექტი ჯერჯერობით არ წარმოუდგენია. აღნიშნული ინიციატივა, ძირითადად, ორი ალტერნატივის სახით გავრცელდა, პირველი გულისხმობს რეინვესტირებული მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებას, მეორე — მოგების გადასახადით დაბეგვრას მხოლოდ მოგების განაწილების შემთხვევაში.⁴

რეინვესტირებული მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებას საგადასახადო კოდექსი უკვე ითვალისწინებს ისეთ სფეროებში, როგორცაა სოფლის მეურნეობა და სამედიცინო საქმიანობა. ეს მოდელი პრაქტიკაში სირთულეებს აწყდება. მაგალითად, საგადასახადო კანონმდებლობა ცალსახად არ განსაზღვრავს ინვესტიციისა თუ რეინვესტიციის ცნებებს. გაუგებარია, რეინვესტირება მხოლოდ კაპიტალური დანახარჯების გაწევას გულისხმობს, თუ საოპერაციოსაც; როგორი უნდა იყოს ამ ხარჯების დაფინანსების წყაროები და როგორ მოვიქცეთ, როდესაც მათი მკაფიოდ განსაზღვრა შეუძლებელია; როგორ დავამყაროთ შესაბამისობა მიღებულ მოგებასა და რეინვესტირებულ თანხებს შორის. ბუნდოვანია, რა ხდება, თუ, მაგალითად, გადამხდელს აქვს საგადასახადო მოგება ფინანსური ზარალის პირობებში, რის გამოც რეინვესტირებას მოზიდული სახსრებით ახდენს.

მოგების გადასახადის რეფორმის მეორე ალტერნატივა გულისხმობს მოგების დაბეგვრას გადასახადით არა მისი გენერირებისას, არამედ განაწილებისას. აქედან წარმოდგება ამ მოდელის სახელიც - “განაწილებული მოგების გადასახადი”. ამ მოდელის მიხედვით, განურჩევლად იმისა, თუ როგორ გამოიყენებს გადამხდელი მიღებულ მოგებას (რეინვესტირებისთვის, საოპერაციო ხარჯების დაფინანსებისთვის,

⁴ www.forbes.ge გზა მოგების გადასახადის ლაბირინთიდან. ვანო გეგელია, ზურაბ ნიკვაშვილი, 08/2015

თუ, უბრალოდ, საბანკო ანგარიშზე შესანახად), სახელმწიფო არ დაბეგრავს მას მანამ, სანამ მოგება დივიდენდის ან სხვა ფორმით არ განაწილდება.

კორპორაციული, იგივე მოგების გადასახადი სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკური ცხოვრების რეგულირების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ფისკალურ ინსტრუმენტს წარმოადგენს. მართალია, ამ პირდაპირი გადასახადის წილი შედარებით ნაკლებია ამ თუ იმ ქვეყნის ბიუჯეტში აკუმულირებული საგადასახადო შემოსავლების საერთო მოცულობაში გადასახადების სხვა სახეობების ამოღებით მიღებულ შემოსავლებთან შედარებით, მაგრამ იგი გავრცელებულია თითქმის ყველა ქვეყანაში, თუ არ ჩავთვლით უკიდურესად პატარა ზომის, ეგრეთ წოდებულ ოფშორულ ზონებს მიკუთვნებულ ქვეყნებსა და სხვა ცალკეულ გამონაკლისებს.

მოგების გადასახადის სიდიდეზე არსებობს არაერთგვაროვანი შეხედულება, საზოგადოება, ეკონომისტები და ექსპერტთა ერთი ნაწილი მხარს უჭერს მოსაზრებას, რომ გაუქმდეს მოგების გადასახადი ეტაპობრივი კლებით, მეორე ნაწილი კი საპირისპირო პოზიციის გამყარებას ცდილობს ისეთი მსჯელობით, როგორცაა: სახელმწიფოს ბიუჯეტის სევსების ერთ-ერთი წყარო გადასახადებია და ამ გადასახადების გაუქმებით ვერ შეძლებს საკუთარი ფუნქციების ეფექტურად შესრულებას და ამასთან ერთად დაკარგავს საკუთარ ხელში არსებულ მართვის ბერკეტს. ისინი რეკომენდაციას იძლევიან იმის შესახებ რომ მოგების გადასახადი განსხვავებული განაკვეთით დამტკიცდეს საქმიანობის სხვადასხვა სფეროსთვის. როგორც ემპირიული კვლევებით ირკვევა, მოგების გადასახადის რეჟიმის ლიბერალიზაცია განსაკუთრებულია პატარა ქვეყნებისათვის, უფრო მეტად კი სპეციფიკურ დარგებში

მოგების გადასახადის განაკვეთი პირდაპირპორციულ დამოკიდებულებაშია გამოყენებული კაპიტალის ღირებულებასთან. მოგების გადასახადის გაზრდა ამცირებს კაპიტალს, ამცირებს ინვესტიციებს კაპიტალტევად დარგებში და ხელს უწყობს მის გადინებას შრომატევად დარგებში. კაპიტალის ღირებულებას ზრდის კორპორაციული გადასახადები, ხოლო საამორტიზაციო და რეინვესტირების შეღავათები ამცირებენ მას. ამგვარად, უდავოა, რომ მოგების გადასახადის ცვლილება ნებისმიერ შემთხვევაში იწვევს კაპიტალის ღირებულების ცვლილებას.

სხვა პარამეტრების უცვლელობის პირობებში საგადასახადო ტვირთის შემცირება, ცხადია ქვეყანაში კაპიტალის შემოსვლას შეუწყობს ხელს. საქართველოს პირობების განხილვისას მართებული იქნებოდა სწორედ ამ ანალიზის გამოყენება. საქართველო პატარა ქვეყანაა და მოკლებულია საერთაშორისო ბაზრებზე არსებული კაპიტალის ფასზე ზემოქმედების საშუალებას. ჩვენი ქვეყანა საერთაშორისო ვაჭრობის თვალსაზრისით უკვე საკმაოდ ინტეგრირებულია მსოფლიო ეკონომიკაში, ქვეყანას ფორმალურად გამოცხადებული აქვს ეროვნული ვალუტის კურსის ფორმირებაში ჩაურევლობის პოლიტიკა. ქვეყნის ფინანსური ბაზრების განვითარებისა და მსოფლიოს ფინანსურ ბაზრებში ინტეგრაციის დონის ზრდის კვალობაზე გაიზრდება საგადასახადო პოლიტიკის გავლენა საინვესტიციო საქმიანობაზე. განვითარების ამ ეტაპზე, როცა საქართველოს არა აქვს მაღალტექნოლოგიური საექსპორტო დარგები, რომლებიც შედარებით ნაკლებად მგრძობიარეა საგადასახადო პოლიტიკისადმი, მოგების მაღალმა გადასახადმა შესაძლოა ხელი შეუშალოს დანაზოგების ინვესტიციებში მიმართვას, რაც ქვეყნიდან კაპიტალის გადინებას შეუწყობს ხელს. მართალია, ხშირ შემთხვევაში, მსხვილი უცხოური კორპორაციები საქართველოს მსგავს ქვეყნებში ინვესტიციებს მხოლოდ საგადასახადო შეღავათების მიღების გამო ათავსებენ და ნაკლებად უწყობენ ხელს ქვეყნის მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდას, კორპორაციული მოგების მაღალი განაკვეთით მიღებული ფისკალური ეფექტი ნებისმიერ შემთხვევაში ნაკლები იქნება პირდაპირი ინვესტიციების შემოსვლისა და კაპიტალის გადინებით გამოწვეული სარგებლის დაკარგვასთან შედარებით.

მოგების გადასახადის შემცირებას ახასიათებს დადებითი და უარყოფითი შედეგები. როგორც მრავალი ქვეყნის გამოცდილება ცხადყოფს, სწორად გატარებულ ამგვარ რეფორმას ქვეყნისათვის მნიშვნელოვანი დადებითი შედეგების მოტანა შეუძლია და მოგების გადასახადის რეჟიმის ლიბერალიზაცია გამართლებულია როგორც ბიზნესის ხელშეწყობის, ისე სხვა მრავალი არაპირდაპირი სარგებლის მიღების თვალსაზრისით. ცხადია, საქართველოში ამგვარი ღონისძიების თანმიმდევრული და გააზრებული განხორციელება ეკონომიკის შემდგომ განვითარებას შეუწყობს ხელს.

მოდელის პერსპექტიული გამოყენების სრულყოფის თვალსაზრისით, მნიშვნელოვნად მიმაჩნია მისი ტრადიციულ მოდელთან შეპირისპირება, დადებითი და უარყოფითი მხარეების შეწონვა, მოდელის მიმდინარე სტატუსის ანალიზის აუცილებლობის დასაბუთება მისი შემდგომი გამოყენების სრულყოფისათვის. სახელდობრ, მოგების გადასახადით დაბეგვრის ტრადიციულ და ესტონურ მოდელებს შორის არსებითი განმასხვავებელი თავისებურებანი შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოვაცალიბოთ:

1. ტრადიციული მოდელი ძირითად აქცენტს აკეთებს ბიზნესის ფინანსური შედეგების ფორმირებაზე, ანუ მოგების მიღებაზე, ხოლო ესტონური მოდელი ფოკუსირებულია მიღებული ფინანსური შედეგების განაწილებაზე, რაც მოგების გადასახადით დაბეგვრის თავისებური "ათვლის წერტილია"
2. ტრადიციული მოდელის მიხედვით, გადასახადის გადამხდელია ყველა ეკონომიკური სუბიექტი (რეზიდენტი საწარმო და არარეზიდენტი საწარმოს მუდმივი დაწესებულება), თუ მას არ ეხება შესაბამისი დაბეგვრისაგან გათავისუფლება, ხოლო ესტონური მოდელის მიხედვით, დაბეგვრა არ ითვალისწინებს კომერციულ ბანკებს, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციებს, საკრედიტო კავშირებს, სადაზღვევო კომპანიებს, ლომბარდებს (საგადასახადო კოდექსის გარდამავალი დებულებებით განსაზღვრულ ვადამდე), სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მოწყობილ ტოტალიზატორებს და " ნავთობისა და გაზის შესახებ" კანონით დადგენილ საწარმოებს;
3. ტრადიციულ მოდელში მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია სხვაობა ერთობლივ შემოსავლებსა და გამოქვითვის თანხებს შორის, ანუ საგადასახადო მოგება, ამიტომ აქცენტი კეთდება შემოსავლების სრულყოფილ საგადასახადო აღრიცხვაზე და გაწეული ხარჯების გამოქვითვებზე სწორად მიკუთვნების მექანიზმზე, მაშინ, როდესაც

ესტონური მოდელი მთლიანად აქცენტირებულია ფაქტობრივად განაცემი და ჩასათვლელი/შესამცირებელი თანხების მექანიზმზე.

4. ტრადიციული მეთოდის მიხედვით, დეკლარირება ხდება გასული წლის შედეგებიდან გამომდინარე წლიური დეკლარირებით, ხოლო ესტონური მოდელი ითვალისწინებს დაბეგვრადი განაცემების საფუძველზე ყოველთვიურ დეკლარირებას (შესაბამისად, დასაბეგრი განაცემების არარსებობის შემთხვევაში არ წარმოიშობა დეკლარაციის წარდგენის აუცილებლობა);
5. გადასახადის განაკვეთის გაანგარიშება საგადასახადო ბაზასთან მიმართებით ითვალისწინებს, ერთ შემთხვევაში, სტანდარტულ ადვალურ განაკვეთს, ხოლო მეორე შემთხვევაში, გამოიყენება ე.წ. "აგროსვითი" დაბეგვრა;
6. ტრადიციული მოდელი უპირატესად ორიენტირებულია საგადასახადო აღრიცხვაზე, ხოლო ესტონური მოდელში დაახლოებულია ერთმანეთთან ფინანსური და საგადასახადო აღრიცხვის სისტემები (მაგალითად, იგნორირებულია ცვეთით და სხვა მსგავსი მომენტებით გამოწვეული მუდმივი და დროებითი სხვაობები);
7. ტრადიციული მოდელი იყენებს ე.წ. ზარალის გადატანის მექანიზმს, შემდგომ წლებში მისაღები მოგებებიდან წინა წლებში მიღებული ზარალის თანხების გამოკლების სახით, რაც უცხოა ესტონური მოდელისათვის, თავისი შინაარსიდან გამომდინარე;
8. ტრადიციული მიდგომის თანახმად, კომპანიის მიერ გაწეული ხარჯები რანჟირდება გამოქვითვად და გამოუქვითვად ხარჯებად და, შესაბამისად, საგადასახადო ხარჯებად ითვლება კანონმდებლობით ნებადართული მთლიანად ან ნაწილობრივი გამოქვითვადი ხარჯები, ხოლო გამოუქვითვადი ხარჯები იფარება დაბეგვრის შემდეგ მიღებული წმინდა მოგებიდან. რაც შეეხება ახალ მიდგომას, მის მიხედვით ძირითად დაბეგვრად განაცემებად იქცა სწორედ გამოუქვითვადი ხარჯები,

ცალკეული გამონაკლისების გარდა (მაგალითად, ბიუჯეტში გადახდილი ფინანსური სანქციები, ჯარიმებისა და საურავების სახით, ტრადიციული მოდელის მიხედვით არ გამოიქვეითებოდა, ხოლო ესტონური მოდელის მიხედვით არ იბეგრება, განსხვავებით სხვა გამოუქვეითვადი ხარჯებისაგან);

9. ტრადიციული დაბეგვრის პირობებში, მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლება, რეინვესტირების ნაწილში ეხებოდა მხოლოდ სასოფლო-სამეურნეო საწარმოებს და სამედიცინო დაწესებულებებს, ხოლო ესტონური მოდელი, თავისი შინაარსიდან გამომდინარე, ათავისუფლებს ყველა საწარმოს სარეინვესტიციო აქტიურობას;

10. ესტონური მოდელი ითვალისწინებს გარკვეულ "ასიმეტრიულ" დაბეგვრას ორგანიზაციებთან მიმართებით, რაც გულისხმობს, ეკონომიკური საქმიანობის ნაწილში ორგანიზაციების დაბეგვრას ტრადიციული წესის მიხედვით, განსხვავებით ბიზნესსუბიექტების საწარმოებისგან.

ესტონური მოდელის ტრადიციულ მოდელთან შედარებითი ანალიზის კონტექსტთან ერთად, ხაზგასასმელია მოდელის ფუნქციონირების პოზიტიური და ნეგატიური ასპექტების შეფასება. კერძოდ:

- საგადასახადო ადმინისტრირების თვალსაზრისით, შეინიშნება ამბივალენტური დამოკიდებულება, ანუ საგადასახადო ადმინისტრირება შედარებით გამარტივებულია ფინანსური და საგადასახადო აღრიცხვის სისტემათა დაახლოების ნაწილში, ხოლო გართულებულია ყოველთვიური დეკლარირების ნაწილში "შრომატევადობის" თვალსაზრისით;
- მოდელი უზრუნველყოფს ბიზნესსუბიექტების რეინვესტირების წახალისებას, თუმცა ამავე დროს ქმნის საოპერაციო ლიკვიდობის შემცირების წინაპირობებსაც (თანხების ყოველთვიური გადინება მოგების გადასახადის სახით);
- მოდელი ხელს უწყობს კომპანიათა ფინანსური რესურსების დაზოგვას მოგების მიღებიდან მის განაწილებამდე, ხოლო ცალკეულ შემთხვევაში, პირიქით,

ამბიბებს საგადასახადო ტვირთს (კონტროლირებად და სხვა მსგავს ოპერაციებთან მიმართებით);

- ბიზნესის პოზიციიდან, დადებით მომენტად შეიძლება იქნეს განხილული მიმდინარე გადასახადების მექანიზმის ანულირება, ხოლო უარყოფით მხარედ-ზარალის გადატანის მექანიზმის ავტომატური დისფუნქცია;
- პოზიტიურ მხარედ შეიძლება იქნეს განხილული, ასევე, გასულ წლებში გადახდილი მოგების გადასახადის ჩათვლის შესაძლებლობა, უარყოფით მხარედ კი- საწარმოებთან შედარებით ორგანიზაციების ასიმეტრიული დაბეგვრა.

დაბეგვრის მექანიზმის ეფექტიანობის სრულყოფის მიზნით, აუცილებელია შეიქმნას და მუდმივ განახლებას დაექვემდებაროს მოგების (ასევე,საშემოსავლო) გადასახადის გადახდისაგან გათავისუფლებული საწარმოების ერთიანი რეესტრი (მსგავსად ოფშორული ქვეყნების რეესტრისა)

არაეკონომიკური ხარჯების დაბეგვრის ნაწილში, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია გაიხედოს მიკრო ბიზნესისა და ფქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსების მქონე პირების მიმართ არსებული ნორმა, სხვა სუბიექტებთან თანაბარ პირობებში ჩაყენების თვალსაზრისით.

ინსტიტუტების ესტონურ მოდელზე გადასვლა მოხდეს მხოლოდ სათანადო ანალიზისა და მაკროეკონომიკური და მაკროფინანსური ტრენდებისა და არსებული მდგომარეობის საფუძვლიანი შეფასების საფუძველზე.

შეფასდეს მოდელის ოპერირების "მარგი ქმედების კოეფიციენტი" სახელმწიფო-გადამხდელის ადმინისტრაციული ურთიერთობის (საგადასახადო ადმინისტრირების) კუთხით

განხორციელდეს კვალიფიციური კომპლექსურ-დეტალური შუალედური ემპირიული კვლევა სახელმწიფოს მხრიდან, ესტონური მოდელის მოლოდინების შესწავლის თვალსაზრისით, როგორც ბიზნესის სარეინვესტიციო პოტენციალის შესაძლო გაზრდის, ასევე მაკროეკონომიკური შდეგების ჭრილით რათა განხორციელდეს გრძელვადიან პერიოდზე გათვლილი, დაბალანსებული და ეფექტიანი კორპორაციული დაბეგვრის პოლიტიკა.

2.2 მოგების გადასახადით დაბეგვრის მექანიზმის სრულყოფის აუცილებლობა და პერსპექტივები

მრავალი წლის განმავლობაში მოგების გადასახადის ამოღების დონე პირველ რიგში დამოკიდებული იყო ბიუჯეტის წინაშე მდგარი ამოცანების შესრულებასთან. თანამედროვე საგადასახადო სისტემა მოწოდებულია სტიმული მისცეს საქმიანი აქტივობის ზრდას, რაც უფლებას გვაძლევს ვილაპარაკოთ მოგების გადასახადზე, როგორც საქართველოს ეკონომიკის რეგულირების ინსტრუმენტზე.

მრეწველობაში უკანასკნელ წლებში მოგების ფორმირების ანალიზი გვიჩვენებს, რომ მისი ზრდისთვის აუცილებელია გავაუმჯობესოთ სამრეწველო, საინვესტიციო და საბაჟო პოლიტიკა. აღნიშნული პრობლემების გადაწყვეტის მიზნით მიმართულ ღონისძიებებს მიეკუთვნება:

1. საწარმოთა შემოსავლის ნაწილიდან, რომელიც არ იბეგრება გადასახადებით, მაღალტექნოლოგიური სპეციალური-საინოვაციო ფონდების ფორმირება;
2. საქართველოს მთავრობასა და წამყვან კომერციულ ბანკებს შორის ხელშეკრულების გაფორმება, რომლის შესაბამისად ეს ბანკები ვალდებულია იღებენ დააკრედიტონ სახალხო მეურნეობის პრიორიტეტული დარგების განვითარება.
3. საბაჟო პოლიტიკაში კორექტირების შეტანა საექსპორტო შეზღუდვების დაწესება გადამუშავების დაბალი ხარისხით ნედლეულის და მასალების გატანაზე, საექსპორტო შეღავათების გამოყენება მაღალტექნოლოგიურ გადამუშავების პროდუქციის წარმოებაზე, მანქანების და სამომხმარებლო საქონლის იმპორტზე შეზღუდვების დაწესება;
4. გადამამუშავებელ დარგებში არატრადიციული დაფინანსების წყაროების გამოყენების გზით ინვესტიციების ზრდა ბიუჯეტური დაფინანსება-დაბრუნების და ანაზღაურების საფუძველზე, კერძო ინვესტიციების მოზიდვის პირობით; საინვესტიციო საგადასახადო კრედიტით; სახელმწიფო გარანტიის მიცემით.

უკანასკნელი წლებში არსებითად შეიცვალა შემოსავლების და ხარჯების განსაზღვრის წესი, რომლებიც გაითვალისწინება საგადასახადო ბაზის ფორმირების დროს მოგების გადახდის გაანგარიშებისას. გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს შეამციროს

(გამოქვითოს), ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები მასზე გაწეული დანახარჯების თანხით, რომელიც დაკავშირებულია საქონლის წარმოებასთან, რეალიზაციასთან და არა რეალიზებული საქონლის თანხების ხარჯებით.⁵

საქართველოს საკანონმდებლო პრაქტიკაში ორგანიზაციების მოგების გადასახადის შესახებ, გადასახადით დაბეგვრის მიზნით ხარჯებში ითვლება, ნებისმიერი ეკონომიკურად დასაბუთებული და დოკუმენტურად დამოწმებული ხარჯები, იმ პირობით, რომ ისინი გაწეულ იქნა შემოსავლის მიღების მიზნით წარმართულ საქმიანობაზე.

საგადასახადო აღრიცხვის სისტემა არის აუცილებელი ინსტრუმენტი, რომელიც უზრუნველყოფს, იმის შესაძლებლობას, რომ გადასახადის გადამხდელის მინიმალური დანახარჯებით გამოვითვალოთ მოგების ოდენობა, რომელიც ექვემდებარება ორგანიზაციის მოგების გადასახადით დაბეგვრას - საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი მუხლის დებულების გათვალისწინებით.

სისტემურობის არ არსებობა ამ საქმეში იწვევს ზოგიერთ უწესრიგობებს. საგადასახადო აღრიცხვის რეგისტრების ფორმები და მათში საგადასახადო აღრიცხვის ანალიზური მონაცემების და პირველადი აღრიცხვის დოკუმენტებში მონაცემების ასახვის წესს გადასახადის გადამხდელები ამუშავებენ დამოუკიდებლად.

საგადასახადო კანონმდებლობა საწარმოთა მოგების გადასახადით დაბეგვრის მიზნებისათვის იყენებს შემოსავლებისა და გასავლების გამოთვლის დებულებებს, რომელსაც მივყავართ საწარმოს სააღრიცხვო მოგებისაგან განსხვავებულ დასაბეგრ მოგებამდე. სააღრიცხვო მოგება არის საანგარიშგებო პერიოდის წმინდა მოგების ან ზარალის თანხა საგადასახადო ხარჯის გამოქვითვამდე.

საგადასახადო მოგება (ზარალი) არის საგადასახადო კოდექსის წესებით განსაზღვრული საანგარიშგებო პერიოდის მოგება (ზარალი), რომლის მიხედვითაც ხდება გადასახადის გადახდა (დაბრუნება).

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით საწარმოს დაბეგვრის ობიექტია მოგება. იგი განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ

⁵ საგადასახადო კოდექსი წელი 2012 მუხლი 177

შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვის თანხებს შორის. ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია მის მიღებასთან. საგადასახადო კოდექსი ადგენს ხარჯებს, რომელიც არ შეიძლება გამოიქვითოს. საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებიდან გამომდინარე არ გამოიქვითება: მოგების გადასახადი და საშემოსავლო გადასახადი, ბიუჯეტში შესატანი ან შეტანილი ჯარიმებისა და საურავების თანხები.

ტრადიციულად საგადასახადო რეგულირების ბერკეტად ითვლება საგადასახადო სისტემის ორი ძირითადი ინსტრუმენტი: განაკვეთები და შეღავათები. თუ მათ ერთმანეთს შევადარებთ როგორც საგადასახადო ბერკეტებს, მაშინ შეიძლება დავასკვნათ, რომ განაკვეთები ზოგად მასტიმულირებელ ზემოქმედებას ახდენენ ეკონომიკაზე, ხოლო საგადასახადო შეღავათები კი - მიზნობრივ ზემოქმედებას.

მოგების გადასახადზე საშეღავათო სისტემის მიზნობრივი მიმართულება განპირობებული უნდა იყოს ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის ამოცანებით, ხოლო შეღავათების მოცულობის და კონკრეტული შემადგენლობის განსაზღვრისას გათვალისწინებული უნდა იქნას:

- 1) სამრეწველო განვითარებულ ქვეყნებში საგადასახადო რეფორმის გამოცდილება;
- 2) საგადასახადო დაბეგვრის პროცესის უნიფიცირება;
- 3) ქვეყნის ეკონომიკის ნაციონალური ინტერესები.

ჩვენ შევეცადეთ გამოგვევლინა, თუ როგორ მოქმედებს ამ ინსტრუმენტების გამოყენება მოგების გადასახადის მარეგულირებელი ფუნქციის რეალიზებაზე. ვთვლით, რომ საგადასახადო რეგულირების პირველ ბერკეტს სახელმწიფო იყენებდა საკმარისი დოზით, როდესაც შეამცირა მოგების გადასახადის განაკვეთი (40%-დან) 15%-მდე. მოგების გადასახადის შემცირებული განაკვეთი პოტენციურ საშუალებას მოგვცემდა გაგვეფართოებინა წარმოება, იმის ხარჯზე, რომ მოგების დიდი ნაწილი დარჩებოდა საწარმოს განკარგულებაში, მაგრამ განაკვეთის მასტიმულირებელი ზემოქმედება დინამიკაში ამუშავდებოდა უფრო დიდი ხარისხით. ამიტომ იმისათვის, რომ გაგვეგრძელებინა ეკონომიკაზე მასტიმულირებელი ზეგავლენა მიზანშეწონილი იქნებოდა განაკვეთის შემცირება რამდენიმე ეტაპად და არა ერთბაშად.

უცხოეთის ქვეყნებში მიმდინარე რეფორმების ანალიზმა საშუალება მოგვცა გაგვეკეთებინა შემდეგი დასკვნა. კერძოდ განაკვეთების ეტაპობრივმა შემცირებამ მოახდინა მასტიმულირებელი ზეგავლენა, ხოლო სტაბილურმა განაკვეთმა ერთ (თუნდაც დაბალი) დონეზე შეამცირა ეს ეფექტი.

შეამცირა რა განაკვეთი 10-15 პუნქტით საქართველოს მთავრობამ არ დაგვიტოვა შემდგომი შემცირების მარაგი. ამავე დროს მხოლოდ განაკვეთის სწრაფმა შემცირებამ ხელი შეუწყო შემოსავლის გადანაწილების სტიმულირებას ეკონომიკის ჩრდილოვან და ლეგალურ სექტორებს შორის.

მაგრამ ეფექტი, რომელიც მიღწეულია ჩრდილოვანი სექტორის ხარჯზე საგადასახადო ბაზის გაფართოებით იქნება უმნიშვნელო - შემდეგი მიზეზების გამო:

- არალეგალური ბიზნესის დანახარჯები, კვლავინდებურად ნაკლები იქნება ერთობლივ საგადასახადო ტვირთში, რომელიც მიღებულია მოგების გადასახადის, ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის შემცირების შედეგად, ზომიერად დღგ-ში და საკმაოდ მაღალი - ერთიან სოციალურ გადასახადში;
- განაკვეთის შემცირების შედეგად ეფექტს ვღებულობთ არა ერთბაშად, არამედ რამდენიმე სამეურნეო ბრუნვის შესრულების შემდეგ;
- საკმაოდ უარყოფითად მოქმედებს მიმზიდველ ლეგალურ ბიზნესზე საგადასახადო კანონმდებლობაში გაურკვევლობა და წინააღმდეგობრივი მუხლების არსებობა, სააღრიცხვო სამუშაოების სირთულე და მოცულობა, გადასახადების დაბეგვრის ტექნიკა;

განვითარებული ქვეყნების სტატისტიკური მონაცემები არ ამტკიცებენ იმ ფაქტს, რომ ჩრდილოვანი ეკონომიკის ოდენობის შემცირება დამოკიდებული იყოს მოგების გადასახადის განაკვეთის შემცირებაზე: უკანასკნელი წლების განმავლობაში, როდესაც საყოველთაოდ მცირდებოდა კორპორაციათა დაბეგვრა, ეკონომიკური განვითარებისა და თანამშრომლობის ორგანიზაციაში შემავალ ქვეყნებში ჩრდილოვანი ეკონომიკის მოცულობა გაიზარდა წელიწადში 6,2%-ით.⁶

⁶ А. Богданович. Теневая экономика продолжает рост. Эксперт. 2001. №42.№43

როგორც ზემოთ ავლნიშნეთ, საგადასახადო რეგულირების მეორე ბერკეტად გვევლინება შეღავათები. ახალი საგადასახადო სისტემის ძირითად მახასიათებლად რეფორმის ავტორების ჩანაფიქრით - უნდა გახდეს: საგადასახადო რეფორმის ლიბერალობა, ნეიტრალურობა და სამართლიანობა. სწორედ ეს პრინციპები დაედო საფუძვლად მთავრობის მიერ ახალი საგადასახადო კოდექსის შემუშავებას და მის პრაქტიკაში ამოქმედებას. მითითებული ხარისხობრივი მახასიათებლების მიღწევა შეუძლებელია მრავალრიცხოვანი დაუსაბუთებელი და უსისტემო შეღავათების გაუქმების გარეშე, რამდენადაც საშეღავათო რეჟიმი ერთი დონის გადასახადის გადამხდელებისათვის ყოველ მიზეზგარეშე იწვევს, მეორე ჯგუფისათვის დამატებით საგადასახადო წნეხს.

მსოფლიო და სამამულო გამოცდილება გვიჩვენებს, რომ საგადასახადო შეღავათების გაუქმება ნიშნავს საქართველოს საგადასახადო სისტემას ჩამოვართვათ მარეგულირებელი ფუნქცია: კერძოდ სამამულო წარმოების პრიორიტეტული მიმართულებების განვითარების განსაზღვრის და სტიმულირების შესაძლებლობანი. მოგების გადასახადზე ყველა შეღავათების ლიკვიდაციით, სახელმწიფო დაკარგავდა ორიდან ერთ საგადასახადო ბერკეტს.

2005 წლის პირველ იანვრამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსით მოგების გადასახადის შეღავათები ჩამოყალიბებული იყო ფიზიკური პირების მიმართ უამრავი ქვეპუნქტებით⁷, რომელიც დაჯგუფებული იყო მოცემულ მუხლში 5 პუნქტად; საინვესტიციო კლიმატის გაუმჯობესებას ხელს უწყობს საგადასახადო კოდექსის შემდეგი დებულებები:

- ამორტიზაციის დაჩქარებული მექანიზმი;
- კაპიტალის, ფასიანი ქაღალდების და სხვა ინსტრუმენტების დაბეგვრის ახალი წესები;
- ერთი წლის განმავლობაში გადასახადით დაბეგვრისაგან უცხოელი ინვესტორების ინვესტიციების გათავისუფლება, რომლებიც მიმართულია საწარმოო დანიშნულებით კაპიტალურ დაბანდებათა დაფინანსებაზე.
- პროცენტების ჩართვა რეალიზაციის გარეშე ხარჯებში, საინვესტიციო ხასიათის სავალო ვალდებულებებზე;

⁷ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი წელი 2005, მუხლი 43.

ზემოთ ჩამოთვლილი შეღავათები ატარებენ არაპირდაპირ ხასიათს და საინვესტიციო საქმიანობის აქტივიზაციაზე პირდაპირ ზემოქმედებას არ ახდენენ. თანამედროვე ქართული ეკონომიკის ერთ-ერთ ძირითად პრობლემად გვევლინება მისი ტექნიკური შეიარაღების დაბალი დონე, მოწყობილობის პარკის ცვეთის მაღალი ხარისხი და როგორც შედეგი, მთელი ეკონომიკის დაბალი მწარმოებლურობა.

ამასთან დაკავშირებით, მოცემულ ეტაპზე მთავრობის ეკონომიკური პოლიტიკის ერთ-ერთ ძირითად ამოცანად გვევლინება საინვესტიციო აქტიურობის ზრდის სტიმულირება.

ამასთან დაკავშირებით საგადასახადო რეფორმის მნიშვნელოვანი ამოცანაა გაფართოებული კვლავწარმოების საგადასახადო სტიმულირება და მოდერნიზაცია. ამ ამოცანის გადაწყვეტაში დიდ ეფექტს მივაღწევთ მოგების გადასახადზე საინვესტიციო შეღავათების გამოყენებით.

საგადასახადო მექანიზმის დახმარებით საინვესტიციო აქტივობის ზრდის სტიმულირების ამოცანების შედარებით ეფექტურად გადაწყვეტისათვის მიზანშეწონილია მოგების გადასახადი შევავსოთ პირდაპირი მოქმედების საინვესტიციო შეღავათებით. საზღვარგარეთის ქვეყნებში ასეთ შეღავათებს შორის შედარებით გავრცელებულია შეღავათი საინვესტიციო კრედიტის სახით, ე.ი. მოგების გადასახადიდან გამოიქვითება კომპანიის საინვესტიციო ხარჯების განსაზღვრული ნაწილი.

ამ შეღავათების ანალოგად საქართველოში გვევლინებოდა კაპიტალურ დაბანდებებზე შეღავათები, რომელიც განსხვავებული იყო საინვესტიციო კრედიტისაგან იმით, რომ გამოქვითვა ხდებოდა არა გადასახადის თანხიდან, არამედ გადასახადით დასაბეგრი ბაზიდან. შეღავათის გაუქმების მიზეზი იყო ბიუჯეტური დანაკარგები. მიუხედავად ამისა, საზოგადოდ ცნობილ ფაქტად გვევლინება ის, რომ როდესაც მთელ მსოფლიოში მიღებულია კაპიტალური დაბანდების მოზიდვის მექანიზმი კრედიტების და ემისიის ხარჯზე, ჩვენთან მან არ იმუშავა, მოგებაზე საინვესტიციო შეღავათი გვევლინება კაპიტალური დაბანდების ძირითად წყაროდ.

შეღავათები ყველა ქვეყანაში ამცირებს მოგების გადასახადის ბიუჯეტში შემოსვლას. მაგალითად 90-იანი წლების დასაწყისში საგადასახადო შეღავათების დაწესებით

შემოსავლები მოგების გადასახადში შემცირებულ იქნა აშშ-ში 20%-ით, ინგლისში 25%-ით, გერმანიაში 16%-ით. ნეგატიური დამოკიდებულება ამ შეღავათებისადმი დაკავშირებული იყო აგრეთვე იმასთან, რომ ის ხდება ერთი და იგივე ინვესტიციის ორმაგი გადასახადის დაბეგვრიდან გამოყვანის მიზეზი.

საგადასახადო კოდექსის სხვადასხვა ვარიანტებით იგეგმებოდა ამ შეღავათების ეტაპობრივი შეცვლა 10 და შემდგომ 5 წლის განმავლობაში, მაგრამ შედეგად ბევრი შეღავათი მთლიანად გაუქმდა.

საინვესტიციო შეღავათი, როგორც პირდაპირი ზემოქმედების შეღავათი ატარებს დაჩქარებული ამორტიზაციის მექანიზმთან, შედარებით აქტიურ და მიზნობრივ ხასიათს, იმასთან დაკავშირებით, რომ ინვესტორების შემთხვევაში საწარმოს ეძლევა დამატებითი მატერიალური სარგებელი დაურიცხავი გადასახადის სახით.

დაჩქარებულმა ამორტიზაციამ არ შეიძლება შეცვალოს საინვესტიციო შეღავათი, რადგანაც მისი მექანიზმი სტიმულს არ აძლევს მოდერნიზაციას, წარმოების გაფართოებას, ამიტომ დაჩქარებულ ამორტიზაციას შეიძლება დაექვემდებაროს შეძენილი ძველი მოწყობილობა, რომელიც შეცვლის მწყობრიდან გამოსულ გაცვეთილ მოწყობილობას.

მართებულია, თუ კი ეს ორი შეღავათი გამოყენებულ იქნება კომპლექსურად, რადგანაც ისინი დაკავშირებულია ინვესტირების პროცესის სხვადასხვა ეტაპებთან: ამორტიზაციის დარიცხვის მექანიზმი დიდ წილად ესადაგება მომავალი განახლების მიზნით სახსრების აკუმულირებას, მაშინ, როდესაც საინვესტიციო შეღავათი მიმართულია დანახარჯთა ნაწილის კომპენსაციაზე ანდა კრედიტის განაღდებაზე მაშინვე, როგორც კი განხორციელდება კაპიტალური დაბანდება.

ჩვენ ვთვლით, რომ შემდგომი მარეგულირებელი ზემოქმედებისათვის საკმარისი არ არის გამოვიყენოთ მხოლოდ დაჩქარებული ამორტიზაციის გამოყენება და შეღავათები კაპიტალურ დაბანდებათა დაფინანსებისათვის. ეს მიზანშეწონილია კერძოდ გაფართოებული კვლავწარმოების სტიმულირებისათვის, და არა უბრალოდ ცვეთის გამო ჩანაცვლებით შემოვიღოთ კაპიტალური დაბანდებების ზრდაზე დამატებითი შეღავათი. პერსპექტივაში საქართველოს ეკონომიკის სტაბილიზაციის დროს ამ შეღავათმა შეიძლება შეცვალოს ძირითადი საინვესტიციო შეღავათი.

საინვესტიციო საგადასახადო შეღავათი გვევლინება ძირითადი ფონდების განახლების და გაფართოების საკმაო სტიმულირების ეფექტურ საშუალებად. ექვგარეშეა, ეს შეღავათი წახალისებს უახლესი მოწყობილობის შეძენას და ექსპლუატაციას, ახალ ტექნოლოგიებზე გადასვლას, მაგრამ ის ყოველთვის არასაკმარისია საწარმოთა სტიმულირებისათვის დააფინანსოს საკუთარი პერსპექტიული სამეცნიერო პროგრამები, რადგანაც მათი რეალიზაციის შედეგებმა არ შეიძლება უმოკლეს დროში აანაზღაუროს გაწეული დანახარჯები. ეს ფუნქცია შეიძლება შეასრულოს სპეციალურმა საგადასახადო შეღავათებმა, რომელიც გავრცელდება ორგანიზაციებზე მათ მიერ სამეცნიერო-კვლევითი და საკონსტრუქტორო სამუშაოების განხორციელებისას.

ჩვენი ქვეყნისათვის კი შედარებით აქტუალურია შეღავათების ვარიანტი, რომელიც სტიმულს მისცემს არა მარტო კვლევითი პროგრამების გაფართოებას, არამედ იქნება უმთავრესად საინოვაციო საქმიანობის წამახალისებელი საწყისი.

ჩატარებულმა გამოკვლევამ უფლება მოგვცა მივსულიყავით დასკვნამდე, თუ მოცემულ ეტაპზე აუცილებელია გავზარდოთ ინვესტიციები ეკონომიკაში, და საგადასახადო მეთოდების დახმარებით, საინვესტიციო შეღავათების სახით შესაძლებლობა გვაქვს ზემოქმედება მოვახდინოთ ინვესტიციების ზრდაზე, მაშინ საინვესტიციო შეღავათი გათვალისწინებულ უნდა იქნას მოგების გადასახადის კანონმდებლობაში.

არ იქნებოდა სწორი საუბარი წარგვემარა მხოლოდ საინვესტიციო შეღავათების აღდგენის შესახებ: გადასახადით დაბეგვრაზე საქართველოს კანონმდებლობაში უნდა არსებობდეს შეღავათების გაშლილი სისტემა, რადგანაც მან სახელმწიფოს უნდა მისცეს შესაძლებლობა მიზანდასახული ზემოქმედება მოახდინონ სამეწარმეო საქმიანობაზე.

თუ გავითვალისწინებთ, რა მნიშვნელობა ენიჭება მეცნიერების სფეროს, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია კანონმდებლობა მოგების გადასახადის შესახებ შევავსოთ აგრეთვე საინოვაციო ხასიათის შეღავათებით. საგადასახადო შეღავათებს დაპირისპირებული მოგების გადასახადის განაკვეთების შემცირების ზოგადი პოლიტიკა, მისი მნიშვნელობიდან გამომდინარე ყოველ შემთხვევაში გვევლინება ნაკლებ ეფექტურ რეგულირების ბერკეტად.

საგადასახადო კანონმდებლობაში შეღავათის შემოღება აუცილებელია განხორციელდეს მასტიმულირებელი ეფექტის გაძლიერების მიზნით. შეღავათების დახმარებით მოგების

გადასახადით დაბევრისაგან თავის არიდების შესაძლებლობა მინიმუმამდე უნდა შემცირდეს, მათი შემდგომი ხარისხობრივი რეგლამენტაციის და საგადასახადო ორგანოების მხრიდან ქმედითი კონტროლის გზით.

ეკონომიკაზე საგადასახადო პოლიტიკის მეშვეობით სახელმწიფოს ზემოქმედების რეგულირების უზრუნველყოფისათვის მოგების გადასახადზე მუდმივ საფუძველზე აღდგენილ უნდა იქნას შეღავათები. შეღავათები უნდა იყოს ნეიტრალური, კაპიტალის დაბანდების სფაროებთან მიმართებაში, ეკონომიკური საქმიანობის სახეების და გადასახადის გადამხდელების კატეგორიების მიხედვით.

შეღავათები მიმართული უნდა იყოს კვლავწარმოების პროცესის საწყისი ეტაპის სტიმულირებაზე კაპიტალური დაბანდებების ფუნდამენტალური კვლევებიდან, დაწყებული მოქმედ საწარმოებში ინვესტიციებით დამთავრებული.

სამართლიანი და ნეიტრალური საგადასახადო სისტემის შექმნა მოითხოვს რამდენიმე ურთიერთდაკავშირებული პრობლემის გადაწყვეტას. გამოვყოთ და მივიყვანოთ ისინი შემდგომ პრიორიტეტულ მიმართულებამდე.

საგადასახადო რეფორმის მიმართულება:

- საგადასახადო ტვირთის შემცირება, არაეფექტური გადასახადების გაუქმებით,
- გადასახადით დაბევრის გამოთავისუფლების პირობები, დაუსაბუთებელი შეღავათების გაუქმებით
- დეფორმაციის აღმოფხვრა, ცალკეული გადასახადების მიხედვით საგადასახადო ბაზის განსაზღვრისას,
- საგადასახადო ორგანოების საკონტროლო მუშაობის გაუმჯობესება.

საყოველთაოდ ცნობილია, რომ კარგად გამართული საგადასახადო სისტემა გვევლინება სახელმწიფოს სტაბილურობის და აყვავების გარანტად. ამიტომ საგადასახადო პოლიტიკის სფეროში, ტრანსფორმაციული პროცესები რომელიც მიმდინარეობს საქართველოში გარდამავალი პერიოდის პირობებში, საჭიროებს სიღრმისეულ შესწავლას და მოითხოვს მეთოდოლოგიური და თეორიული მიდგომების გაწონასწორებას, აუცილებელია საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებასთან მიმართებაში ახალი გადაწყვეტილებების მოძიება.

ეკონომიკური ღონისძიებების ეფექტურობა, მიმართული ახალი ტიპის საგადასახადო სისტემის შექმნისათვის, მნიშვნელოვანი ზომით დამოკიდებულია ეკონომიკური კონცეფციების და პარადიგმების შერჩევაზე. ისინი აფართოებენ გამოსაკვლევი ობიექტების წრეს, იწვევენ ტრანსფორმაციული მოვლენების ანალიზის შეთანაწყობას, საბაზრო ურთიერთობათა ფორმირების ტენდენციების შესწავლასთან.

მრავალი წლის განმავლობაში მოგების გადასახადის ამოღების დონე პირველ რიგში დამოკიდებული იყო ბიუჯეტის წინაშე მდგარი ამოცანების შესრულებასთან. მუდმივი რეფორმების გზით შეიცვალა მოგების გადასახადის ძირითადი ამოცანები: ის საგადასახადო სისტემაში მოწოდებულია სტიმული მისცეს საქმიანი აქტივობის ზრდას, რაც უფლებას გვაძლევს ვილაპარაკოთ მოგების გადასახადზე, როგორც საქართველოს ეკონომიკის რეგულირების ინსტრუმენტზე.

რასაკვირველია, შეიძლება ძალიან მარტივად ავიღოთ და უბრალოდ მოგების გადასახადი შევამციროთ, დივიდენდი შესაბამისად პროპორციულად გავზარდოთ, მაგრამ ამ მოდელის პრობლემა არის ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების ხელშეკრულებები, რომლის მიხედვითაც ახლა ათ ქვეყანასთან დივიდენდი იბეგრება 0%-ით, ეს კი პირველ ეტაპზე გამოიწვევს იმას, რომ ის კომპანიები, რომლებიც ამ ათ ქვეყანაში არიან რეგისტრირებულები, დივიდენდს გაიტანენ ისე, რომ მოგებითაც არ დაიბეგრება საქართველოში. მეორე ეტაპი იქნება ის, რომ საქართველოში დაფუძნებული რეზიდენტები, რომლებიც კომპანიებს ფლობენ, ისინიც გადარეგისტრირდებიან სხვა ქვეყნებში და, შესაბამისად, პირველ ეტაპზე საშიშროებაა იმისა, რომ თანხების გადინებაც მოხდეს. ბოლო, მესამე ეტაპი ალბათ ის იქნება, რომ საშემოსავლო გადასახადსაც შეექმნება პრობლემა, იქიდან გამომდინარე, რომ საშემოსავლო გადასახადი და მოგების გადასახადი არის ორი გზა, რითაც თანხების გადინება ხდება კომპანიიდან. სწორედ ამის გამო იყო, რომ ესტონეთმაც მიიღო ის მოდელი, რაზედაც ახლა ჩვენ ვსაუბრობთ.

საქმე ისაა, რომ ესტონურ მოდელსაც აქვს გარკვეული უარყოფითი მხარეები. ამ რეფორმას აქვს თავისი რეგულაციები. ეს რეგულაციები დაკავშირებულია ძირითადად დივიდენდის ფარული გზებით გატანასთან. რომ შევადაროთ დღევანდელი რეგულაციები და ის რეგულაციები, რომელიც ესტონეთში არსებობს, გაცილებით

რთული რეგულაციები არსებობს დღეს კლასიკურ მოდელში. შესაბამისად, მიგვაჩნია, რომ ერთადერთი მოდელი, რაც ამ მდგომარეობას შეესაბამება, არის ესტონური მოდელი. სწორედ ამ ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკრულებებიდან გამომდინარე მათ გაანულებს მოგების გადასახადი, გაანულებს დივიდენდის გადასახადი და შემოიღეს ახალი გადასახადი, რომელიც არის მოგების გადასახადის ალტერნატივა და არა დივიდენდის, იმიტომ რომ ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკრულება დივიდენდს 0%-ით ბეგრავს ბევრ ქვეყანაში. შესაბამისად, ეს მოდელი აგებულია პრინციპზე, რომ შემოდის გადასახადი, რომელიც არის სხვა ორი გადასახადის ალტერნატივა.

შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებასა და სააქციო საზოგადოებაში პარტნიორთა კრების გადაწყვეტილებით შეიძლება დადგინდეს წლიური და შუალედური მოგების დივიდენდების სახით განაწილება. დივიდენდების გაცემა საწარმოს საქმიანობის ჩვეულებრივი პროცესი კი არ არის, არამედ ის გვევლინება როგორც განსაკუთრებული შემთხვევა, რომელიც შესაბამისი პროცედურის დაცვით ხორციელდება. დივიდენდის გაცემის საფუძველი შეიძლება იყოს საწარმოში მოგების არსებობა ან/და პარტნიორთა კრების გადაწყვეტილება პარტნიორებზე დივიდენდების გაცემის შესახებ. დივიდენდის სავალდებულო რეჟიმში მხოლოდ ერთ პარტნიორზე გაცემა საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული არ არის. იმ შემთხვევაში, თუ პარტნიორთა კრების მიერ არ იქნა მიღებული გადაწყვეტილება დივიდენდის გაცემის შესახებ, მიუხედავად ერთ-ერთი პარტნიორის მოთხოვნისა, ასეთ სიტუაციაში ეს უკანასკნელი არ არის უფლებამოსილი მიიღოს დივიდენდი, რადგან დივიდენდის მისაღებად აუცილებელია პარტნიორთა კრების გადაწყვეტილება დივიდენდის გაცემის შესახებ. ამდენად, დივიდენდების მოთხოვნის უფლება პარტნიორს მხოლოდ იმ შემთხვევაში აქვს, თუ სადავო პერიოდისათვის მოგების განაწილება საზოგადოებაში დივიდენდების გაცემის გზით განხორციელდა.

დივიდენდის მიღების უფლებასთან დაკავშირებით მნიშვნელოვანია განვასხვავოთ ერთი მხრივ დივიდენდის მიღების უფლება, რომელიც გულისხმობს ზოგადად პარტნიორის უფლებას მიიღოს დივიდენდი და დივიდენდის მოთხოვნის უფლება, რომელიც გულისხმობს კონკრეტულ სამეურნეო წლის ფარგლებში საწარმოს მოგებიდან დივიდენდის მოთხოვნის უფლებას.

მათ შორის განსხვავება იმაში მდგომარეობს, რომ პირველი უფლება წარმოიშობა საზოგადოების პარტნიორად გახდომის მომენტიდან, ხოლო მეორე - საზოგადოების პარტნიორთა კრების მიერ მოგების განაწილების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების მომენტიდან.

საქართველოს რეზიდენტი საწარმოების მიერ ფიზიკური პირისთვის, არასამეწარმეო იურიდიული პირისთვის ან არარეზიდენტი საწარმოსთვის გადახდილი დივიდენდები იბეგრება გადახდის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 5-პროცენტისანი განაკვეთით.

მაგ: ფიზიკური პირი, რომელიც შპს-ში ფლობს წილს, ამ უკანასკნელმა უნდა გადასცეს ფიზიკურ პირს მისი კუთვნილი დივიდენდი. ამ შემთხვევაში იგი ვალდებულია ამ თანხას 5 % ჩამოაჭრას და გადარიცხოს ბიუჯეტში, როგორც საშემოსავლო გადასახადი.

საქართველოს მთავრობა საგადასახადო ლიბერალიზაციის ესტონურ მოდელზე გადადის. ფინანსთა სამინისტრომ შესაბამის კანონპროექტზე მუშაობა უკვე დაიწყო, რომელსაც ჯერ მთავრობას, შემდეგ პარლამენტს წარუდგენს. ფინანსთა სამინისტრო მოგების გადასახადის რეფორმაზე მუშაობს, რომელიც ესტონურ მოდელს ეფუძნება. მთავრობამ ამ მოდელზე მუშაობა ჯერ კიდევ ერთი წლის წინ დაიწყო. რას ნიშნავს და რა უპირატესობა აქვს საგადასახადო სისტემის ესტონურ მოდელს? რა სიკეთეს მოუტანს ეს გადაწყვეტილება ბიზნესს?

საგადასახადო ლიბერალიზაციის ე.წ. ესტონური მოდელი მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებას ნიშნავს: მოგების რეინვესტირების შემთხვევაში, კომპანიები მოგების გადასახადს აღარ გადაიხდიან. მოგება მხოლოდ მისი განაწილების, დივიდენდად გაცემის შემთხვევაში დაიბეგრება.

რა სიკეთეს მოუტანს ბიზნესს მოგების გადასახადისგან გათავისუფლება? ამ რეფორმის საშუალებით, ეკონომიკურ ზრდაზე ორიენტირებული საგადასახადო პოლიტიკა ჩამოყალიბდება. რეფორმის განხორციელება დააჩქარებს ეკონომიკურ ზრდას ქვეყანაში, ხელს შეუწყობს ფინანსურ რესურსებზე კომპანიების ხელმისაწვდომობას, განსაკუთრებით მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებს: რეფორმის შედეგად, ეკონომიკაში პროდუქტიულობა გაიზრდება, ბიზნესს მეტი შესაძლებლობა ექნება განვითარებისთვის. ჩამოყალიბდება მიმზიდველი კლიმატი ბიზნესის დაწყებისა და წარმოების კუთხით, რაც ახალი, პოტენციური ინვესტორების დაინტერესებას გაზრდის.

შედეგად კი ინვესტიციების, მათ შორის პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების მოცულობა და ბიზნესის კრიზისისადმი მდგრადობა გაიზრდება. რაც მთავარია, საგადასახადო აღრიცხვა და ადმინისტრირება გამარტივდება.

იმის გამო, რომ ბიზნესი მოგების გადასახადისგან გათავისუფლდება, ცხადია, ბიუჯეტი გარკვეულ შემოსავალს დაკარგავს. დადებითთან ერთად, ბუნებრივია, ამ რეფორმას რისკფაქტორებიც ახლავს: რეფორმის საწყის ეტაპზე, მოკლევადიან პერიოდში (1-2 წელი), საბიუჯეტო შემოსავლები შემცირდება. თუმცა ამის მიუხედავად, ფინანსთა სამინისტრო აქტიურად მუშაობს საერთაშორისო საფინანსო ორგანიზაციებსა და დონორებთან, რათა უარყოფითი ეფექტები მაქსიმალურად შემცირდეს. ამასთან უნდა აღინიშნოს, რომ ის სარგებელი, რომელსაც ეკონომიკა მიიღებს აღნიშნული რეფორმის შედეგად, ბევრად მნიშვნელოვანია, ვიდრე დანაკლისი, რომელიც სახელმწიფო ბიუჯეტს მხოლოდ მოკლევადიან პერიოდში ექნება.

ბიზნესის ზრდის პროცესში წარმატება დამოკიდებული იქნება იმაზე, თუ რამდენად კარგად მოახერხებს კომპანია გაუნაწილებელი მოგების მართვას. გაუნაწილებელი მოგება კომპანიის მუშაობის ჯამური შედეგია. ეს არის მოგება, რომელიც ბიზნესში რჩება. თუ ბიზნესს დანაკარგი აქვს, მაშინ მას გაუნაწილებელ ზარალს უწოდებენ. გაუნაწილებელი მოგება და ზარალი წლების განმავლობაში გროვდება და ერთმანეთში გაიქვითება. მზარდ ბიზნესს მუდმივად სჭირდება დამატებითი ინვესტიციები. ამ ინვესტიციის წყარო შესაძლოა იყოს გაუნაწილებელი მოგება ან სესხი ან ორივე ერთად. „გაუნაწილებელი მოგება“ რჩება ბიზნესის წარმოებასთან დაკავშირებული ყველა ხარჯის დაფარვის შემდეგ.

ამ თავში მაგალითისთვის გამოვიყენებთ „ABC კომპანიას“. „ABC კომპანია“ აერთიანებს ათ ობიექტს, რომელთა მთლიანი წლიური გაყიდვები 2 000 000 ლარს შეადგენს. საწყისი გაუნაწილებელი მოგება (წინა პერიოდებიდან) 3 000 000 ლარია. წლის გაუნაწილებელი მოგება მიიღება წლის განმავლობაში გაწეული ყველა ხარჯის, მათ შორის, ცვეთის და გადასახადების ხარჯების გათვალისწინების შემდეგ. მიმდინარე წლის გაუნაწილებელი მოგება ან ზარალი აკლდება წლების მანძილზე დაგროვილ გაუნაწილებელ მოგებას.

ქვემოთ წარმოდგენილია „ABC კომპანიის“ მოგება–ზარალის უწყისის ნიმუში წლის ბოლოს მდგომარეობით იმის საჩვენებლად, თუ როგორ გამოითვლება გაუნაწილებელი მოგება:

ABC კომპანიის წლიური გაყიდვები	2 000 000
მინუს ხარჯები:	
მთლიანი საოპერაციო ხარჯი	1 000 000
ცვეთა	60 000
მთლიანი ხარჯები	1 060 000
შემოსავალი გადასახადების გადახდამდე	940 000
მინუს მოგების გადასახადი (15%)	141 000
წმინდა მოგება	799 000
წინა პერიოდების გაუნაწილებელი მოგება	3 000 000
მთლიანი გაუნაწილებელი მოგება	3 799 000

კომპანიის წარმატებული მართვისას გაუნაწილებელი მოგების რეინვესტირება მიმართულია ბიზნესის განვითარებაზე. გაუნაწილებელი მოგების რეინვესტირების ალტერნატივებია:

- ტექნოლოგიების მწარმოებელმა კომპანიამ შეიძლება ინვესტიცია ჩადოს კვლევასა და წარმოებული პროდუქტის განვითარებაში, რათა თავიდან აიცილოს ტექნოლოგიური მოძველების რისკი.
- საცალო ქსელმა შესაძლოა დამატებით გახსნას ახალი ობიექტები.
- გაუნაწილებელი მოგება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს იმავე ან სხვა სფეროში ახალი ბიზნესის შესაძენად ვერტიკალური ინტეგრაციის განხორციელებით.
- გაუნაწილებელი მოგება შეიძლება გამოიყენოს უძრავი ქონების შესაძენად. მაგალითად, ისეთი ქსელი, როგორცაა „მაკდონალდსი“, ამჯობინებს საკუთრებაში ფლობდეს უძრავ ქონებას, ვიდრე დაიქირაოს ობიექტები, რაც მას მნიშვნელოვან უპირატესობას ანიჭებს მცირე ქსელებთან შედარებით, რომლებიც იჯარას იხდიან.

ზოგიერთი ბიზნესი (უმეტესწილად სამრეწველო ფორმები) აუცილებლად მიიჩნევს საკუთარი გაუნაწილებელი მოგების დახარჯვას კომპანიის ეფექტურობის გასაზრდელად, მაგალითად, ახალი დანადგარების დასამონტაჟებლად, რათა არ ჩამორჩეს კონკურენტებს და გაზარდოს უკუგება ინვესტიციებზე.

გაუნაწილებელი მოგება, უპირველეს ყოვლისა, ბიზნესის გასავითარებლად ან სხვა ბიზნესის შესაძენად უნდა გამოვიყენოთ. მიუხედავად იმისა, რომ ბიზნესის განვითარება უპირველესი ამოცანაა, საჭიროა გამოთვლების შესრულება, რათა დავრწმუნდეთ, რომ თითოეული ინვესტირებული ლარი გაზრდის კომპანიის ღირებულებას და მივიღებთ დამაკმაყოფილებელ უკუგებას ინვესტიციაზე.

ესტონეთის, როგორც მცირე ეკონომიკური სასწაულის შემოქმედის შესახებ შესაძლოა, ბევრს სმენია, თუმცა, ისევე როგორც სხვა შემთხვევებში, ესტონეთის წარმატებაც დროულად განხორციელებული, არაერთი მცირე თუ მასშტაბური რეფორმით იყო განპირობებული.

გავრცელებული მოსაზრებით, ყველაზე მეტად სხვადასხვა ქვეყნის ხელისუფალთ სწორედ რადიკალური საგადასახადო რეფორმების განხორციელება ეძნელებათ, რადგან, როგორც წესი, ეს ან არაპოპულარულია საზოგადოებაში, ან საბიუჯეტო შემოსავლების კლებას იწვევს. დღეს უკვე თამამად შეიძლება ითქვას, რომ ესტონეთი ამ მხრივ გამონაკლისია: უმნიშვნელოვანესი - მოგების გადასახადის რეფორმა ამ ქვეყანაში თითქმის უმტკივნეულოდ განხორციელდა და მისი ნაყოფიც მთელი საზოგადოებისათვის იყო განკუთვნილი.

საქართველოს მთავრობის ეკონომიკურმა გუნდმა მოგების გადასახადის რეფორმის სწორედ ესტონური მოდელის მოსამზადებელი სამუშაოები დაიწყო - რაც თავისთავად გაბედული, პოზიტიური ნაბიჯია. რეფორმის წარმატებისათვის აუცილებელია მისი არსის სწორად გაგება, ქართულ რეალობაზე ადეკვატურად მორგება და, რაც არანაკლებ მნიშვნელოვანია - რეფორმის შესახებ საზოგადოების სათანადო და დროული ინფორმირებაც.

საგადასახადო რეფორმები ესტონეთმა ჯერ კიდევ 1994 წლიდან დაიწყო, როდესაც უარი თქვა დიფერენცირებულ გადასახადებზე და ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადი ფიქსირებული ტარიფით განსაზღვრა. კომერციული იურიდიული პირების

მოგების გადასახადის რეფორმა მოგვიანებით, უკვე 2000 წლიდან შევიდა ძალაში; ის მთელი მსოფლიოს მასშტაბით უნიკალური მოდელია. რეფორმის ძირითადი არსი საკმაოდ მარტივია - მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება კომპანიებს წარმოექმნებათ არა მოგების მიღების, არამედ მისი განაწილებისას (დამფუძნებლების მიერ კომპანიიდან მოგების გატანისას). ზემოაღნიშნულის გამო, ჩვენშიც ხშირად მოისმენთ, რომ ესტონურ მოდელში მოგების გადასახადი გაუქმებულია და ის “გადატანილია” დივიდენდის გადასახადში, თუმცა ეს ასე არაა; გადასახადის გადამხდელი, უმეტეს შემთხვევაში, სწორედ კომპანიაა და არა დივიდენდის მიმღები. კომპანიას უფლება აქვს მოგების ხარჯზე, შეუზღუდავად და დაუბეგრავად განახორციელოს რეინვესტიცია - გააფართოოს, გადააიარაღოს წარმოება ან, უბრალოდ, საბანკო დეპოზიტზე შეინახოს თანხა. მოგების გადასახადის მიზნებისათვის საანგარიშო პერიოდად კალენდარული თვე ითვლება, შესაბამისად, კომპანიებს მაქსიმალური თავისუფლება აქვთ და შეუძლიათ წლის განმავლობაში არაერთხელ შეცვალონ საინვესტიციო თუ მოგების განაწილების გეგმები.

ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია უშუალოდ კომპანიის საქიროებებთან - ჩვეულებრივად გამოიქვითება და თავისუფალია გადასახადებისაგან. საშემოსავლო და სოციალური გადასახადით იბეგრება დასაქმებულებისთვის გაცემული ხელფასი ან სხვა სარგებელი. მიღებული მოგების დაუბეგრავად რეინვესტირების შესაძლებლობა თანაბრად აქვთ როგორც მცირე და საშუალო, ასევე მსხვილ ბიზნესს; შედეგად, გაიზარდა კომპანიების კაპიტალი, აქტივები, წარმოების საშუალებები და, აქედან გამომდინარე, ინვესტიციების განხორციელების მოტივაციაც.

საგადასახადო ადმინისტრირებისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სიმარტივე ესტონური მოდელის კიდევ ერთი, მნიშვნელოვანი ღირსებაა. გადასახადების დეკლარირება მთლიანად ელექტრონულად ხდება და სრულად თავსებადია ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებთან. გაუქმებულია ყველა სახის სპეციალური საგადასახადო შეღავათი (მოგების გადასახადის მიზნებისათვის). არ არსებობს უძრავ/ მოძრავი ქონების ამორტიზაციის დაანგარიშების აუცილებლობა.

საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით ესტონეთი ალბათ ევროკავშირის მასშტაბითაც კი ერთ-ერთი ყველაზე მოწინავე ქვეყანაა. გადასახადებისაგან თავის

არიდების საწინააღმდეგო რეგულაციები, ევროკავშირის სხვა ქვეყნებისაგან განსხვავებით, აქ მარტივია. საგადასახადო ადმინისტრირება ხორციელდება რისკების მართვის პროგრამით, მკაცრად კონტროლდება გადასახადების დამალვის შემთხვევები, სანქციები კი საკმაოდ მძიმეა.

საგადასახადო კანონმდებლობისა და გადასახადების დეკლარირების სიმარტივე ნიშნავს ნაკლებ შეცდომას დეკლარირებისას და ნაკლებ კითხვებს კომპანიის შემოწმებისას, რაც პირდაპირპროპორციულად აისახება საგადასახადო საურავებისა და ჯარიმების ოდენობაზე. სიმარტივე მნიშვნელოვნად ამცირებს საგადასახადო ადმინისტრირების ღირებულებას როგორც სახელმწიფოსათვის, ასევე ბიზნესისთვისაც. დანამდვილებით შეიძლება ითქვას, რომ ესტონური მოდელი ბიზნესისათვის საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით ნამდვილი სამოთხეა.

რისკები და მათი დაზღვევის ინსტრუმენტები უმნიშვნელოვანესია ნებისმიერი საგადასახადო სისტემის გამართული ფუნქციონირებისთვის. ესტონურ მოდელს არ გააჩნია რაიმე ისეთი განსაკუთრებული რისკი, რაც სხვა ქვეყნების, მათ შორის საქართველოს, საგადასახადო სისტემაში არაა. ექსპერტები, საგადასახადო ადმინისტრაციის ოფიცრები და ბიზნესმენები რისკებს სხვადასხვა კუთხით აფასებენ: ესტონეთში საშემოსავლო, სოციალურ და მოგების გადასახადების განაკვეთებს შორის სხვაობის გამო, კომპანიების მენეჯმენტში ხშირია ხელფასის განაწილებული მოგების სახით მიღების შემთხვევები. თუ რეფორმის შედეგად საქართველოში მოგების გადასახადი გაუთანაბრდება საშემოსავლო გადასახადს, ეს რისკი აღარ იარსებებს.

მეტიც, ესტონელებმა წარმატებით გაართვეს თავი ჰოლდინგური, ტრანსნაციონალური კომპანიების ფინანსური ვალდებულების (სესხის ხელშეკრულებების) თანამდევი საგადასახადო რისკების სათანადოდ დაზღვევასაც. ესტონელი მეწარმეები, ბიზნესმენები საუბრისას ხშირად ამბობენ, რომ მოგების გადასახადის ესტონურმა მოდელმა სრულად გაამართლა.

ესტონეთში, ისევე როგორც საქართველოში, სკეპტიკოსების ერთ-ერთი მთავარი არგუმენტი იყო კითხვა, როგორ აისახებოდა რეფორმა საბიუჯეტო შემოსავლებზე, მნიშვნელოვნად ხომ არ შეამცირებდა მათ? რეფორმამ ამ კითხვასაც წარმატებით გასცა პასუხი: საბიუჯეტო შემოსავლები, როგორც მოგების გადასახადიდან, ისე სხვა

წყაროებიდან, მნიშვნელოვნად გაიზარდა. უშუალოდ მოგების გადასახადის ნაწილში მხოლოდ ორი წლის განმავლობაში იყო მეტ-ნაკლებად საგრძნობი კლება, 2001 წლიდან კი ზრდის დინამიკა შეუქცევადია.

რეფორმის ესტონური მოდელის მომხრეებს აქ ალბათ შეგვეძლო გვეთქვა, რომ მოყვანილი ციფრები საუკეთესო არგუმენტია და ამაყად დაგვესვა წერტილი, მაგრამ ამით მხოლოდ თავს მოვიტყუებდით, რადგან ეს საკმარისი არაა. როგორც დასაწყისში ავღნიშნეთ, ესტონეთის “ეკონომიკური სასწაულის” წინაპირობებს შორის ზემოთ განხილული რეფორმა მხოლოდ ერთ-ერთია. სტაბილური ბიზნესგარემო, მცირე ბიუროკრატია, კორუფციის დაბალი დონე, კერძო საკუთრების ხელშეუხებლობა და კანონის უზენაესობა, ინვესტიციების დაცულობის მყარი გარანტიები და სახელმწიფოს თანამიმდევრული, კარგად გააზრებული ეკონომიკური პოლიტიკა - ის გარდაუვალი წინაპირობებია, რომელთა გარეშეც ესტონეთის “ეკონომიკური სასწაული” ვერ შედგებოდა; შესაბამისად, საქართველოს მდგრადი ეკონომიკური განვითარებისათვის, ხელისუფლებასთან ერთად, ჩვენ ყველას, სამუშაო საკმაოდ ბევრი გვაქვს.

მოგების გადასახადის გაუქმება მოკლე დროში ვერ მოხდება, თუმცა მთავრობას უკვე აქვს წარმოდგენა თუ როგორ უნდა ჩაანაცვლოს იგი ახალი ტიპის გადასახადით. ბიზნესმენები ხელისუფლებისგან მოგების გადასახადის გაუქმებას კარგა ხანია ითხოვენ. არსებული ინფორმაციით, მთავრობა აღნიშნულთან დაკავშირებით ე.წ. ესტონურ მოდელს განიხილავს. მანამდე უკვე გაირკვა ის პრინციპი, რომელიც მომავალი წლიდან დაინერგება. მოგებისა და დივიდენდის გადასახადს განაწილებული მოგების გადასახადი შეცვლის. დღეს ბევრი საუბრობს, რომ მოგების გადასახადის გაუქმების პარალელურად დივიდენდის გადასახადის გაზრდა უნდა მოხდეს, თუმცა, ამის გაკეთებას მთავრობა არ აპირებს.

ესტონური მოდელი გულისხმობს არა დივიდენდის გაზრდას, არამედ მოგების გადასახადის და დივიდენდის გადასახადის ნაცვლად, ახალი დაბეგვრის სისტემის შემოღებას, ეს არის განაწილებული მოგების გადასახადი, მნიშვნელოვანი და პრინციპულია ის, რომ ამის ასოცირება არ მოხდეს დივიდენდის გადასახადთან.

ე.წ. ესტონური მოდელი თავად მოგების გადასახადის გაუქმებას, მაგრამ მეპაიეების, აქციონერების, დამფუძნებლების მიერ კომპანიების საქმიანობიდან მიღებული

დივიდენდის დაბეგვრის პრაქტიკის შემოღებას ითვალისწინებს. ამ შემთხვევაში მიდგომა კონცეპტუალურად იცვლება. კომპანია, როგორც მოგების გენერატორი, ანუ მიმღები, მოგების გადასახადით აღარ დაიბეგრება, მაგრამ დაიბეგრება იმ ფიზიკური პირებისა და ორგანიზაციების შემოსავალი, რომელიც ამ კომპანიების საქმიანობისგან მიღებული მოგებიდან დივიდენდებს მიიღებენ.

კონცეპტუალურად ეს არის საკმაოდ კარგი და სწორი მიდგომა, რადგან იგი, პრაქტიკულად, უბიძგებს კომპანიებს და ახალისებს, რომ რაც შეიძლება დიდი მოგება დააფიქსირონ, რომ განვითარებაზე ორიენტირებული საქმიანობა აწარმოონ იმ დათქმით, რომ მათ ეს მოგება არ დაებეგრებათ. შესაბამისად, კომპანიისთვის მნიშვნელოვანი ხდება მოგების დაფიქსირება და კომპანიამ წინასწარ იცის, რომ აპროორი მისი მოგება არ დაიბეგრება. რაც შეეხება აქციონერების, დამფუძნებლების მიერ დივიდენდის მიღებას, ეს უკვე დაბეგვრის რეჟიმში გადადის და უფრო საშემოსავლო ტიპის გადასახადია, ვიდრე მოგების გადასახადი.

ამ კანონის ერთ და ორ დღეში მიღება შეუძლებელია, რადგან მას საკმაოდ ბევრი ცვლილება სჭირდება თავად საკანონმდებლო დონეზე. იმის გამო, რომ ცვლილებას ექნება როგორც დადებითი ასევე უარყოფითი შედეგი, ამ ყველაფრის კარგად გაანალიზება და დათვლა უნდა მოხდეს. სწორედ ამ მიზნით, აუცილებელია მომზადდეს რეგულაციის გავლენის შეფასების დოკუმენტი, რომლის მიზანი სწორედ რეგულაციის გავლენის დადგენა იქნება.

მოგების გადასახადის გაუქმების ესტონური მოდელი განსხვავდება სხვა მოდელებისგან იმით, რომ მოგების გადასახადი არის 0% ოღონდ მოგების გაანგარიშების მიზნით ხარჯების აღიარების გარკვეული სქემა არსებობს, დაახლოებით ისეთი, როგორც ჩვენთან. ფაქტობრივად მოგება იბეგრება მაშინ, როდესაც მისი განაწილება ხდება დივიდენდის სახით, ანუ როდესაც მოგება გადის კომპანიიდან. ამისი ალტერნატივა არის არა მთლიანად კომპანიის მოგებისგან გათავისუფლება, არამედ მხოლოდ რეინვესტირებული მოგების გადასახადისგან გათავისუფლება, რაც ბევრ ქვეყანაში არის აპრობირებული. თუმცა, ეს დამატებით ბიუროკრატიულ ბარიერებს გაზრდის, რადგანაც კიდევ უფრო რთული გახდება განსაზღვრა, თუ რა არის რეინვესტიცია და რა არა. სავსებით ვეთანხმებით შეხედულებას, რომ კომპანიის მოგება არ დაიბეგრება წლის

ბოლოს, არამედ მაშინ, როდესაც ეს მოგება განაწილება კომპანიის პარტნიორებს შორის.

არსებობს რეკომენდაციები იმის შესახებ რომ მოგების გადასახადის გაუქმება მოხდეს ეტაპობრივად 5%-ანი ბიჯებით და სამი წლის შემდეგ სრულიად გაუქმებული იქნება მოგების გადასახადის განაკვეთი. ეტაპობრივი შემცირების იდეის გასასამართლებლად არსებობს ის არგუმენტი, რომ, 900 მილიონია ბიუჯეტში მოგების გადასახადიდან და თუ ეს ერთბაშად მოაკლდება ბიუჯეტს, არ იქნება დადებითი ეფექტის მომტანი. ამას სავარაუდოდ მოჰყვება დივიდენდზე გადასახადის გაზრდა, რადგანაც აბალანსებს ეს ორი გადასახადი ერთმანეთს.

რაც შეეხება ესტონურ მოდელს, რომელიც გადასახადის განულებას გულისხმობს, ეტაპობრიობა არ იგულისხმება. ესტონეთში ეს მოხდა მაშინვე. ეს ძალაში შევიდა 2000 წელს, რამაც თავისი შედეგები მოიტანა. თავდაპირველად ფაქტობრივად განახევრდა მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავალი, თუმცა, შემდეგი წლიდან დაიწყო მან ზრდა. არ უნდა დაგვავიწყდეს, რომ როდესაც კომპანია განახორციელებს რეინვესტიციას და ფულს გამოიყენებს კომპანიის კაპიტალიზაციის გაზრდისთვის, გარკვეულწილად გაიზრდება საშემოსავლო გადასახადიდან მიღებული შემოსავალი, გაიზრდება ქონების გადასახადიდან მიღებული შემოსავალი, რადგანაც, როდესაც კომპანია უფრო მეტ ფულს ჩადებს თავის ბიზნესში, ეს მეტ ადამიანს დაასაქმებს, მეტ დანადგარს შეიძენს, გააფართოვებს ბიზნესს სხვადასხვა მიმართულებით. ასე, რომ არ მიგვაჩნია, პირდაპირ 900 მილიონი დააკლდება ბიუჯეტს, რაც არის დღეს მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავალი. პირველივე ჯერზე რომც განუღდეს მოგების გადასახადი, 900 მილიონი არ დააკლდება ბიუჯეტს, რადგანაც მთელი მოგების რეინვესტირება არ მოხდება, რაღაც ნაწილი კომპანიებისა გაანაწილებს ისევ დივიდენდის სახით. ზედპირულად რომ ვიანგარიშოთ, შესაძლოა, მაქსიმუმ 300-400 მილიონი დააკლდეს ბიუჯეტს.

ამ ცვლილების ძალაში შესვლით და მეთოდის დანერგვით, მოკლე პერიოდში მიიღებს საქართველო სარგებელს, ამ სარგებლის ეფექტს ყველა მაჩვენებელი აჩვენებს. როდესაც იანვრიდან მთავრობა აამუშავებს ამ მოდელს, ყველაზე თვალსაჩინო 2018 წელი იქნება.

საინტერესოა დღევანდელ მაჩვენებელზე რამდენ ხანში შეიძლება გავიდეთ? დღეს მოგების გადასახადიდან 900 მილიონი ლარი მიდის ბიუჯეტში. ამის პროგნოზი ძალიან რთულია. აუცილებელია, რომ მხედველობაში მივიღოთ სხვა გადასახადიდან მიღებული შემოსავლები. ამის პროგნოზი შეიძლება გაკეთდეს, მაგრამ ეს ბევრ ფაქტორზეა დამოკიდებული. შეიძლება გადასახადი კარგი იყოს, მაგრამ საგარეო ფაქტორებმა შეაფერხოს პროცესები. თუ ესტონეთის მაგალითს დავუბრუნდებით, შედეგი იმაზე კარგი იყო, ვიდრე პროგნოზი არსებობდა. 2000 წლიდან დაიწყო ეს საგადასახადო რეფორმა - მაშინ განახევრდა ამ გადასახადიდან მიღებული შემოსავალი, თუმცა, 2002 წლიდან ეს განახევრებული გაიზარდა 80%-ით და 2003 წელს გადაუსწრო 1999 წლის მაჩვენებელს. მეორე - მესამე წლიდან აღმავალი ტენდენციები დაფიქსირდა. საყურადღებოა როგორ ვარიანტს აირჩევს მთავრობა - პირდაპირ კოპირება მოხდება ესტონური მოდელის თუ ცვლილებები შევა ქართული რეალობიდან გამომდინარე? საერთოდ, რომელი უფრო ეფექტური იქნება? ვეთანხმებით იმას, რომ ამის ერთ თვეში მიღება არ შეიძლება, ამას სჭირდება რამდენიმე თვე, დაკვირვება, გაანალიზება. ზუსტად გადმოვიღებთ თუ არა ესტონურ მოდელს? ზუსტად ვერ გადმოვიღებთ, რადგანაც ჩვენი ბიუჯეტი არ არის კარგ მდგომარეობაში, თუნდაც 400 მილიონი რომ დააკლდეს. ისედაც მაღალი შიდა და საგარეო ვალი გვაქვს და ამ თანხის კიდევ ვალით კომპენსირება, კარგს არაფერს მოგვიტანს.

ახალი მოდელის დანერგვასთან ერთად, რა თქმა უნდა თავს იჩენს კითხვები, თუ მთავრობამ რეინსვესტირებული თანხა გაათავისუფლა მოგების გადასახადისგან, რაზეც თვადაპირველად იყო საუბარი, შექმნის ეს პრობლემას? კორუფციის დონე როგორ შეიცვლება?

დღეს ყველაზე მეტი დავა მიდის საგადასახადო ორგანოებთან იმაზე, თუ რა არის ხარჯი. კომპანიამ რაღაც თანხა დახარჯა, მაგრამ შეიძლება კი ეს, როგორც ხარჯი ისე იყოს აღიარებული. ამაზე მუდმივად არის დავა საგადასახადო ორგანოებსა და კერძო კომპანიებს შორის. თუ ამას კიდევ დაემატება რეინსვესტიცია, გაჩნდება ახალი სადავო საკითხი. გაჩნდება ახალი ბიუროკრატიული საფეხური. კორუფცია კი იზრდება პირდაპირპროპორციულად, როდესაც იზრდება ბიუროკრატია. ესტონური მოდელის ხიბლი ისაა, რომ კომპანიას აღარ უწევს ხარჯების ხელოვნურად გაზრდა და ნაკლები

მოგების ჩვენება, რაც მუდმივად ხდება ხოლმე. გადასახადის შემცირება ყველა შემთხვევაში კარგია, მაგრამ თუ რეფორმას ვატარებთ, ბარემ ავირჩიოთ ეს მოდელი.

საქართველოში იგეგმება მოგების გადასახადის გაუქმება საწარმოებისთვის ისე, როგორც ეს ესტონეთშია (რომელსაც ამ მხრივ მსოფლიოში უნიკალური საგადასახადო სისტემა აქვს). ამ განცხადების შემდგომ ეკონომისტებსა და პოლიტოლოგებს შორის აქტიურად მიმდინარეობს ამ თემის განხილვა და რამდენიმე საინტერესო მოსაზრებაც გამოითქვა. ქვემოთ მოკლედ განვიხილავთ იმას, თუ რას ნიშნავს ეს ესტონური მოდელი, რამდენად მიზანშეწონილია მისი ჩვენთან გადმოღება და თუ კი, მაშინ რა ფორმით უნდა მოხდეს ეს.

ეკონომიკურ ნიუანსებს დიდად არ ჩავუღრმავდები (მაგალითად, გადასახადებისგან გათავისუფლების ან შემცირების/გაზრდის სხვადასხვა ნიუანსს), ამის გარჩევა ცოტა ხნით გვერდზე გადავდოთ. საკითხს ისე წარმოვადგენთ, რომ ეკონომიკური პოლიტიკის განსახილველად საკმარისად ცხადად იყოს ჩამოყალიბებული.

პირველ რიგში რას ნიშნავს საქართველოს კანონმდებლობის მიხედვით მოგების გადასახადი. მოგების გადასახადი არის გადასახადი, რომელსაც იხდიან ადგილობრივი ან უცხოური საწარმოები, რომლებიც საქართველოში მოღვაწეობენ. ამჟამად მოგების გადასახადი შეადგენს 15%-ს. საშემოსავლო გადასახადი, მეორე მხრივ, არის გასახადი, რომელსაც იხდიან ფიზიკური პირები, რომლებიც არიან ან საქართველოს მოქალაქეები, ან უცხო ქვეყნის მოქალაქეები, მაგრამ შემოსავალს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან. საშემოსავლო გადასახადი საქართველოში შეადგენს 20%.

ამ ორი გადასახადის გარდა, ჩვენი თემისთვის საინტერესოა გადასახადი მიღებულ დივიდენდებზეც (რომელსაც იხდიან ფირმის აქციონერები) და პროცენტზე. ორივე შემთხვევაში გადასახადი შეადგენს 5%-ს.

ამ ე.წ. ესტონური მოდელის მიხედვით, მოგების გადასახადი საწარმოებისთვის მთლიანად უქმდება, მაგრამ, მეორე მხრივ, საგადასახადო ტვირთი გადადის იმათზე, ვინც დივიდენდებს იღებს. ესტონეთში, დივიდენდებზე საშემოსავლო გადასახადი შეადგენს 25%-ს. ე.ი. ესტონეთში დივიდენდებზე საშემოსავლო გადასახადი ხუთჯერ უფრო მეტია, ვიდრე საქართველოში, მაგრამ მოგების გადასახადი გაცილებით უფრო ნაკლებია საერთოდ არ არის.

ჩვენს შემთხვევაში, პირველ რიგში, გასარკვევია, რას გულისხმობს მთავრობის ინიციატივა: მხოლოდ მოგების გადასახადი გაუქმდება, თუ თან დივიდენდებით მიღებული შემოსავალიც უფრო მეტად დაიბეგრება? ჯერჯერობით, ეს ბოლომდე გაურკვეველია.

თუ დივიდენდებიც უფრო მკაცრად დაიბეგრება და ამით მოქალაქეებს შორის სოციალური უთანასწორობაც უფრო შემცირდება, მაშინ ესტონური მოდელის გამართლება შეიძლება იმ არგუმენტით, რომ ეს შემდგომ ინვესტიციას შეუწყობს ხელს და თანაც არ დააზარალებს სოციალურ თანასწორობას. ე.ი. გამოდის, რომ საწარმოების მხოლოდ ის შემოსავლები დაიბეგრება, რომლებიც მეწილეებს გაამდიდრებს, მაგრამ არ დაიბეგრება ის შემოსავლები, რომლებიც შემდგომ ინვესტიციებში წავა.

ფაქტობრივად, ზემოაღნიშნული ესტონური მოდელი არის სკანდინავიური მოდელის უფრო რადიკალური ვარიანტი. სკანდინავიის ქვეყნებში, რომლებსაც, სოციალური საბაზრო ეკონომიკა აქვთ (ანუ სახელმწიფო აქტიურად ერევა ბაზრის რეგულირებაში), საწარმოები შედარებით დაბალ მოგების გადასახადს იხდიან სხვა განვითარებულ ქვეყნებთან შედარებით (ნორვეგიაში მოგების გადასახადი შეადგენს 25%-ს, დანიაში - 23,5%-ს და შვედეთში - 20%-ს), მაშინ, როდესაც ამ ქვეყნებში ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადები ერთ-ერთი ყველაზე მაღალია მსოფლიოში (შედარებისთვის: ამერიკაში საშემოსავლო გადასახადი შედარებით მცირეა, სამაგიეროდ, მოგების გადასახადი ერთ-ერთი ყველაზე მაღალია განვითარებულ ქვეყნებს შორის). ერთი სიტყვით, სოციალური საბაზრო ეკონომიკა ესტონურმა მოდელმა ამ თვალსაზრისით შეიძლება კი არ დააზარალოს, არამედ - პირიქით.

მეორე საკითხი, რომელიც მემარცხენე ორიენტაციის ანალიტიკურმა მედიაგამოცემა European.ge-მ წამოჭრა, არის ის, თუ რამდენად მიზანშეწონილია საერთოდ მოგების გადასახადის გაუქმება ყველა საწარმოსთვის იმ პირობებში, როდესაც საქართველოში ეკონომიკური კრიზისია და ამ კრიზისიდან გამოსასვლელად საჭიროა გაზრდილი ხარჯვა სახელმწიფოს მხრიდან. ეს არის ნეოკეინზიანური არგუმენტი, რომელიც აუცილებლად საჭიროებს გათვალისწინებას. ჯონ მეინარდ კეინზი იყო ბრიტანელი ეკონომისტი, რომელსაც მეოცე საუკუნის 30-იანი წლების მსოფლიო ეკონომიკური დეპრესიიდან გამოსვლის გზად სახელმწიფოების მხრიდან ხარჯვის გაზრდა

ესახებოდა. თანამედროვე დროში ზუსტად ამავე არგუმენტით შეებრძოლნენ 2008-2009 წლების ეკონომიკურ რეცესიას ამერიკაში და ნაწილობრივ ევროპაშიც.

იმისათვის, რომ ნეოკეინზიანურ არგუმენტს სახელმწიფომ სწორად უპასუხოს, საჭიროა ესტონური მოდელის მთლიანად გადმოღება, ანუ დივიდენდებზე არსებული გადასახადის გაზრდაც. ამ შემთხვევაში, ბიუჯეტი იმ დონემდე მაინც შეივსება, რომ სახელმწიფო ხარჯვა (მათ შორის, სახელმწიფოს მხრიდან განხორციელებული ინვესტიციები) ძალზე არ შემცირდეს (ეს განსაკუთრებით იმ შემთხვევაში იქნება საჭირო, თუ კერძო ინვესტიციებმა ვერ გაამართლა).

რომ შევაჯამოთ, ესტონური მოდელის გადმოღება აპრიორი სოციალური უთანასწორობის გაზრდას და სახელმწიფოს ეკონომიკური როლის შემცირებას არ ნიშნავს, თუ სახელმწიფო მას სხვა გადასახადების გაზრდით დააბალანსებს. სხვა შემთხვევაში, ისე გამოვა, რომ ისევ დისკრედიტებულ მემარჯვენე ეკონომიკურ პოლიტიკას მივყვებით.

"ესტონური მოდელი" საგადასახადო სისტემას უფრო მიმზიდველს გახდის ბიზნესისთვის თუ პირიქით? ჩვენი დათვლით დღეისათვის მოგების 15% და დივიდენდის 5% ჯამური გადასახადი არა 20% როგორც ეს მექანიკური დაჯამებით გამოდის, არამედ 19,25%-ია. ვთქვათ ორგანიზაციამ ნახა მოგება 100ლ. ამას აკლდება 15% და დარჩენილ 85 ლარს აკლდება 5% ($85 \cdot 5\% = 4,25$ ლ). ბიზნესმენს განკარგვაში რჩება 80,75ლ. რაც 19,25%-ით ნაკლებია 100 ლარიდან. ესტონური მოდელით უქმდება მოგების გადასახადი (15%), ხოლო დივიდენდის გადასახადი ესტონური მოდელის პირდაპირი კოპირებით 25% გახდება. იმედია გადასახადი 25%-ზე არ ავა, რადგან ეს კანონი არ იმუშავებს, იმ უბრალო მიზეზით, რომ მეწარმეები გაიზრდიან ხელფასებს და მოგებას ხელფასების სახით გაიტანენ, სადაც საშემოსავლო გადასახადი ზუსტად 20%-ია. უფრო რეალურად მოსჩანს დივიდენდის გადასახადის 20%-ით განსაზღვრა, რაც მაინც გამოიწვევს ჯამური გადასახადების გაზრდას 0,75%-ით. ამასთან ესტონური მოდელი მძიმე ტვირთი იქნება მცირე ბიზნესისთვის, ხოლო საშუალო ბიზნესისთვის ნაწილობრივ, რადგან საქართველოში მცირე ბიზნესის წარმომადგენლები ოჯახებს ძირითადად ყოველთვიურად საქმიდან ამოღებული ფულით (დივიდენდით) ინახავენ და არა ხელფასებით. ანუ თითქმის ყოველთვიურად მოუწევთ დივიდენდზე დაბეგვრა,

დღევანდელი კანონით კი პირველ წელს მოგების გადასახადი წლის ბოლოს იხდება და მთელი წელი შეუძლიათ ისარგებლონ ამ თანხით უპროცენტოდ, მომდევნო წლებში გადასახადი ყოველკვარტალურია, ანუ იხდება სამ თვეში ერთხელ. მოკლედ ესტონური მოდელის საქართველოში დანერგვით უარეს შემთხვევაში გადასახადები ბიზნესში გაიზრდება 5,75%-ით, ხოლო უკეთეს შემთხვევაში 0,75%-ით.

საქართველოში გადასახადების ლიბერალიზაციის კუთხით, ესტონური მოდელის შემოღება კომპანიებს საგადასახდო ტვირთს შეუმსუბუქებს. ზოგადად საგადასახდო ლიბერალიზაცია მისასალმებელია. პირველ რიგში ეს რეფორმა არის მნიშვნელოვანი იქიდან გამომდინარე, რომ ესტონეთმა რეფორმის განხორციელების ძალიან მოკლე ვადებში უკვე ნახა საკმაოდ მნიშვნელოვანი ფინანსური შედეგები.

კერძოდ, გადასახადმა მოიმატა როგორც დღ-ს ნაწილში, ასევე საშემოსავლო ნაწილში, შესაბამისად, ყველაზე მეტი ეფექტი, რასაც ჰქონდა ესტონეთში, არის ის, რომ საგადასახდო ტვირთი მნიშვნელოვნად შეუმსუბუქდათ კომპანიებს. აღსანიშნავია, რომ დავების დიდი ნაწილი ფინანსთა სამინისტროს დავების საბჭოში განიხილება სწორედ მოგების არასწორი კალკულაციიდან ან შემოსავლების სამსახურიდან შემოწმების პერიოდში. ამიტომ ეს რეფორმა იქნება მნიშვნელოვანი. ბუნებრივია ითხოვს დამატებით მსჯელობას და კონსულტაციებს, თუმცა დასაწყისი არის კარგი.

მომავალში ამ სისტემის ადმინისტრირების პრობლემა არ იქნება. ახლა მილიარდ ლარზე მეტია მოგების გადასახადი, რაც ბიუჯეტში შედის, თუმცა ეს ციფრი არ იქნება ის, რაც დააკლდება ბიუჯეტს და დარჩენილი თანხის - 500 მილიონის ფარგლებში შეიძლება იყოს თავისუფალი სივრცე დარჩენილი, თუმცა, ამის შევსება რთული არ იქნება ბიუჯეტიდან.

ესტონურ მოდელს რამდენიმე უპირატესობა აქვს – ის, პირველ რიგში, კომპანიებს რეინვესტირების განხორციელებას, წარმოების გაზრდას, თავიანთი საქმიანობიდან მოგებული ფულის ისევ ბიზნესში დაბანდებასა და წარმოების გაფართოებას ახალისებს. ამ ყველაფრის შედეგად ლოგიკურია, რომ ქვეყანაში ახალი სამუშაო ადგილები შეიქმნება, გაფართოვდება ბიზნესი და ახალ წარმოებასაც სტიმული მიეცემა. ასევე, დიდი ალბათობით წახალისებს საქართველოში უცხოური ინვესტიციების შემოდინებას.

ესტონური მოდელის დანერგვის პროცესში, არსებობს გარკვეულ საკითხები, რომელთა დაზუსტება სამუშაო პროცესში ხდება. ეს არ არის რაიმე პრინციპული წინააღმდეგობის თემები, ეს არის სუფთა ტექნიკური დეტალები. სამუშაო პროცესი აქტიურად მიმდინარეობს ფინანსთა სამინისტროსთან, საქართველოს პარლამენტის შესაბამის კომიტეტებთან და ცვლილებები, საბოლოო ჯამში, მიიღებს ისეთ ფორმას, რომ შეიძლება ნაკლები პრობლემები წარმოიშვას შემდგომში, მათი გამოყენების პროცესში. ცვლილება, მისი დამტკიცების შემთხვევაში, ძალაში 2017 წლის 1 იანვარს შევა. პროექტის მიხედვით, მოგების რეინვესტირების შემთხვევაში, კომპანიები მოგების გადასახადს არ გადაიხდიან და მოგება მხოლოდ მისი განაწილების, დივიდენდად გაცემის შემთხვევაში დაიბეგრება. ცვლილებათა პაკეტი პარლამენტს მთავრობამ წარუდგინა, მისი ავტორი კი ფინანსთა სამინისტროა. აღნიშნული რეფორმა საქართველოს ეკონომიკის არაერთ მიმართულებაზე დადებით გავლენას მოახდენს:

- ▶ დააჩქარებს ეკონომიკურ ზრდას ქვეყანაში;
- ▶ პოზიტიური გავლენა ექნება ქვეყანაში მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტის შემცირების კუთხით;
- ▶ ხელს შეუწყობს ფინანსურ რესურსებზე კომპანიების ხელმისაწვდომობის ზრდას. განსაკუთრებით, ეს შეეხება მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებს;
- ▶ რეფორმის შედეგად, ეკონომიკაში გაიზრდება პროდუქტიულობა;
- ▶ გაიზრდება ბიზნესში არსებული აქტივების ლიკვიდურობა;
- ▶ 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;
- ▶ გამარტივდება საგადასახადო აღრიცხვა და ადმინისტრირება.

საკითხავია, დაახლოებით რამდენით შეამცირებს სახელმწიფო ბიუჯეტში დაგეგმილ შემოსავლების მოცულობას, ბიზნესის წარმომადგენლების მოგების გადასახადისგან გაუქმება? იმ ფაქტის გათვალისწინებით, რომ მოგების გადასახადის ამოქმედების ვადამ ბიზნესთან შეთანხმებით გადაიწია 2017 წლის 1 იანვრამდე, მთავრობა აგრძელებს მუშაობას ბიუჯეტის ხარჯვითი ნაწილის ოპტიმიზაციის მიმართულებით, რათა აღნიშნული რეფორმის შედეგების გათვალისწინებით, უზრუნველყოფილი იყოს ბიუჯეტით გათვალისწინებული პრიორიტეტული პროექტების სათანადო დაფინანსება და, ამავდროულად, მოხდეს ბიუჯეტის დეფიციტის კონტროლი.

რეფორმა რეინვესტირებას, ფულის მეტ დაგროვებასა და ბიზნესში ჩაბრუნებას, ასევე დასაქმებისა და პროდუქციის გამოშვების ზრდას ხელს შეუწყობს. კოდექსში შესატანი ცვლილებები სახელმწიფოს ეკონომიკის სწრაფად განვითარების საშუალებას მისცემს. მეორე, შედარებით რთულ მხარეზეც რომ ვისაუბროთ არის ის, რომ, ცვლილებების შედეგად, სახელმწიფო ბიუჯეტს წლიური შემოსავალი, დაახლოებით 500 მილიონი ლარი დააკლდება.

მთლიანობაში ეკონომიკა უარყოფით შედეგებამდე ვერ მივა, მაგრამ ვინც მოყვება ამ ხარჯების შემცირებაში, მისთვის რეფორმები უარყოფითი იქნება. იმ შემთხვევაში, თუ ბიუროკრატის შემცირება მოხდება და ვიღაცას სახელმწიფო სამსახურიდან დაითხოვენ, მისთვის ჯობდა, რომ ძველი ვარიანტი დარჩენილიყო. რეფორმები მყისიერად ყველასთვის დადებითი ეფექტის მომტანი ვერ იქნება – ქვეყნის ეკონომიკა წლების განმავლობაში უფრო სწრაფად განვითარდება და შემდეგ ამ სიკეთეს მეტ-ნაკლებად ყველა იგრძნობს.

ამასთანავე, დაბეგვრის რეჟიმი არ შეიცვლება ზოგიერთი კატეგორიის გადამხდელს. მაგალითად, მათ შორის იქნებიან მეწარმე ფიზიკურ პირები, სადაზღვევო და მიკროსაფინანსო ორგანოზაციები, ბანკები, საჯარო სამართლის იურიდიული პირები და ეს არის არასამთავრობო სექტორი.

მოგების გადასახადისა და დამატებითი ღირებულების გადასახადის ნაწილში განსახორციელებელი რეფორმები წლებანდელი ბიუჯეტის შემოსავლების ნაწილს დაახლოებით 400 მილიონი ლარით შეამცირებს, შემცირება კი ადმინისტრაციულ ხარჯებს შეეხება, შემცირება არ შეეხება სოციალურ ვალდებულებებს, რომელიც

აღებული აქვს ჯანდაცვის სამინისტროს, შემცირება არავითარ შემთხვევაში, სოციალურ ხარჯთან ერთად არ შეეხება ინფრაქტრუქტურულ პროექტებს.

როგორც ესტონურმა გამოცდილებამ აჩვენა რეინვესტირებულ მოგებაზე გადასახადის გაუქმებით პირველი ორი წელი ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლები მცირდება, თუმცა ორი წლის შემდეგ ეკონომიკაში დატოვებული ფინანსები იწვევს ბიზნესის ზრდას, შესაბამისად დასაბეგრი ბაზის ზრდას და უკვე საბიუჯეტო შემოსავლების მატებასაც. ზოგადად, გადასახადების შემცირებას ბიზნესი ყოველთვის მიესალმება, თუმცა ამ რეფორმას ფაქტობრივად არ ყავს მოწინააღმდეგენი. ერთადერთი პრობლემა, რაც რეინვესტირებულ თანხებზე მოგების გადასახადის გაუქმებამ შეიძლება გამოიწვიოს ეს არის ბიუჯეტის დაახლოებით 500 მილიონი ლარით შემცირება 2017-18 წლებში. მთავრობის განცხადებით ისინი ამ თანხების ეკონომიკას ადმინისტრაციული ხარჯების შემცირებით აპირებენ.

რაც შეეხება ეკონომიკური დანაშაულის დეკრიმინალიზაციას, ამ მხრივ რეფორმის აუცილებლობაზე უკვე დიდი ხანია მიდის საუბარი, რადგან დღეისათვის მოქმედი კანონმდებლობა გაუგებრად მკაცრია. მაგალითად, ზედნადების გარეშე 25 000 ლარზე მეტი ღირებულების საქონლის ტრანსპორტირების შემთხვევაში სასჯელი განისაზღვრება 5 წლით თავისუფლების აღკვეთით. 25 00 ლარი არ არის იმხელა თანხა, რომლის გამოც ადამიანები 5 წლით ციხეში უნდა მიდიოდნენ. რა თქმა უნდა ვინც გადასახადებს შეგნებულად მალავს მკაცრად უნდა ისჯებოდეს, მაგრამ არცერთი მეწარმე საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში, შეცდომებისაგან დაზღვეული არ არის. ექსპერტების განცხადებით, ეკონომიკური დანაშაულის დეკრიმინალიზაცია ძალიან მნიშვნელოვანი საკითხია, განსაკუთრებით უცხოელი ინვესტორებისთვის, რათა ჰქონდეთ იმის განცდა, რომ საქართველოში თუნდაც უმნიშვნელო შეცდომას არ მოჰყვება მათი ან მათი თანამშრომლების სისხლის სამართლის პასუხისგებაში მიცემა.

რაც კიდევ უფრო მნიშვნელოვანია, მთვრობამ უნდა გაატაროს გადასახადების ადმინისტრირების რეფორმა, რათა ეს სისტემა მომხმარებელზე იყოს ორიენტირებული. საგადასახადო ინსპექტირება განხორციელდეს მკაცრად დადგენილ ვადებში და ის განხორციელოს მხოლოდ საგადასახადო უწყებამ. ხოლო, ანგარიშების დაყადაღება

განხორციელდება სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე. გარდა ამისა, დღე მოიხსნება იმპორტირებულ ტექნიკაზე.

"საგადასახადო კოდექსის" მოქმედი რედაქცია სასოფლო-სამეურნეო და სამედიცინო სფეროში მოქმედი საწარმოების გათავისუფლებას მოგების გადასახადისაგან უკვე ითვალისწინებს იმ ნაწილში, რომელიც მიმართული იქნება რეინვესტირებაზე. თუმცა, პროექტის მიზანია აღნიშნული შეღავათი გავრცელდეს ყველა სფეროში მოქმედ საწარმოზე.

კანონპროექტის მიღება მიმდინარე წლის ბიუჯეტიდან დამატებითი სახსრების გამოყოფას არ მოითხოვს. ის ასევე არ მოახდენს გავლენას მიმდინარე წლის ბიუჯეტის სამშენსაგლო და ხარჯვით ნაწილზე.

აღსანიშნავია, რომ "საგადასახადო კოდექსის" მოქმედი რედაქციით მოგების გადასახადის დაბეგვრისგან რიგი დაწესებულებები 2010 წლის 31 დეკემბრიდან უკვე განთავისუფლებულია. მათ შორის:

- საბიუჯეტო, საერთაშორისო და საქველმოქმედო ორგანიზაციების მოგება, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული მოგების გარდა;
- ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები, საწევრო შენატანები და შემოწირულებები;
- საქართველოს ეროვნული ბანკის მოგება;
- საქართველოს საპატრიარქოს მიერ რელიგიური დანიშნულებით გამოყენებული ჯვრების, სანთლების, ხატების, წიგნებისა და კალენდრების რეალიზაციით მიღებული მოგება;
- საერთაშორისო ფინანსური კომპანიის მიერ ფინანსური ოპერაციებიდან, მომსახურებიდან და საქართველოს არარეზიდენტის მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციით მიღებული მოგება;
- საერთაშორისო ფინანსური კომპანიის მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციით მიღებული მოგება;
- თავისუფლად მიმოქცევადი ფასიანი ქაღალდის რეალიზაციით მიღებული მოგება;

- არარეზიდენტის მიერ საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი საწარმოს, ორგანიზაციის ან მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ რისკის დაზღვევისა და გადაზღვევის საფუძველზე;
- არარეზიდენტის მიერ ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი, რომელიც არ მიეკუთვნება საქართველოში არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას;

რაც შეეხება საგადასახადო კოდექსში შესატან სხვა ცვლილებებს, მნიშვნელოვანია ის, რომ კომპანია, რომელიც ძირითად საშუალებებს იყენებს დამატებული ღირებულების გადასახადით დასაბეგრ ოპერაციებში, ძირითადი საშუალების იმპორტისას დღგ-ს თანხას აღარ გადაიხდის. აღნიშნული ცვლილებაც გამოიწვევს იმას, რომ ბიზნესში ფული დარჩება.

ამასთან, ცვლილებების თანახმად, საგადასახადო შემოწმებას მხოლოდ საგადასახადო ორგანო განახორციელებს, რაც, არის კარგი, რადგან მეწარმეს ეცოდინება, რომ მარტო ერთი ორგანო შეამოწმებს და სხვა ვეღარ შემოვა.

განსხვავება დღეს არსებულ მოდელსა და ესტონურ მოდელს შორის: ესტონური მოდელის არსი ის არის, რომ კომპანია იბეგრება მაშინ, როდესაც მისი მოგება კომპანიიდან გადის, მაგრამ თუ ეს მოგება კომპანიაში რჩება, მაშინ კომპანია მოგების გადასახადს არ გადაიხდის ანუ თანხა, რომლის დაგროვებაც კომპანიამ მოახერხა, უნდა დარჩეს კომპანიაში. ამ ახალი მოდელით ბიზნესს უჩნდება მოტივაცია, რომ ეს თანხა ბიზნესის გაფართოებისთვის გამოიყენოს. ესტონური მოდელის მომხრეთა აზრით, ერთადერთი მინუსი, რომელიც ამ მოდელს აქვს, ის არის, რომ თავდაპირველად ბიუჯეტს 300-400 მილიონი ლარი მოაკლდება. დაგეგმილი საგადასახადო რეფორმები მკვეთრად გააუმჯობესებს ქვეყნის საგადასახადო და ბიზნეს გარემოს მიმზიდველობას არა მხოლოდ ადგილობრივი ბიზნესისათვის, არამედ უცხოელი ინვესტორებისათვისაც. მოგების გადასახადის რეფორმა ქვეყნის ეკონომიკური განვითარებისა და ბიზნესგარემოს გაუმჯობესების მიზნებისთვის მნიშვნელოვანი წინგადადგმული ნაბიჯია. ამასთანავე, რეფორმის მნიშვნელობის და სირთულის გათვალისწინებით, უმჯობესი იქნება თუ საგადასახადო კანონმდებლობაში დაგეგმილი ცვლილებები ამოქმედდება 2017 წლის 1 იანვრიდან. რეფორმის ნაჩქარევი განხორციელება,

გამოიწვევს გარკვეულ ბუნდოვანებებს და გაუგებრობებს, დამატებით დანახარჯებს და ბიზნესის მოუმზადებლობით გამოწვეულ საგადასახადო რისკებს;

საგადასახადო ადმინისტრირების განმახორციელებელ ორგანოებს ერთი მხრივ და მეორე მხრივ, ბიზნესს, აუცილებლად დასჭირდებათ გარკვეული დრო ცვლილებებთან ადაპტაციისათვის. იმ ფონზე, როდესაც შესაბამისი საკანონმდებლო ცვლილებების განხილვა ჯერ კიდევ არ დაუწყია საკანონმდებლო ორგანოს, ამ ცვლილებების ნაჩქარევად, ამა წლის პირველი ივლისიდან ამოქმედება, გაზრდის ადმინისტრირების თანმხლებ რისკებს, მინიმუმამდე შეამცირებს პოტენციური ხარვეზების დროული აღმოფხვრის შესაძლებლობას და შესაძლოა, ამ გზით გამოიწვიოს ამ უმნიშვნელოვანესი რეფორმის იდეის ერთგვარი დისკრედიტაცია.

მსოფლიოში არაერთი სახის საგადასახადო სისტემა მოქმედებს. ამასთან მეცნიერებს, პოლიტიკოსებსა თუ ეკონომისტებს შორის მუდმივად მიმდინარეობს დავა იმასთან დაკავშირებით, თუ როგორია ყველაზე ოპტიმალური საგადასახადო მოდელი ქვეყნისთვის. შეიძლება ითქვას, რომ ყველასათვის მოსაწონი დაბეგვრის სისტემა არცერთ ქვეყანას არ აქვს, თუმცა სრულყოფილებასთან ახლოს მყოფად ესტონურ მოდელს განიხილავენ, რომლის გარკვეული ელემენტების გადმოღებაც იგეგმება ჩვენს საგადასახადო მოდელში, რამაც მნიშვნელოვნად უნდა გაუმარტივოს საქართველოში მოქმედ ბიზნესს ფუნქციონირება.

ზოგადად ორი სახის რეინვესტიციის განთავისუფლება არსებობს, ერთი რეინვესტიციის განთავისუფლება, რომელიც შეზღუდულია გარკვეული ვადით, ხოლო მეორე არის ესტონური მოდელი, რომლის დროსაც ბიზნესის მიერ არ ხდება დადასტურება იმის, თუ რაში გააკეთა მან რეინვესტირება და ბიზნესი თავისუფალია არჩევანში, სწორედ ამის დანერგვა ხდება საქართველოში.

ამ რეფორმის შედეგად, დაჩქარდება ეკონომიკური ზრდა, მცირე და საშუალო ბიზნესისთვის უფრო გაიოლდება ფინანსებზე ხელმისაწვდომობა, ზოგადად უფრო მეტი შესაძლებლობა ექნება ბიზნესს განვითარების, შესაბამისად, კრიზისულ პერიოდებში უფრო მდგრადი იქნება, რაც მთლიანობაში ეკონომიკისთვის ძალიან კარგია. არანაკლებ მნიშვნელოვანია საგადასახადო ადმინისტრირების და აღრიცხვის გაიოლება, არსებულ მოდელშიც, რომელსაც დღეს ვიყენებთ საკმაოდ იოლია

საგადასახადო ადმინისტრირება, თუმცა, ბევრად უფრო გაიოლდება ეს პროცესი, როგორც ბიზნესისთვის, ისე სახელმწიფოსთვის, რაც ნიშნავს დაზოგილ თანხას ბიზნესისთვის და შემცირებულ ხარჯებს სახელმწიფოსთვის.

რატომ ესტონური მოდელი და რას გულისხმობს ის? 2015 წლის მონაცემებით, საერთაშორისო საგადასახადო კონკურენტუნარიანობის მიხედვით, ესტონეთი პირველ ადგილზეა. განვითარებულ სამყაროში მისი მოდელი ყველაზე მეტად კონკურენტუნარიანია. მისი ძირითადი მახასიათებელია შედარებით დაბალი კორპორაციული საგადასახადო განაკვეთი 21%, რომელიც არ ითვალისწინებს დივიდენდიდან მიღებული შემოსავლის ორმაგ დაბეგვრას. თითქმის 21%-ანი საშემოსავლო გადასახადი ბინაზე, ქონების გადასახადი, რომელიც ბევრავს მხოლოდ მიწის ღირებულების და არა მასზე განთავსებული შენობა ნაგებობების ღირებულების მიხედვით და ტერიტორიული საგადასახადო სისტემა, რომელიც 100%-ით ათავისუფლებს უცხოურ მოგებას.

ესტონური მოდელი მხოლოდ დაბალი განაკვეთებით არ ხასიათდება, ის უზრუნველყოფს ნეიტრალურად სტრუქტურირებულ საგადასახადო სისტემას, რომელსაც დანაზოგებისა და ინვესტიციებისადმი თანაბარმნიშვნელოვანი მიდგომა აქვს.

ესტონეთი ბევრავს მხოლოდ განაწილებულ მოგებას 21%-ით. ეს ნიშნავს, რომ თუ მაგალითად ბიზნესი გამოიმუშავებს 100 ლარს და მას მთლიანად გადაუხდის აქციონერებს, ამ განაწილებული მოგებიდან ის ვალდებულია გადაიხადოს გადასახადი 21 ლარი. ნაცვლად ამისა, თუ ბიზნესი გადაწყვეტს, რომ ამ 100 ლარის რეინვესტირება მოახდინოს, ის აღარ დაიბეგრება.

ეს არ ნიშნავს იმას, რომ შემოსავალი არ დაიბეგრება. შემოსავალი არის პოტენციურად დაბეგრული, რაც არის 21 %, კაპიტალის მოგების მაჩვენებელი. თუ ბიზნესი მისი 100 ლარის მოგების რეინვესტირებას მოახდენს, ბუნებრივია ამ ბიზნესის ღირებულება იზრდება და ამით, მეწილეების მოგებაც. მათ რომ ეს თავიანთი წილი გაეყიდათ, 21%-ით დაიბეგრობდნენ.

ესტონეთი ასევე 100%-ით ათავისუფლებს ყველა უცხოეთიდან მიღებულ შემოსავლებს. ის ქვეყანაა, რომელმაც ყველაზე სწორად განსაზღვრა ქონების გადასახადი, რაც

მხოლოდ მიწის ღირებულებას ითვალისწინებს. ეს საკმაოდ მნიშვნელოვანია, ვინაიდან ბევრ ქვეყნებში ქონების გადასახადი ითვალისწინებს როგორც მიწის, ასევე მასზე განთავსებული შენობა ნაგებობის ღირებულებას, ანუ თუ ბიზნესი საკუთარ მიწაზე ააშენებს შენობას, მაღალი ქონების გადასახადის წინაშე აღმოჩნდება, ესტონეთში კი საგადასახადო სისტემა ნეიტრალურია, როგორც მიწის ნაკვეთის, ისე ბიზნესგანვითარების. გარდა ამისა, ესტონეთში გაუქმებულია ქონების ანდერძით გადაცემის გადასახადი, არც გადარიცხვებზე მოქმედებს დაბეგვრა და არც ფინანსურ ტრანზაქციებზე.

ბიზნესი მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებას ითხოვს. ბიზნესმენები ირწმუნებიან, რომ ეს ნაბიჯი ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებას სერიოზულ ბიძგს მისცემს. აღნიშნული გადასახადის საბოლოო გაუქმებამდე, მისი ეტაპობრივად შემცირების ინიციატივით გამოდის "გადასახადის გადამხდელთა კავშირი". როგორც ორგანიზაციაში აცხადებენ, საქართველომ უნდა გააგრძელოს დაბალი გადასახადებისა და დაბალი ბიუროკრატიის პოლიტიკა, რომელიც სწრაფი ეკონომიკური ზრდის მისაღწევად ხელშემწყობი ფაქტორი იქნება. 2015 წლის გეგმის თანახმად, მოგების გადასახადიდან სახელმწიფო ბიუჯეტში 900 მილიონი ლარის შესვლაა განსაზღვრული. შესაბამისად, აღნიშნული გადასახადის გაუქმება ხელისუფლების მიერ დამატებითი რესურსების მოძიების, სხვა არხების გამოძებნის აუცილებლობას იწვევს.

საქართველოში ესტონური მოდელის დანერგვა საკმაოდ წაახალისებს ბიზნესს, ხელს შეუწყობს განვითარების თვალსაზრისით, ასევე დადგენილი და უზრუნველყოფილი იქნება გარკვეული სამართლიანობის პრინციპი, რადგან უხეშად რომ ვთქვათ, სახლში წადებული ფული ანუ აქციონერის მიერ მიღებული დივიდენდი ხდება დაბეგვრის ობიექტი და არა ის, რომ კომპანიამ მიიღო მოგება. ამავდროულად, ეს ხელს უწყობს თავად კომპანიის ზრდაზე ორიენტირებული პირობების შექმნას, რადგან მოგება, რომელიც გამოიყენება რეინვესტირებისთვის და არა აქციონერის მიერ სახლში წასადებად, ბუნებრივია, არ უნდა იბეგრებოდეს, ანუ თავად პრინციპი არის სწორი.

ხელიუსფლებამ კონცეპტუალური ცვლილების ნაწილში უნდა იჩქაროს. საუბარი იმაზე, რომ უცხად გაუქმდეს მოგების გადასახადი, რომელის საშუალებითაც, სახელმწიფო ბიუჯეტში დაახლოებით 900 მილიონი ლარის შესვლაა დაგეგმილი, ქვეყნის მთავარ

ფინანსურ დოკუმენტს პრობლემას შეუქმნის. ამ თვალსაზრისით შესაძლოა, გაკეთდეს ისე, რომ მოგების გადასახადი წლების განმავლობაში შევამციროთ, მაგალითად, 3 წლის განმავლობაში 5%-იანი ბიჯით და მეოთხე წლისთვის ქვეყანაში, პრაქტიკულად, ნულოვანი მოგების გადასახადი დაწესდეს, ამასთან, დივიდენდების დაბეგვრის ნაწილში ახალი გადასახადის დაბეგვრის კომპონენტი ამ 3-4 წლის განმავლობაში 5%-იანი ბიჯით გაიზარდოს და დაახლოებით, გაუტოლდეს საშემოსავლო გადასახადს, ეს მეტნაკლებად უმტკივნეულოს გახდის ამ პროცესს თავად ბიუჯეტისთვის.

ესტონური მოდელი მთლიანობაში კომპლექტში უნდა განვიხილოთ. მთელი რიგია რეფორმების გასატარებელი. ეს მარტო მოგების გადასახადს არ ეხება, ბევრი სხვა საკითხია მოსაგვარებელი იმისთვის, რომ ზოგადად ესტონურ მოდელზე ვისაუბროთ. ეს პირველ რიგში, გულისხმობს სასამართლო სისტემის რეფორმას. ყველაზე მთავარი სუსტი წერტილი საქართველოს ეკონომიკაში არის კერძო საკუთარების უფლება და სასამართლო, რომელიც არანაირ სტანდარტებს არ აკმაყოფილებს დღეს საქართველოში. აქედან გამომდინარე, როცა საუბრობენ ესტონურ მოდელზე, მისი მთავარი წარმატება მდგომარეობს იმაში, რომ ამ ქვეყანაში სასამართლო რეფორმა ძალიან კარგად გატარდეს.

რაც შეეხება იმას, რომ მოგების ის ნაწილი, რომელიც რეინვესტირებას მოხმარდება არ დაიბეგრება, ამის ადმინისტრირება რთული იქნება. ცოტა რთულია იმის ადმინისტრირება და დადგენა, თუ რა არის გაუნაწილებელი მოგება და რა სჯობს, მოგების გადასახადი ან შემცირდეს საერთო ჯამში, ან უკეთეს შემთხვევაში - გაუქმდეს.

ესტონეთის ელჩი პრიტ ტურკი, მიესალმება საქართველოში მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შემოღებას, პირველ რიგში იმიტომ რომ ეს საქართველოს მოუტანს მეტ დაინტერესებას და ინვესტიციებს უცხოეთიდან და ამავდროულად გაზრდის ადგილობრივ წარმოებას. რაც შეეხება აღნიშნული ცვლილების ადმინისტრირებას, ელჩი ამაში პრობლემას ვერ ხედავს და აზნიშნავს რომ ჩვენი ხელისუფლება ესტონურ მხარესთან უკვე დიდი ხანია გადის კონსულტაციებს ამ ცვლილების შედეგიანად და ეფექტურად განხორციელებისთვის.

ესტონეთში მოგების გადასახადი 2000 წელს გაუქმდა. ხელისუფლება ამისათვის დიდი ხანი ემზადებოდა და გარკვეული დროც დასჭირდა რომ ამ მოდელს სრულყოფილი

სახე მიეღო. თავდაპირველად რასაკვირველია საჭირო იყო პოლიტიკური ნება. ერთი მხრივ ეს ცვლილება იყო დიდი იმედისმომცემი ბიზნესისთვის, თუმცა მეორე მხრივ ეს იყო გამოწვევა სახელმწიფო ბიუჯეტისთვის. საწყის ეტაპზე სახელმწიფო შემოსავლებმა მნიშვნელოვნად იკლო, მაგრამ ეკონომიკური მდგომარეობა ქვეყანაში მალე დასტაბილურდა და მეტიც, ცვლილებამ გაზრდილი შემოსავლები მოუტანა ბიუჯეტს.

ესტონური საგადასახადო სისტემა, ისევე როგორც ქართული, არის ძალიან მარტივი და გამჭვირვალე. პროცესი არ იყო რთული. ის რეინვესტირების შემთვევაში კომპანიებისთვის მოგების გადასახადის გაუქმებას გულისხმობს. თავისთავად კანონის ამოქმედებამდე საჭირო იყო გარკვეული ზომების მიღება, პირველ რიგში მნიშვნელოვანი და საინტერესო იყო თუ რას ფიქრობდა აღნიშნულ ცვლილებაზე ბიზნეს სექტორი. საქართველოს შემთვევაშიც ეს პროცესი ვფიქრობთ მარტივი უნდა იყოს, ზოგადად ჩვენი საგადამხდელო სისტემა ისედაც ძალიან მარტივია.

ეს მოდელი განსაკუთრებით ხელსაყრელია პატარა ქვეყნებისთვის, ის არამარტო ადგილობრივი, არამედ უცხოელი ბიზნესმენებისთვისაც ძალიან მიმზიდველი რეგულაციაა. მოგების გადასახადის გაუქმება უფრო ამარტივებს ბიზნესის კეთების პროცესს და პირველ რიგში, უფრო საინტერესოს ხდის ამა თუ იმ ქვეყანას უცხოელი ინვესტორისთვის.

ამა თუ იმ რეგულაციების მიმღებლობას კერძო სექტორისა თუ საზოგადოების მხრიდან ისიც განსაზღვრავს, თუ რა ვადებში აქვთ ცვლილებების მოლოდინი - გრძელვადიან თუ მოკლევადიან პერსპექტივაში?

ამ ცვლილებით ესტონეთი გახდა ნომერ პირველი ქვეყანა საგადამხდელო სისტემის სიმარტივით და ეს დღესაც ასეა. მოქნილი და გამარტივებული საგადამხდელო სისტემის მეშვეობით ესტონეთმა არაერთი უცხოური ინვესტიაცია მოიზიდა. აღნიშნული ცვლილება საწყის ეტაპზე სახელმწიფო ბიუჯეტზე უარყოფითად აისახება, თუმცა გრძელვადიან პერსპექტივაში ეს მოიტანს დიდ მოგებას სახელმწიფო შემოსავლების თვალსაზრისით.

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

შეადგენდა. მოგების გადასახადის მიხედვით შემოსავლები და მათი პროცენტული წილი წლების მიხედვით ნაჩვენებია ცხრილი 1-ში.

მოგების გადასახადის სიდიდე და მისი წილი შემოსავლებში

ცხრილი 1

წელ	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
											გეგმა	გეგმა
მოგების გადასახად (მლნ ლრი)	555	592	518	576	832	851	807	829	1025	1055	740	630
წილი საბიუჯეტო შემოსავლებში (%)	12	11	11	11	13	12	12	11	13	12	8	6

როგორც ცხრილიდან ჩანს, მოგების გადასახადი 2017 წელს წინა წელთან შედარებით, 29.8%-ით შემცირდა, ხოლო საბიუჯეტო შემოსავლებში მოგების გადასახადმა 8% შეადგინა, რაც 4%-ით ჩამორჩება წინა წლის მაჩვენებელს. როგორც ვხედავთ, მოგების გადასახადი 2018 წლის გეგმის მიხედვითაც მცირდება, რაც ცხადია უკვე ტენდენციის ხასიათს იღებს, რაც, რა თქმა უნდა, უარყოფითად შეგვიძლია შევაფასოთ. ის დანაკლისი, რომელიც მოგების გადასახადის შემცირების გამო არსებობს, მთავრობამ გადაწყვიტა სხვა გადასახადების ზრდით დააკომპენსიროს, რაც კარგად ჩანს მე-2 ცხრილიდან. როგორც მე-2 ცხრილიდან ჩანს, 2017 და 2018 წლებში მკვეთრად არის გაზრდილი აქციზის, დღგ-სა და საშემოსავლო გადასახადები. მათ შორის ყველაზე მაღალი ზრდა არის აქციზის 34.1%, რაც საკმაოდ მაღალი მაჩვენებელია და საგანგაშოდ კი შეიძლება ჩაითვალოს. ცხადია, გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების ზრდა შეიძლება დავუკავშიროთ ეკონომიკურ აღმავლობას, რაც მუდმივი პროცესია და თავისთავად ავტომატურად იწვევს შემოსავლების ზრდასაც,

თუმცა 2017 წელი ამ მხრივ გამონაკლისს წარმოადგენს, რადგან თუკი შევხედავთ წინა წლების მონაცემებს გადასახადების ასეთი ტემპით ზრდა არცერთ შემთხვევაში არ ფიქსირდება, ამასთან არც 2017 წლის რეალური მშპ-ს 5%-იანი ზრდა არის საკმარისი მიზეზი გადასახადების ასეთი ზრდისა. ამ ყველაფრის ფონზე, მიუხედავად მოგების გადასახადის შემცირებისა, საგადასახადო შემოსავლები 2017 წელს წინა წელთან შედარებით საერთო ჯამში 12.4 %-ით გაიზარდა.

გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები

ცხრილი 2

წელი	2015	2016	2017 გეგმა	2018 გეგმა
საგადასახადო შემოსავლები სულ (მლნ ლარი)	7550	7987	8980 (ზრდა 12,4 %)	9490 (ზრდა 5,7 %)
აქციზი (მლნ)	871	1070	1435 (ზრდა 34.1%)	1450 (ზრდა 1%)
დღგ (მლნ)	3505	3286	4020 ზრდა (22.3%)	4400 (ზრდა 9.4%)
საშემოსავლო გადასახადი (მლნ)	2052	1978	2570 (ზრდა 30%)	2780 (ზრდა 8%)
იმპორტის გადასახადი (მლნ)	69	10	65	60
მოგების გადასახადი (მლნ)	1025	1055	740 (შემცირება 30%)	630 (შემცირება 15%)
სხვა გადასახადები (მლნ)	27	527	150	170

ბიუჯეტის დეფიციტი, როგორც მე-3 ცხრილიდან ჩანს, 2017 წელს, წინა წელთან შედარებით, შემცირდა, თუმცა 2018 წლის გეგმური მაჩვენებლის მიხედვით დეფიციტის ზრდა 151%-ით არის მოსალოდნელი. ეს მართლაც საგანგაშო მაჩვენებელია. რაც შეეხება მშპ-ს ზრდის ტემპსა და კაპიტალის ფორმირების მაჩვენებლებს, როგორც მე-4 ცხრილიდან ჩანს, ძირითადი კაპიტალის მთლიანი ფორმირება დამთლიანი კაპიტალის

ფორმირება საერთო ჯამში დიდად არ შეცვლილა. და მეტიც, ის უფრო ნაკლებად გაიზარდა, ვიდრე 2016 წელს 2015 წელთან შედარებით.

საქართველოს ბიუჯეტის დეფიციტი წლების მიხედვით

ცხრილი 3

წელი	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
ბიუჯეტის დეფიციტი (მთლიანი სალდო) მლნ ლარი	-99	-396	-663	-380	-578	-388 (შემცირდა 33%-ით)	-975 (ზრდა 151 %)

მშპ და მისი გამოყენება ძირითადი კატეგორიების მიხედვით

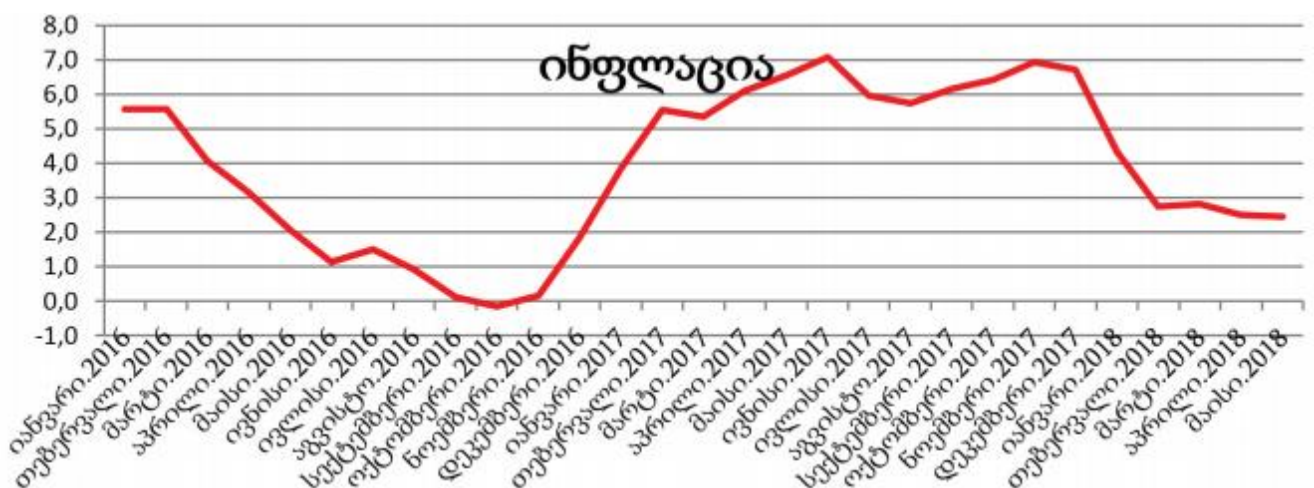
ცხრილი 4

წლები	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
მთლიანი კაპიტალის ფორმირება (მლნ ლარი)	4477,7	6368	7575,4	6652,9	8688,9	10004,3	11136,6	12133,3
ძირითადი კაპიტალის მთლიანი ფორმირება (მლნ ლარი)	4009	5474,3	6496,8	5892,7	7534,7	9032	10310,3	11238,3

თუმცა მშპ-ის ზრდა აშკარად შესამჩნევია წინა წლების მაჩვენებლებთან შედარებით. კერძოდ, 2015 წელს ის იყო 2,9%, 2016 წელს -2,8%, 2017 წელს -5%(4). მაგრამ რამდენად

არის ეს განპირობებული ახალი საგადასახადო სისტემის შემოღებით, ეს ცოტა სადავოა, იმიტომ, რომ ახალი სისტემის ხელშესახები შედეგის ხილვა 1,5 წლის შემდეგ (დანერგვიდან) უნდა იყოს შესაძლებელი, როგორც ეს ივარაუდეს კანონპროექტზე მომუშავეებმა. ეროვნული ბანკის მონაცემების მიხედვით 2018 წლის პირველ კვარტალში პირდაპირ უცხოურ ინვესტიციებში რეინვესტირების მოცულობა 199,6 მლნ დოლარი იყო, 2017 წელს იმავე პერიოდში კი პირდაპირი უცხოური ინვესტიციებიდან რეინვესტირებულმა თანხამ 181,8 მლნ შეადგინა, 2016 წელს ეს მაჩვენებელი 19,8 მლნ დოლარი იყო, ხოლო 2015 წელს კი - 47,2 მლნ დოლარი. ეს ციფრები მართლაც რომ რეინვესტირების მთლიანი მოცულობა იზრდება მაგრამ, 2017 წელს მან რეკორდულ მაჩვენებელს მიაღწია და წინა წლის მაჩვენებელს 104,7%-ით გადააჭარბა, რაც ნამდვილად შთამბეჭდავია(4). გამომდინარე იქიდან, რომ გაიზარდა აქციზის გადასახადი (მათ შორის საწვავზე), ამას წესით უნდა გამოეწვია ფასების ზრდა საქონელსა და მომსახურებაზე, შესაბამისად, ინფლაციის მაჩვენებელი ასე გამოიყურება (იხ. გრაფიკი). როგორც გრაფიკიდან ჩანს, ინფლაციის ტემპი, მართლაც გაზრდილია 2017 წლის განმავლობაში, რაც არ არის გამორიცხული, იყოს განპირობებული სხვა ფაქტორებითაც, თუმცა, გადასახადების ზრდა, რომელიც საბოლოოდ კომპანიებს უზრდის დანახარჯებს, ცხადია მათ ფასების ზრდისკენ უნდა უბიძგებდეს.

წლიური ინფლაცია (სამომხმარებლო ფასების ინდექსის პროცენტული ცვლილება წინა წლის შესაბამის თვესთან) (5)



გასაოცარია, თუმცა ექსპერტების გარკვეული ნაწილი ამ ფაქტს საგადასახადო ცვლილებებს არ მიაწერენ და მიაჩნიათ, რომ ასეთ მოკლე პერიოდში (3-4 თვე) ახალი საგადასახადო რეფორმა ვერ გამოიწვევდა ასეთ შედეგებს. თუ საკითხს უფრო განვავრცობთ, ვნახავთ, რომ 2010 წლიდან მოყოლებული პირდაპირ უცხოურ ინვესტიციებში ყოველივე ზემოთ თქმულიდან გამომდინარე ახალი საგადასახადო სისტემა მაინც პოზიტიურად უნდა შევაფასოთ, რადგან აშკარად შეიმჩნევა გაუმჯობესება ინვესტიციებისა და მშპ-ს მოცულობაში, რამაც საბოლოოდ ქვეყნის კეთილდღეობის ზრდა უნდა განაპირობოს. თუმცა როგორც ექსპერტთა (გ. ქადაგიძე, გ. ბერიძე) (7), (8), ასევე ჩვენი აზრითაც, ახალ მოდელს აქვს გარკვეული ნაკლოვანებები, რაც უნდა დაიხვეწოს. კერძოდ: • მოგების გადასახადის გაუქმება არ უნდა შეეხოს ფინანსურ (საბანკო, დაზღვევის და ა.შ.) და ფარმაცევტულ სექტორებს. ეს ინდუსტრიები ისედაც არ იხდიან არანაირ გადასახადს, გარდა მოგებისა და მათი საგადასახადო ტვირთი ისედაც მინიმალურია; • ასევე არ უნდა შეეხოს ბუნებრივ მონოპოლიებს (თელასი, თბილისის წყალი, ენერგო-პრო და ა.შ.), ვინაიდან ასეთი კომპანიები არ იმყოფებიან კონკურენტულ გარემოში მოგების მიღების პროცესში; • გამომდინარე იქიდან, რომ მოსახლეობას უწევს ფაქტობრივად შემცირებული მოგებიდან დაკარგული შემოსავლების ანაზღაურება, უნდა შემცირდეს აქციზი; • განისაზღვროს მოგების გადასახადი რეინვესტირების შემთხვევაში 5%-ით, რათა მოხდეს მოსახლეობის გადასახადის ტვირთის შემცირება; • განისაზღვროს მოგების ზღვარი, რომლის მიღმაც კომპანია აღარ ისარგებლებს ამ შეღავათით და გადაიხდის მოგების 15%-ს; • კანონმდებლებმა უნდა იფიქრონ მოგების საგადასახადო დეკლარირების თვითრიდან კვარტალურ ან წელიწადში ორჯერ დეკლარირებაზე გადასვლაზე, რაც შეამცირებს და გაადვილებს დეკლარირებას და ადმინისტრირებასაც; • მცირე ბიზნესს მიეცეს საგადასახადო შეღავათი; • შემცირდეს ბიუროკრატიული ხარჯები. ვიმედოვნებთ, მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი წარმატებული იქნება საქართველოშიც, ისნაკლებად დააზარალებს სხვა გადასახადის გადამხდელებს და მთლიანად მოსახლეობას.

დასკვნა

საქართველოში საგადასახადო პოლიტიკის სფეროში ტრანსფორმაციული პროცესები, საჭიროებს სიღრმისეულ შესწავლას და მოითხოვს სწორ და გამართულ მეთოდოლოგიურ მიდგომებს. აუცილებელია ახალ გადაწყვეტილებათა მიება საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებისათვის. ჩვენი აზრით, საგადასახადო კანონმდებლობის შესწორებები ყოველთვის მნიშვნელოვანია და ისინი მუდმივად უნდა ზუსტდებოდეს და იხვეწებოდეს. უახლოეს პერიოდში, გატარებული საგადასახადო პოლიტიკის ფარგლებში, შესაძლებელია მხოლოდ გადასახადით დაბეგვრის გაუმჯობესება ჩვენს ქვეყანაში მიმდინარე ეკონომიკური რეფორმის პირობებში.

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 მთვარობამ არ უნდა გაზარდოს მნიშვნელოვნად ადმინისტრაციული ხარჯები და ამგვარად იზრუნოს საბიუჯეტო დეფიციტის შევსებაზე. ესტონეთში ეკონომიკურად გამართლებული „ესტონური მოდელი“ ვერ მიაღწევდა მსგავს შედეგებს სტაბილური მაკროეკონომიკური გარემოს გარეშე. საქართველოში მხოლოდ შემცირებული მოგების გადასახადი ვერ განაპირობებს უცხოური ინვესტიციების მოზიდვას, ვერ მისცემს ბიზნეს სუბიექტებს რეინვესტირების ძლიერ სიგნალს, თუ ადგილობრივი ბიზნესექტორის წარმომადგენლები, ან უცხოელი ინვესტორები დაფრთხებიან ეროვნული ვალუტის

კურსის არასტაბილურობით, „ყოვლისმომცველი“ პოლიტიკური ციკლებითა, თუ პროტექციონისტული ტენდენციებით. ამიტომაც, ესტონური მოდელი დამოუკიდებლად ვერ შეძლებს ეკონომიკური ზრდის მნიშვნელოვნად წახალისებას. ამ საგადასახადო მოდელის წარმატება დამოკიდებულია იმ გარემო პირობების შექმნაზე, რომლებიც, თავისთავად, აუცილებელია ეკონომიკური განვითარების მისაღწევად.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი(2010). თბილისი.
2. შემოსავლების სამსახური. www.rs.ge
3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო www.mof.gov.ge
4. საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური www.geostat.ge
5. საქართველოს ეროვნული ბანკი www.nbg.gov.ge
6. ელიავა შ.,ტერაშვილი ნ.,მოგების გადასახადის აღრიცხვა და ანგარიშგება(დაბეგვრის ახალი სისტემით), თბ.2017
7. [.https://sputnik-georgia.com/economy/20161204/234058705/giorgi-qadagidze-khelisuflebas-rekomendaciebs-azlevs.html](https://sputnik-georgia.com/economy/20161204/234058705/giorgi-qadagidze-khelisuflebas-rekomendaciebs-azlevs.html)
8. . გ. ბერიძე, ესტონური მოდელის დეტალები და მისი გავლენა ეკონომიკურ ზრდაზე.<http://forbes.ge/news/1875/estonuri-modelis-detalebi-da-misi-gavlena-ekonomikur-zrdaze>.
9. ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე. „საგადასახადო საქმე“. თბ., 2007
10. თ. კოპალეიშვილი, ბ . ჩიკვილაძე „გადასახადები და დაბეგვრა“ თბ., 2011
11. კაკულია რ., „ფინანსების თეორია“, სახელმძღვანელო, მე-4 გადამუშავებული გამოცემა, თბილისი; თერგი 2007.
12. მესხია, ო. ნიკოლეიშვილი, გადასახადები და დაბეგვრა, თბ., გამომცემლობა შპს "პდპ", 2002.
13. ჩანტლაძე ვ. ფინანსური მეცნიერების საფუძვლები, თსუ გამომცემლობა, 2004.
14. ვ. ბასარია, რ.ბასარია, გადასახადი სიკეთე თუ უკეთურება? თბ. ფსკი. 2003.
15. Заяц. Н.Е. Теория налогов. Минск БГЭУ, 2002.

16. Налоги и налогообложение. Учебник для вузов / Под ред. И. Г. Русаковой, В.А. Кашина/. М.: изд., „ЮНИТИ”, 2000.
17. მოქალაქის გზამკვლევი, საქართველოს საბიუჯეტო სისტემა 2015 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტი. 2014 წელი
18. საქართველოს კანონი „საბიუჯეტო სისტემის შესახებ“, თბ., 2004.
19. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, თბ., 2005.
20. საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“ 2005 წლის 10 სექტემბრის ცვლილებებით.
21. მოგების გადასახადის დეკლარაციის ფორმის და მისი შევსების წესის შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე. 2007 წელი
22. საგადასახადო-იურიდიული ოფისი www.tax-info.ge