

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შედეგები საქართველოში

გულნაზ ერკომაიშვილი

ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი, ასოცირებული პროფესორი
ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, საქართველო
gulnazi.erkomaishvili@tsu.ge

დავით ალუდაური

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი, საქართველო
davit.aludauri@gmail.com

საკვანძო სიტყვები: მოგების გადასახადი, ესტონური მოდელი,
ბანანიშვილის მოგება, საგადასახადო რემფორმა

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 კარგად მართვას უდიდესი მნიშვნელობა აქვს საბიუჯეტო პროცესსა და ქვეყნის პოლიტიკაში.

ახალი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება საქართველოში 1991-1992 წლებში დაიწყო და მას შემდეგ არსებითი ცვლილება რამდენჯერმე განიცადა. ჩვენ შევხებით მოგების გადასახადის ესტონურ მოდელს, რომელიც 2017 წლის იანვრიდან შევიდა ძალაში. აღნიშნული საგადასახადო მოდელი შექმნა ქართულ კანონმდებლობასთან შეთანხმებით და საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გათვალისწინებით. შესაბამისად, იგი განსხვავდება ესტონური მოდელისგან, თუმცა მთავარი პრინციპები იგივეა. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი თავდაპირველად სწორედ ესტონეთში დაინერგა. ესტონეთი 1991 წლიდან დამოუკიდებელი სახელმწიფო გახდა. იგი იყო ერთ-ერთი პირველი ქვეყანა, რომელმაც 1994 წლიდან დაიწყო ბრტყელი საგადასახადო სისტემა (flat tax). ამ სისტემისთვის დამახასიათებელია ფიქსირებული საპროცენტო განაკვეთი, ანუ იგი თავისი არსით არის პროპორციული საგადასახადო განაკვეთების სისტემა, თუმცა პრაქტიკაში გამოყენების დროს რეგრესულ და პროგრესულ ფორმებსაც იღებს. 1994 წელს საგადასახადო განაკვეთი ნებისმიერი სახის კერძო შემოსავლებზე 26% იყო. შემდეგში (2005-2008) ეს განაკვეთი 21%-მდე შემცირდა. ამასთან, მოგების გადასახადი ესტონეთში 2015 წლამდე 21% იყო, 2015 წლის შემდეგ კი ის 20% გახდა (www.stat.ee). აღსანიშნავია, რომ მოგების გადასახადის ეს სისტემა (ესტონური მოდელი) პირველად 2000 წელს იქნა შემუშავებული. ამ მოდელის ეფექტები ეკონომიკაზე ცალსახად დადებითად შეგვიძლია მივიჩნიოთ, რადგან დამოუკიდებლობის გამოცხადებიდან

ძალიან მალე ესტონეთი სწრაფად განვითარებადი ქვეყანა გახდა. მსოფლიო ბანკის მიერ ესტონეთი დღეს შეფასებულია, როგორც ერთ-ერთი ყველაზე მაღალშემოსავლიანი ქვეყანა მშპ-ს წილით მოსახლეობის ერთ სულზე.

საქართველოში მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის დანერგვის მიზანია ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება, ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და შიდა ინვესტიციების ზრდა. მოგების გადასახადი 2017 წლამდე 15 პროცენტი იყო, რომელიც არ შეცვლილა ესტონურ მოდელზე გადასვლის შემდეგ. თუმცა დაანგარიშება არის განსხვავებული, ვიდრე ეს ამ მოდელის დანერგვამდე იყო. ზოგი მიიჩნევს (გარკვეულწილად სამართლიანადაც), რომ ეს მოდელი იწვევს გადასახადის ფარულ ზრდას, რადგან დასაბეგრი მოგება ვერ იყოფა 0.85-ზე, ხოლო შემდეგ ამ მიღებული მოცულობიდან ხდება 15%-ის დაანგარიშება, რაც, ცხადია, შეფარულად ზრდის გადასახადულ თანხას. მოგების გადასახადი იანგარიშება შემდეგი ფორმულით:

$$\frac{\text{დასაბეგრი მოგება}}{0.85} \times 15\%$$

ვთქვათ, კომპანიის მოგება არის 1000 ლარი. 2017 წლამდე იგი გადაიხდიდა მოგების 15%-ს ანუ 150 ლარს, თუმცა ახალი მოდელის მიხედვით დაანგარიშება განსხვავებულად ხდება, კერძოდ: $\frac{1000}{0.85} \times 15\% = 176.5$. აქედან კი ვიღებთ, რომ $\frac{176.5}{1000} \times 100 = 17.65\%$, რაც ცხადია უფრო მაღალია, ვიდრე 15%. აღნიშნული მოდელის მთავარი არსი იმაში მდგომარეობს, რომ მოგებას, რომლის ინვესტირებაც მოხდება, აღარ დაეკისრება მოგების გადასახადი, ანუ თავისუფლდება გადასახადისგან. დავუშვათ, კომპანიას აქვს 100 ლარის მოგება, თუკი იგი მთლიანად მოახდენს ამ თანხის ინვესტირებას ბიზნესში, მაშინ მას საერთოდ არ მოუწევს მოგების გადასახადის გადახდა. მაგრამ ცხადია, რომ კომპანია ვერ შეძლებს მუდმივად მოახდინოს მოგების რეინვესტირება, ამის პარალელურად

კი იქამდე რეინვესტირებული თანხებიდან ბიზნესი დაიწყებს ზრდას და მეტ მოგებას მიიღებს. საბოლოოდ, კი კომპანიას მაინც მოუწევს მოგების 15% გადახდა ამჯერად უფრო მაღალი მოგებიდან. ეს ცხადია გაზრდის საბიუჯეტო შემოსავლებს და ქვეყნის განვითარებაზე დადებითად აისახება. თუმცა მოდელის დანერგვიდან მოკლევადიან პერიოდში ეს მოდელი საბიუჯეტო შემოსავლების (მოგების გადასახადის სახით) შემცირებას იწვევს.

ახალი მოგების გადამხდელი არის (www.rs.ge):

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

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

- ორგანიზაციას (სსიპ, ააიპ, საქველმოქმედო ორგანიზაციას);
- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული „არსებული ხელშეკრულებებიდან“ გამომდინარე ნავთობისა და გაზის ოპერაციების შედეგად მოგების მიმღებ პირებს;
- არარეზიდენტ საწარმოს, რომლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი არ მიეკუთვნება მის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში;
- ტოტალიტატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობ პირებს;
- 2019 წლის 1 იანვრამდე – კომერციულ ბანკს, საკრედიტო კავშირს, სადამღვევო ორგანიზაციას, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციასა და ლომბარდს;
- ინდივიდუალურ მეწარმეს;
- მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე პირს;
- მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურ პირს;
- ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირს.

ამასთან ახალი მოდელის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს:

- განაწილებული მოგება – საწარმოს მის მიერ პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით მოგების განაწილება (სსკ-ის 98 მუხლი);
- გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ

საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის – ხარჯი, რომელიც დოკუმენტურად დადასტურებული არ არის, ასევე ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგება, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება და სხვა (სსკ-ის 98 მუხლი);

- უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა – საქონლის მიწოდება ან მომსახურების გაწევა, რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება (სსკ-98 მუხლი);
- წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც გაწეულია საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით (სსკ-ის 98 მუხლი).

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

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.

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 გვემის 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 საგანგაშოდაც კი შეიძლება ჩაითვალოს. ცხადია, გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების ზრდა

მოგების გადასახადის სიდიდე და მისი წილი შემოსავლებში

ცხრილი 1 (www.mof.gov.ge)

წელი	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017 გეგმა	2018 გეგმა
მოგების გადასახადი (მლნ ლარი)	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

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.

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.

გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები

ცხრილი 2 (www.mof.gov.ge)

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	70	65	60
მოგების გადასახადი (მლნ)	1025	1055	740 (შემცირება 30%)	630 (შემცირება 15%)
სხვა გადასახადები (მლნ)	27	527	150	170

საქართველოს ბიუჯეტის დეფიციტი წლების მიხედვით

ცხრილი 3 (www.mof.gov.ge)

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

მშპ და მისი გამოყენება ძირითადი კატეგორიების მიხედვით

ცხრილი 4 (www.geostat.ge)

წლები	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017*
P.5 (+) მთლიანი კაპიტალის ფორმირება (მლნ ლარი)	4477,7	6368	7575,4	6652,9	8688,9	10004,3	11136,6	12133,3
P.51 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.

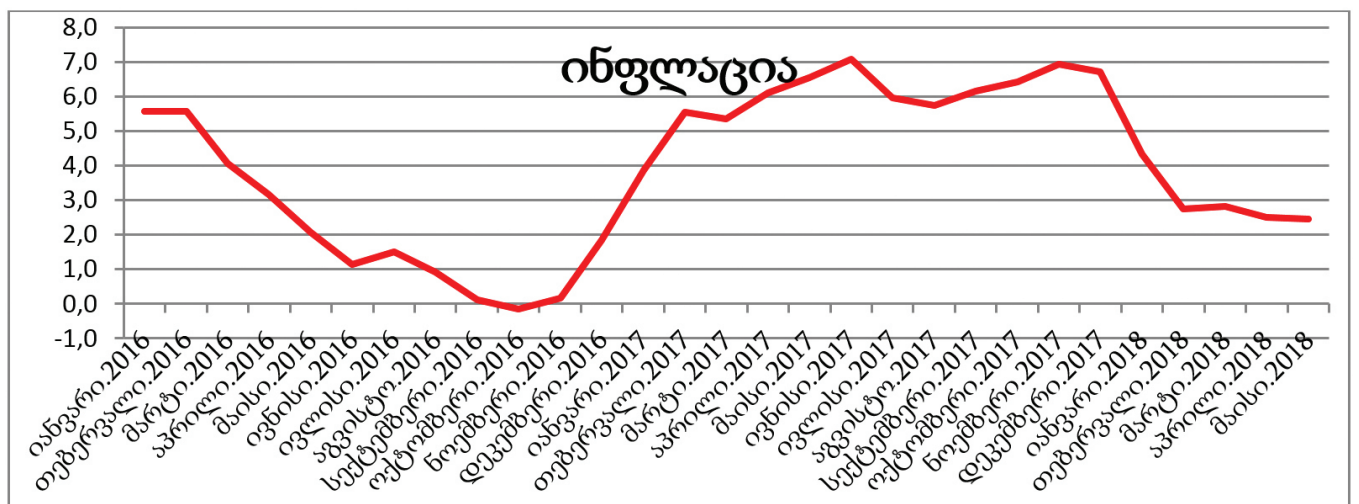
ეროვნული ბანკის მონაცემების მიხედვით 2018წლის პირველ კვარტალში პირდაპირ უცხოურ ინვესტიციებში რეინვესტირების მოცულობა 199,6 მლნ დოლარი იყო, 2017 წელს იმავე პერიოდში კი პირდაპირი უცხოური ინვესტიციებიდან რეინვესტირებულმა თანხამ 181,8 მლნ შეადგინა, 2016 წელს ეს მაჩვენებელი 19,8 მლნ დოლარი იყო, ხოლო 2015 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 აქციის 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, ენერჯო-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 თვითრიგის 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.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ესტონეთის სტატისტიკის სამსახური www.stat.ee. Statistics Estonia
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. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (2010). თბილისი.
7. <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/estonu-ri-modelis-detalebi-da-misi-gavlenna-ekonomikur-zrdaze>.

ESTONIAN MODEL OF PROFIT TAX AND ITS RESULTS IN GEORGIA

GULNAZ ERKOMAISHVILI

Academic Doctor of Economics, Associate Professor
Ivane Javakhishvili Tbilisi State University, Georgia
gulnazi.erkomaishvili@tsu.ge

DAVID ALUDAURI

Ivane Javakhishvili Tbilisi State University, Georgia
davit.aludauri@gmail.com

KEYWORDS: INCOME TAX, ESTONIAN MODEL, DISTRIBUTED PROFIT, TAX REFORM

SUMMARY

The paper deals with one of the important legislative amendments in the Tax Code of Georgia, according to which the existing model of taxation was changed by the Estonian model. It was created in the agreement with Georgian legislation and with regard to Georgia's socio-economic condition. The purpose of this model is to accelerate economic growth

and create favorable conditions for starting and developing business.

Based on the analysis of statistical data, the new tax system can be positively evaluated, as there is clearly visible improvement in the volume of investment and GDP, which will ultimately result in a country's well-being.