მოგების გადასახადის რეფორმა საქართველოში: მიმდინარეობა და შედეგები.

გურამ უფლისაშვილი
ეკონომიკის დოქტორი, ასოცირებული პროფესორი, ევროპის ცენტრალური უნივერსიტეტი
guram.uphlisashvili@unik.edu.ge

აბსტრაქტი
საქართველოს საგადასახადო სისტემაში ბოლო ორი-სამი ათეული წლის განმავლობაში განხორციელებულ მნიშვნელოვან რეფორმებს შორის განსაკუთრებული ადგილი უჭირავს მოგების გადასახადის რეფორმას. მხედველობაში გვაქვს მოგების გადასახადის ე.წ. ესტონური მოდელის დანერგვა. აღნიშნულ მოდელს ასევე განაწილებული მოგების გადასახადსაც უწოდებენ, ვინაიდან მის მიხედვით დაბეგვრის ძირითადი ობიექტია დივიდენდების განაწილება. თუმცა გარდა განაწილებული მოგებისა, საქართველოში არსებული მოდელის მიხედვით იბეგრება ასევე ზოგიერთი კატეგორიის განაცემები/დანახარჯები, რაც შეიძლებოდა გამოყენებულ ყოფილიყო მოგების განაწილების ფარულ ალტერნატივებად, მ.შ.: ხარჯები, რომლებიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; დოკუმენტურად დაუდასტურებული ხარჯები; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა; ზენორმატიული წარმომადგენლობითი ხარჯები და სხვა.
მოგების გადასახადის საქართველოში შემოღებული მოდელი ასევე განსხვავდება მისი ესტონური ანალოგისგან დაბეგვრის სუბიექტების მოცვით და სექტორული გამონაკლისების მასშტაბითაც. თუ ესტონეთში ეს მოდელი ძირითადად უნივერსალურად მოქმედებს ყველა სექტორზე, საქართველოში სექტორული გამონაკლისები გაცილებით ფართოა. ახალი რეჟიმი მხოლოდ მოგვიანებით გავრცელდა არაკომერციულ ორგანიზაციებზე და სადაზღვევო ორგანიზაციებზე, ხოლო საბანკო დაწესებულებები, საკრედიტო კავშირები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები, სესხის გამცემი სუბიექტები დაბეგვრის კლასიკურ რეჟიმზე დარჩნენ და მათი დაბეგვრის განაკვეთი გაიზარდა კიდეც, განსხვავებული წესით იბეგრებიან სათამაშო ბიზნესის სხვადასხვა სახეობის განმახორციელებელი პირებიც.
ნაშრომში განხილულია მოგების გადასახადის რეფორმის შედეგები საქართველოში. მიუხედავად იმისა, რომ რეფორმის მომდევნო წლებში ადგილი ჰქონდა ეკონომიკური ზრდის ერთგვარ დაჩქარებას, ვფიქრობთ, მისი წილი საკმაოდ შეზღუდულია ამავე პერიოდის სხვადასხვა უმნიშვნელოვანესი ეკონომიკური, პოლიტიკური და სოციალური ხასიათის მოვლენების ეკონომიკური შედეგების ფონზე. დაწვრილებით არის განხილული მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვის ფისკალური შედეგები - ბიუჯეტში მობილიზებული გადასახადების, აგრეთვე დეკლარანტთა რაოდენობების, დეკლარირებული მოგებების და დივიდენდების ღირებულებების მიხედვით. განხილულია ასევე მოგების გადასახადის რეფორმის გავლენა გადასახადის გადამხდელთა ქცევაზე და საგადასახადო ადმინისტრირების ორგანოების სამუშაო პრაქტიკაზე.

საკვანძო სიტყვები: გადასახადები, მოგების გადასახადი, ესტონური მოდელი, მოგების განაწილება, დივიდენდი.

JEL: H25; H32; H71

DOI: 10.52244/c2025.35

შესავალი

მოგების გადასახადი საქართველოში მოქმედი უმნიშვნელოვანესი გადასახადია, რომლითაც იბეგრებიან საწარმოები და გადასახადის გადამხდელი სხვა იურიდიული პირები. მოგების გადასახადებით დაბეგვრის ჩვეულებრივი (კლასიკური) რეჟიმის დროს დაბეგვრის ობიექტია წლიური საგადასახადო მოგება, რაც წარმოადგენს სხვაობას კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული გამოქვითვების თანხებს (დანახარჯებს) შორის.

საქართველოს საგადასახადო სისტემაში ბოლო 2-3 ათეული წლის განმავლობაში მნიშვნელოვანი რეფორმები განხორციელდა, რომელთა შორის განსაკუთრებული ადგილი უჭირავს მოგების გადასახადის რეფორმას. მხედველობაში გვაქვს მოგების გადასახადის ე.წ. ესტონური მოდელის დანერგვა. აღნიშნულ მოდელს განაწილებული მოგების გადასახადსაც უწოდებენ, ვინაიდან მის მიხედვით დაბეგვრის ძირითადი ობიექტია მოგების განაწილება, ე.ი. იბეგრება მოგების ის ნაწილი, რომელიც დივიდენდების სახით ნაწილდება დამფუძნებლებზე. თუმცა გარდა განაწილებული მოგებისა, საქართველოში არსებული მოდელის მიხედვით იბეგრება ასევე ზოგიერთი კატეგორიის დანახარჯების გაწევა. მნიშვნელოვანია საქართველოში მოგების გადასახადის რეფორმის მიმდინარეობის აღწერა და მისი შედეგების შეფასება.

ძირითადი ტექსტი

განაწილებული მოგების გადასახადის მოდელი თავდაპირველად სწორედ ესტონეთში დაინერგა. პოსტსაბჭოთა ქვეყნებს შორის განსაკუთრებით ესტონეთი გამოირჩევა მასშტაბური ეკონომიკური რეფორმების განხორციელებით, მ.შ. საგადასახადო სისტემის ტრანსფორმირებით. აღნიშნული რეფორმების შედეგად, ესტონეთი დამოუკიდებლობის მოპოვებიდან საკმაოდ მალე სწრაფად განვითარებად ქვეყანად ჩამოყალიბდა და გამოირჩევა მაღალი შემოსავლებით ერთ სულ მოსახლეზე. განაწილებული მოგების გადასახადის სისტემაზე ესტონეთი ჯერ კიდევ 2000 წელს გადავიდა, რამაც საყოველთაოდ აღიარებული შეფასებებით გამოიწვია:

- რეინვესტირების წახალისება - ვინაიდან საწარმოებს მეტი მოტივაცია გაუჩნდათ მოგების რეინვესტირებისათვის;
- ბუღალტრული და საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება, განსაკუთრებით მცირე და საშუალო ბიზნესისათვის;
- ინვესტიციების, მ.შ. უცხოური დაბანდებების ზრდა;
- ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება;
- საბიუჯეტო შემოსავლების მოკლევადიანი შემცირება და შემდეგ სტაბილიზირება.

საგადასახადო რეფორმის ამგვარი პოზიტიური საერთაშორისო გამოცდილების გაზიარების საფუძველზე, მრავალწლიანი მსჯელობების შედეგად, მოგების გადასახადის მსგავსი მოდელი 2017 წლის დასაწყისიდან შემოღებულ იქნა საქართველოშიც.

2017 წლამდე ჩვენთან მოქმედებდა მოგების გადასახადის კლასიკური მოდელი: მოგების გადასახადის 15%-იანი განაკვეთით დაბეგვრას ექვემდებარებოდა წლიური მოგება (სხვაობა წლიურ ერთობლივ შემოსავლებსა და შესაბამის ეკონომიკურ დანახარჯებს შორის) სრულად,

მიუხედავად იმისა, თუ მოგების რა ნაწილი ნაწილდებოდა და რა არა. ხოლო დივიდენდების საბოლოო განაწილებისას ფიზიკურ ან არარეზიდენტ პირებზე, დივიდენდი იბეგრებოდა კიდევ 5%-იანი განაკვეთით (საშემოსავლო გადასახადით დივიდენდზე).

რეფორმის შემდეგ საგადასახადო განაკვეთები (15%+5%) იგივე დარჩა. მაგრამ სხვა მხრივ დაბეგვრის ძირითადი წესები რადიკალურად შეიცვალა. განაწილებული მოგების გადასახადის საანგარიშო პერიოდად დადგინდა კალენდარული თვე. შეიცვალა დაანგარიშების წესიც - კუთვნილი გადასახდელი თანხა მიიღება შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის 0,85-ზე გაყოფით და 15%-ზე (განაკვეთზე) გამრავლებით.

საქართველოში მოქმედი მოგების გადასახადის ახალი მოდელის, ისევე როგორც ესტონეთში უფრო ადრე მიღებული რეჟიმის, ძირითადი თავისებურებაა მოგების დაბეგვრა მისი განაწილების მიხედვით, მაგრამ ესტონეთისაგან განსხვავებით, სადაც ძირითადად მხოლოდ განაწილებული დივიდენდები იბეგრება, საქართველოში გაცილებით უფრო ფართო ჩამონათვალი იქნა აღებული ისეთი განაცემებისა და დანახარჯებისა, რომელიც მოგების გადასახადით ასევე იბეგრება. კერძოდ:

1. მოგების განაწილება გარდა დივიდენდებისა, რაშიც იგულისხმება:

- არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულების მიერ მოგების განაწილება;
- არასაბაზრო ფასის გამოყენების შემთხვევები საშემოსავლო/მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირებთან ან ურთიერთდამოკიდებულ პირებთან, რომლებიც აღნიშნული რეჟიმით არ იბეგრებიან;
- შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნებში რეგისტრირებულ პირებთან ოპერაციის განხორციელება, თუ მისი პირობები არ შეესაბამება საბაზრო პრინციპს;

2. გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის, მ.შ.:

- დოკუმენტურად დაუდასტურებული ხარჯები;
- ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება;
- წლიურ 24%-ს ზემოთ კრედიტზე (სესხზე) გადახდილი პროცენტი;
- შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირის, აგრეთვე მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის მიერ გამოშვებული სასესხო ფასიანი ქაღალდის შესაძენად განხორციელებული გადახდა, აგრეთვე ასეთ პირებზე პირგასამტეხლოს ან/და სხვა ჯარიმის გადახდა, ავანსის გადახდა, სესხის გაცემა ან/და მათ მიმართ არსებული მოთხოვნის შესაძენად განხორციელებული გადახდა;
- ზარალი, რომელიც წარმოშობილია შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისათვის, აგრეთვე მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისათვის მოთხოვნის უფლების გადაცემით ან მოთხოვნის უფლებაზე უარის თქმით;
- არარეზიდენტის, აგრეთვე მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის კაპიტალში შენატანის ან აქციის/წილის შესაძენად განხორციელებული გადახდა;
- ფიზიკურ პირზე ან არარეზიდენტზე სესხის გაცემა ან/და რომელიმე ამ პირის მიერ მესამე პირისაგან აღებული სესხის დეპოზიტით უზრუნველყოფა.

3. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა, რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება. ასევე სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ან/და ძირითადი საშუალების დანაკლისი;

4. საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

როგორც ვხედავთ, მოგების გადასახადის საქართველოში დანერგილი მოდელის თავისებურება გახდა ის, რომ იბეგრება არა მხოლოდ დივიდენდების განაწილება, არამედ ზოგიერთი ისეთი კატეგორიის დანახარჯები/განაცემები, რაც შეიძლებოდა გამოყენებულ ყოფილიყო მოგების განაწილების ფარულ ალტერნატივებად. ეს განსხვავებები კლასიკური ესტონური ორიგინალისგან, არის ერთგვარი პრევენციული ზომა საქართველოში საგადასახადო კულტურის და დაბეგვრისადმი ლოიალურობის დონის პრობლემატურობის გათვალისწინებით. ამასთან, დაბეგვრის ასეთი დამატებითი ობიექტების შემოღება ართულებს ადმინისტრირებას როგორც გადამხდელებისათვის, ისე საგადასახადო ორგანოებისათვის - უფრო მეტი ძალისხმევა და ყურადღება არის საჭირო დასაბეგრი ოპერაციების სწორი კლასიფიცირებისთვის.
მოგების გადასახადის ახალი მოდელის მიხედვით, მოგების განაწილებად არ განიხილება და შესაბამისად არ იბეგრება ზოგიერთი შემთხვევა, მ.შ.: საწარმოზე გაცემული დივიდენდები; საწარმოს პარტნიორზე განხორციელებული გადახდები ამავე საწარმოს აქციის/წილის საკუთრებაში გადაცემით; საწარმოს მიერ უცხოური საწარმოსგან მიღებული დივიდენდის განაწილება. ასევე გათვალისწინებულია 2017 წლამდე მიღებული და შესაბამისად გადახდილი გადასახადის ჩათვლა. გარდა ამისა, ზოგიერთ შემთხვევაში შესაძლებელია ჩათვლის გაკეთება ადრე დაბეგრილი ან გადახდილი თანხების ფარგლებში.
მოგების გადასახადის საქართველოში შემოღებული მოდელი განსხვავდება მისი ესტონური ანალოგისგან დაბეგვრის სუბიექტების მოცვით და სექტორული გამონაკლისების მასშტაბითაც. თუ ესტონეთში ეს მოდელი უნივერსალურად მოქმედებს ყველა სექტორზე, საქართველოში ახალი რეჟიმი თავიდან (2017 წლიდან) არ გავრცელდა მთელ რიგ სფეროებზე, მ.შ.:

- ორგანიზაციები (არაკომერციული იურიდიული პირები) - ახალ მოდელზე გადავიდნენ 2019 წლიდან;
- სადაზღვევო ორგანიზაციები - ახალ მოდელზე გადავიდნენ მხოლოდ 2024 წლიდან;
- ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობი პირები - მათთვის შემოღებულ იქნა და დღემდე მოქმედებს ყოველთვიური დაბეგვრა ფსონების ჯამზე 7%–იანი განაკვეთით;
- აზარტული თამაშობის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობი პირები - 2022 წლიდან იბეგრებიან მიღებულ ფსონებსა და გაცემულ მოგებას შორის სხვაობის 10%-ით, ხოლო 2024 წლიდან - 15%-ით;
- სათამაშო აპარატების სალონის მომწყობი პირები - 2024 წლიდან იბეგრებიან მიღებულ ფსონებსა და გაცემულ მოგებას შორის სხვაობის 15%-ით;
- საბანკო დაწესებულებები, საკრედიტო კავშირები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები, სესხის გამცემი სუბიექტები - ახალ მოდელზე გადასვლის რამდენჯერმე გადავადების შემდეგ, საბოლოოდ გადაწყდა მათი დატოვება ჩვეულებრივ რეჟიმზე და 2024 წლიდან დაბეგვრის განაკვეთი გაეზარდათ 20%-მდე.

ცხადია, რომ დაბეგვრის რეჟიმის ასეთი სექტორული განსხვავებები გარკვეულად ართულებს საბუღალტრო და საგადასახადო ადმინისტრირების გარემოს. ამავე დროს, ალბათ არ იქნებოდა სწორი მოგების გადასახადის ახალი მოდელის სიკეთეების გავრცელება საბანკო-საკრედიტო და სათამაშო ბიზნესის სფეროებზე, რომელთა დამატებითი ეკონომიკური სტიმულირების აუცილებლობა, ვფიქრობთ არ არსებობს. უფრო მეტიც, შეიძლებოდა ზოგიერთი ისეთი სფეროს

ესტონური მოდელის ფარგლებს გარეთ დატოვება, სადაც სახეზეა ბუნებრივი მონოპოლიები ანდა ბაზრის კონცენტრაციის/მონოპოლიზაციის მაღალი ხარისხი. საბუღალტრო და საგადასახადო ადმინისტრირების ერთგვარი გართულება ასეთი მსხვილი კომპანიებისათვის მნიშვნელოვან სიძნელეს არ უნდა ქმნიდეს.

მოგების გადასახადის რეფორმის და დაბეგვრის ახალი რეჟიმის დანერგვის მიზნად თავიდანვე სახელდებოდა მოგების რეინვესტირების წახალისება, ბუღალტრული და საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება, ამ გზით ბიზნესის განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება. ამავე დროს, დასაშვებად იყო მიჩნეული საბიუჯეტო შემოსავლების მოკლევადიანი შემცირება. ქვემოთ, ცხრილების სახით ნაჩვენებია სტატისტიკური მონაცემები რეალური მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდის შესახებ, აგრეთვე საქართველოს ნაერთი ბიუჯეტის გადასახადების მონაცემები 2015-2024 წლების მიხედვით.

ცხრილი 1

საქართველოს ნაერთი ბიუჯეტის გადასახადების მონაცემები 2015-2017 წლების მიხედვით

	2015 წ	2016 წ	2017 წ	2018 წ	2019 წ	2020 წ	2021 წ	2022 წ	2023 წ	2024 წ
გადასახადები სულ, მლნ ლარი	8,010.9	8,786.1	9,778.9	10,506.3	11,417.8	10,964.4	13,380.0	17,385.9	19,732.6	23,290.0
ზრდა წინა წელთან შედარებით, %		9.68%	11.30%	7.44%	8.68%	-3.97%	22.03%	29.94%	13.50%	18.03%
ზრდა 2016 წელთან შედარებით, %		0.00%	11.30%	19.58%	29.95%	24.79%	52.29%	97.88%	124.59%	165.08%
მოგების გადასახადი, მლნ ლარი	1,025.2	1,055.9	756.6	736.6	866.2	919.4	1,015.3	1,930.2	2,018.2	3,117.5
ზრდა წინა წელთან შედარებით, %		2.99%	-28.35%	-2.64%	17.59%	6.15%	10.43%	90.11%	4.56%	54.47%
ზრდა 2016 წელთან შედარებით, %		0.00%	-28.35%	-30.24%	-17.97%	-12.92%	-3.85%	82.80%	91.13%	195.25%
მოგების გად-ის ხვედრ წილი მთლიან შემოსულობებში, %	12.80%	12.02%	7.74%	7.01%	7.59%	8.39%	7.59%	11.10%	10.23%	13.39%

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშების (ფინანსთა სამინისტრო, 2024) და სხვა წყაროების მიხედვით (2014-2024 წლებში . . ., 2024),

სტატისტიკური მონაცემებით (იხ. ცხრილი 1) აშკარაა, რომ მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვამ პირველ წლებში მართლაც გამოიწვია ბიუჯეტში მობილიზებული მოგების გადასახადის მნიშვნელოვანი შემცირება, 2017 წელს - 28,35%-ით, ხოლო 2018 წელს - 2,64%-ით წინა წლებთან შედარებით. მაგრამ მომდევნო წლებში დინამიკა მკაფიოდ პოზიტიური გახდა, მ.შ. კოვიდურ 2020 წელსაც კი (+6,15%). საბიუჯეტო შემოსავლები მოგების გადასახადიდან 2024 წლისთვის თითქმის გაორმაგდა საბაზისო 2016 წელთან შედარებით - უფრო სწრაფადაც, ვიდრე საერთო საგადასახადო შემოსულობები. გაიზარდა მოგების გადასახადის ხვედრითი წილიც საერთო საგადასახადო შემოსულობებში: 2016 წელს ის შეადგენდა 12,02%-ს, ყველაზე მცირე იყო 2018 წელს - 7,01%, მაგრამ 2024 წელს მოგების გადასახადის ხვედრითმა წილმა (13,39%)

რეფორმამდელ მაჩვენებლებსაც კი საგრძნობლად გადააჭარბა (თუმცა, როგორც ქვემოთ დავრწმუნდებით, ნამატის მნიშვნელოვანი წილი ესტონურ მოდელზე არ მოდიოდა).

რაც შეეხება მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის გავლენას ეკონომიკური ზრდის მაჩვენებლებზე. ერთი მხრივ, ცხადია, რომ განაწილებული მოგების გადასახადის მოდელის დანერგვა მასტიმულირებელი ფაქტორია მოგების რეინვესტირებისათვის, ხოლო ბუღალტრული და საგადასახადო ადმინისტრირების გარკვეული გამარტივება ხელსაყრელია განსაკუთრებით მცირე და საშუალო ბიზნესისათვის, მაგრამ პრობლემატურია ამ ღონისძიების გავლენის რაოდენობრივი შეფასება ეკონომიკური ზრდის მაჩვენებლებზე. სტატისტიკური მონაცემების მიხედვით (იხ. ცხრილი 2) რეფორმის და მომდევნო წლებში ადგილი ჰქონდა რეალური მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდის ერთგვარ დაჩქარებას, მაგრამ რთული შესაფასებელია და ამ ეტაპზე არ მოიძიება საკმარისად სარწმუნო კვლევა გამოყოფილად მოგების გადასახადის რეფორმის მაკროეკონომიკური ეფექტის შესახებ. ამასთან რეფორმის და მის მომდევნო წლებში ადგილი ჰქონდა სხვადასხვა მნიშვნელოვან ეკონომიკურ, პოლიტიკურ თუ სოციალურ მოვლენებს, როგორიცაა პანდემიით გამომწვეული ეკონომიკური დაცემა და შემდეგ სწრაფი პოსტპანდემიური აღდგენა, მომდევნო წლებში ომი უკრაინაში და მსოფლიო ეკონომიკური კონიენქტურის შესაბამისი ცვლილებები, ბოლო წლებში გაძლიერებული ემიგრაციული და იმიგრაციული მოვლენები და ა.შ. ამ და სხვა მასშტაბური მოვლენების ფონზე, ვფიქრობთ, მოგების გადასახადის რეფორმის გავლენა ეკონომიკურ ზრდაზე და ზოგადად ეკონომიკურ პროცესებზე საკმაოდ შეზღუდულია და ამ დროისათვის მაინც ძირითადად უკვე ნიველირებულია. მით უმეტეს, თუ გავითვალისწინებთ, რომ მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვისთანავე მიღებულ იქნა ზომები მოგების გადასახადის კუთხით საბიუჯეტო დანაკარგების კომპენსირებისათვის, მ.შ. შემდგომ წლებში განსაკუთრებით გაიზარდა განაკვეთები აქციზზე. ნაერთი ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლები ყოველწლიურად (2020 წლის გარდა) მკაფიოდ მზარდი იყო. ამ პერიოდის განმავლობაში არ შემცირებულა სახელმწიფო ხარჯები და შესაბამისად, არ შემსუბუქებულა დაბეგვრის საერთო ტვირთი გადასახადის გადამხდელებზე.

ცხრილი 2

რეალური მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდა, 2015-2024წწ

	2015 წ	2016 წ	2017 წ	2018 წ	2019 წ	2020 წ	2021 წ	2022 წ	2023 წ	2024 წ
მთლიანი შიდა პროდუქტი მუდმივ 2019 წლის ფასებში, (მლნ. ლარი)	40,896.0	42,306.9	44,490.4	47,187.5	49,726.3	46,597.9	51,557.8	57,208.3	61,688.6	67,505.0
რეალური მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდა, %	3.4	3.4	5.2	6.1	5.4	-6.3	10.6	11	7.8	9.4

წყარო: ცხრილი შედგენილია საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის (საქსტატი) მონაცემების საფუძველზე.
https://www.geostat.ge/ka/modules/categories/23/mtliani-shida-produkti-mshp

ქვემოთ უფრო დაწვრილებით განვიხილოთ მოგების გადასახადის რეფორმის შედეგები სხვადასხვა მიმართულებით. ცხრილი 3 გვიჩვენებს მოგების გადასახადის დეკლარანტების რაოდენობის ცვლილებას დაბეგვრის რეჟიმების მიხედვით. წლების განმავლობაში მოგების გადასახადის გადამხდელთა საერთო რაოდენობა იყო მზარდი. რეფორმის პირველივე 2017 წელს

მოგების გადასახადის ესტონურ მოდელზე უკვე გადავიდა დეკლარანტთა 80%-ზე მეტი. ხოლო წლიურ დეკლარაციის წარმდგენ იურიდიულ პირთა რიცხვი წლების მანძილზე, გადამხდელთა სულ უფრო მეტი კატეგორიის ახალ რეჟიმზე გადასვლის კვალობაზე, სულ უფრო მცირდებოდა - 2899 ერთეულამდე 2024 წელს, რაც მოგების გადასახადის დეკლარანტთა საერთო რაოდენობის მხოლოდ 2,52%-ია.

ცხრილი 3

დეკლარანტების რაოდენობა მოგების გადასახადის რეჟიმების მიხედვით, 2015-2024წწ

	წლიური დეკლარაციების წარმომდგენები		თვის დეკლარაციების წარმომდგენები		სულ დეკლარანტების რაოდენობა
წელი	დეკლარანტების რაოდენობა	% წილი	დეკლარანტების რაოდენობა	% წილი	
2015	78,273	100.00		0.00	78,273
2016	81,217	100.00		0.00	81,217
2017	17,183	19.54	70,759	80.46	87,942
2018	12,962	14.97	73,621	85.03	86,583
2019	7,679	8.37	84,093	91.63	91,772
2020	7,078	7.72	84,606	92.28	91,684
2021	5,177	5.35	91,584	94.65	96,761
2022	4,207	3.88	104,300	96.12	108,507
2023	3,472	3.06	110,088	96.94	113,560
2024	2,899	2.52	112,177	97.48	115,076

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, გადასახადის გადამხდელთა მიერ ელექტრონულად წარმოდგენილი მოგების დეკლარაციების მონაცემების ანალიზის საფუძველზე.

რამდენადმე განსხვავებულ სურათს გვაჩვენებს ცხრილი 4-ის მონაცემები. მიუხედავად მოგების გადასახადის წლიური დეკლარაციების წარმომდგენ პირთა რაოდენობის სიმცირისა, მათზე მოდის დეკლარირებული მოგების გადასახადის მნიშვნელოვანი ნაწილი (მაგ. 2024 წელს - 26,45%). ეს აიხსნება იმით, რომ ძველ რეჟიმზე დარჩენილ გადამხდელთა შემადგენლობაში დარჩნენ საბანკო დაწესებულებები, საკრედიტო კავშირები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები და სხვა სესხის გამცემი სუბიექტები - უფრო მსხვილი გადამხდელები დიდი კაპიტალით, შემოსავლებით და მოგებებით.

განსაკუთრებით საყურადღებოა, რომ დეკლარირებულ გადასახადებში ასევე მაღალი ხვედრითი წილი უკავია სათამაშო ბიზნესის განმახორციელებელ პირებს: სისტემურ-ელექტრონული ფორმით აზარტული თამაშობების ან/და სისტემურ-ელექტრონული ფორმით ტოტალიზატორების ორგანიზატორებს, ასევე სათამაშო აპარატების სალონის მომწყობ პირებს. ამ პირთა დაბეგვრა ბოლო წლებში სულ უფრო ძლიერდებოდა და 2024 წელს მან 597 მლნ ლარს გადააჭარბა, რაც ამ წელს დეკლარირებული მოგების გადასახადის 26%-ზე მეტია. საინტერესოა, რომ, თუ ცხრილი 2-ის მონაცემებს შესაბამისად დავაკორექტირებდით, 2024 წელს მოგების გადასახადის ხვედრითი წილი ნაერთი ბიუჯეტის გადასახადებში 12%-მდე ჩამოვიდოდა, რაც დაახლოებით რეფორმამდელი ხვედრითი წილის ტოლფასია. ე.ი. 2016 წელთან შედარებით

მოგების გადასახადის ხვედრითი წილის გაზრდა უფრო მეტად სათამაშო ბიზნესის დაბეგვრის ტვირთის გაძლიერების შედეგია.

ცხრილი 4

დეკლარირებული/დარიცხული გადასახადები მოგების გადასახადის რეჟიმების მიხედვით, 2015-2024წწ

	წლიური დეკლარაციებით		თვის დეკლარაციებით				სულ მოგების გადასახადი		
წელი	მოგების გადასახადი, მლნ ლ	% წილი	მოგების გადასახადი ესტონური მოდელით, მლნ ლ	% წილი	სათამაშო ბიზნესის დაბეგვრა, მლნ ლ	% წილი	მოგების გადასახადი, მლნ ლ	ზრდა წინა წელთან %	ზრდა 2016 წელთან %
2015	810.84	100		-		-	810.84	-	
2016	907.75	100		-		-	907.75	11.95	-
2017	161.81	40.28	165.52	41.20	74.38	18.52	401.71	-55.75	-55.75
2018	164.43	29.42	303.35	54.27	91.13	16.31	558.91	39.13	-38.43
2019	139.64	22.05	388.70	61.37	105.04	16.58	633.38	13.32	-30.23
2020	29.45	4.95	460.42	77.32	105.61	17.74	595.48	-5.98	-34.40
2021	273.85	26.43	595.04	57.43	167.28	16.14	1,036.18	74.01	14.15
2022	347.21	25.74	724.83	53.74	276.77	20.52	1,348.81	30.17	48.59
2023	690.68	34.43	1,005.88	50.14	309.73	15.44	2,006.28	48.74	121.02
2024	600.40	26.45	1,071.64	47.21	597.83	26.34	2,269.86	13.14	150.05

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, გადასახადის გადამხდელთა მიერ ელექტრონულად წარმოდგენილი მოგების დეკლარაციების მონაცემების ანალიზის საფუძველზე.

რაც შეეხება უშუალოდ განაწილებული მოგების გადასახადზე (ესტონურ მოდელზე) გადასულ პირებს, მათ მიერ დეკლარირებული გადასახადის ღირებულება წლების მიხედვით ასევე მზარდია (1072 მლნ ლარი - 2024 წელს). თუმცა მათი ხვედრითი წილი მთლიან დეკლარირებულ გადასახადებში სხვა კომპონენტების ზრდის შედეგად 2020 წლიდან მოყოლებული კლებადია (მხოლოდ 47,21% - 2024 წელს), მიუხედავად იმისა, რომ დეკლარანტთა საერთო რაოდენობაში ესტონურ მოდელზე გადასულთა წილი 97%-ს აღემატება.

საყურადღებოა, რომ მოგების გადასახადის ყველა სახის დეკლარირებული თანხების ჯამი განსაკუთრებით შემცირდა რეფორმის პირველივე 2017 წელს - თითქმის 56%-ით. შემდეგ წლებში ადგილი ჰქონდა გარკვეულ პოზიტიურ დინამიკას, თუმცა მოგების გადასახადის დეკლარირებული თანხების ჯამმა მხოლოდ 2021 წელს გადააჭარბა რეფორმამდელ 2016 წლის მაჩვენებელს.

ცხრილი 5-ში გაანალიზებულია მხოლოდ მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის მიხედვით წარმოდგენილი ყოველთვიური დეკლარაციების მონაცემები. სახეზეა, როგორც დეკლარანტთა, ისე დეკლარაციების რაოდენობის ზრდა. ასევე იზრდება და ოპტიმალურ მაჩვენებელს უახლოვდება ერთი დეკლარანტის მიერ წლის განმავლობაში წარმოდგენილი

ყოველთვიური დეკლარაციების საშუალო რაოდენობა. ასევე პოზიტიურია დეკლარირებული მოგების გადასახადის ღირებულება, მ.შ. ერთ დეკლარანტზე საშუალოდ.

ცხრილი 5

მონაცემები მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის მიხედვით წარმოდგენილი ყოველთვიური დეკლარაციებიდან, 2017-2024წწ

წელი	დეკლარანტთა რაოდენობა	დეკლარაციების რაოდენობა	დეკლარ-ები საშუალოდ ერთ გადამხდელზე, წ-ში	მოგების გადასახადი დასარიცხი, მლნ ლარი	მოგების გადასახადი შესამცირებელი (დასაბრუნებელი), მლნ ლარი	კუთვნილი მოგების გადასახადი (სალდირებულად), მლნ ლარი	კუთვნილი მოგების გადასახადი საშუალ 1 დეკლარანტზე, ლარი
2017	70,759	607,256	8.58	254.07	88.55	165.52	2,339
2018	73,621	660,790	8.98	403.20	99.85	303.35	4,120
2019	84,093	744,774	8.86	485.12	96.42	388.70	4,622
2020	84,606	780,755	9.23	540.08	79.67	460.42	5,442
2021	91,584	877,455	9.58	667.17	72.13	595.04	6,497
2022	104,300	1,057,808	10.14	831.79	106.96	724.83	6,949
2023	110,088	1,135,908	10.32	1,115.67	109.78	1,005.88	9,137
2024	112,177	1,186,017	10.57	1,203.75	132.12	1,071.64	9,553

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, გადასახადის გადამხდელთა მიერ ელექტრონულად წარმოდგენილი მოგების დეკლარაციების მონაცემების ანალიზის საფუძველზე.

ცხრილი 6-ში თავმოყრილია მოგების გადასახადის ესტონურ მოდელზე გადასულ პირთა ყოველთვიური დეკლარაციების მიხედვით დეკლარირებული დაბეგვრის ობიექტები (კუთვნილი ჩათვლების და შესამცირებელი გადასახადების გათვალისწინების გარეშე). დაბეგვრის ობიექტებს შორის მეტი წილი უჭირავს განაწილებულ მოგებას. ძირითადად ესაა დივიდენდების განაწილება. საყურადღებოა, რომ საწყის წლებში მეტწილად ნაწილდებოდა დაბეგვრის ძველი რეჟიმის დროს მიღებული და მოგების გადასახადით (15%-ით) უკვე დაბეგრილი მოგება, რომლის განაწილება საანგარიშო წლებში მხოლოდ დივიდენდის 5% საშემოსავლო გადასახადით ექვემდებარებოდა დაბეგვრას.

დაბეგვრის ობიექტებს შორის ასევე საგრძნობია ხარჯები ან გადახდები, რომელიც არ იყო დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან (მთელი დასაბეგრი ობიექტის საშუალოდ 20%). ხოლო, საქონლის/მომსახურების უსასყიდლო მიწოდების, ფულადი სახსრების გადაცემის, და განსაკუთრებით ზენორმატიული ხარჯების წილი მოგების გადასახადით დაბეგვრაში მინიმალურია.

მოგების გადასახადის დაბეგვრის ყველაზე უფრო მნიშვნელოვანი ობიექტია დივიდენდების განაწილება. მისი დინამიკის შესახებ მონაცემების კიდევ ერთი წყაროა საშემოსავლო გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაციები, სადაც გაცემული დივიდენდების დაბეგვრა ხდება საშემოსავლო გადასახადის 5%-იანი განაკვეთით (იხ. ცხრილი 7). გავითვალისწინოთ, რომ ამ დეკლარაციებში დეკლარირებული დივიდენდები ასევე მოიცავს მოგების გადასახადის ძველ რეჟიმზე დარჩენილ საწარმოთა განაწილებულ მოგებასაც. როგორც ვხედავთ, რეფორმის პირველ წლების (2017-2018წწ) შემდეგ ადგილი ჰქონდა აღმავალ დინამიკას.

ცხრილი 6

მონაცემები მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის მიხედვით დეკლარირებული დაბეგვრის ობიექტების შესახებ, 2017-2024წწ

წელი	განაწილებული მოგება		მ.შ. განაწილებული დივიდენდი		მ.შ. სადაზვ ორგ-სთვის 2024წ-მდე, სხვებისთვის 2017 წლამდე მიღებული მოგებიდან განაწ დივიდენდი, მლნ ლარი	ხარჯი ან გადახდები, რომელიც არ მიეკუთვნება ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებულს		საქონლის მომსახურების უსასყიდლო მიწოდება/გაწევა, ფულადი სახსრების გადაცემა		წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც აღემატება სსკ-ით განსაზღვრულ ზღვრულ ოდენობას	
	მლნ ლარი	%-ულად	მლნ ლარი	%-ულად	მლნ ლარი	მლნ ლარი	%-ულად	მლნ ლარი	%-ულად	მლნ ლარი	%-ულად
2017	2,413.57	72.18%	2,327.57	69.61%	1,934.74	760.87	22.75%	166.12	4.97%	3.23	0.10%
2018	2,458.32	69.75%	2,319.24	65.81%	1,252.26	869.35	24.67%	190.50	5.41%	6.06	0.17%
2019	2,659.54	73.91%	2,451.59	68.13%	891.22	720.04	20.01%	212.39	5.90%	6.25	0.17%
2020	3,060.00	81.89%	2,715.56	72.67%	654.69	515.57	13.80%	158.89	4.25%	2.45	0.07%
2021	3,691.19	79.08%	3,611.78	77.38%	853.54	801.53	17.17%	172.86	3.70%	1.85	0.04%
2022	4,043.97	75.04%	3,946.05	73.23%	494.95	1,136.94	21.10%	203.93	3.78%	3.89	0.07%
2023	5,299.64	76.64%	5,188.63	75.03%	290.74	1,395.23	20.18%	216.94	3.14%	3.35	0.05%
2024	6,076.95	79.32%	5,971.31	77.94%	335.13	1,359.41	17.74%	223.05	2.91%	2.38	0.03%

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, გადასახადის გადამხდელთა მიერ ელექტრონულად წარმოდგენილი მოგების დეკლარაციების მონაცემების ანალიზის საფუძველზე.

კიდევ ერთი ასპექტი, რასაც მოგების გადასახადის რეფორმასთან დაკავშირებით გვინდა შევეხოთ, არის საგადასახადო კულტურის და დაბეგვრისადმი ლოიალურობის საკითხი საქართველოში. საქმე იმაშია, რომ ზოგადად საგადასახადო სისტემის და კონკრეტულად მისი რეფორმირების შედეგები დამოკიდებულია არა მარტო შემოღებულ საკანონმდებლო ცვლილებებზე და შესაბამისი საგადასახადო ადმინისტრირების ხარისხზე, ასევე მოქალაქეთა მენტალიტეტზე, მზაობაზე შემოთავაზებული სიახლეების მიმართ, კანონმორჩილებაზე, მთლიანობაში საზოგადოების საგადასახადო კულტურაზე. ამიტომ, მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის საქართველოში დანერგვისას, რომლის მიზანი იყო საწარმოთა მოტივირება რეინვესტირების წასახალისებლად, თავიდანვე, პრევენციულად იქნა გათვალისწინებული საგადასახადო კულტურის დონის პრობლემატურობა. ამიტომ, ესტონური პირველწყაროსაგან განსხვავებით, დაბეგვრის ობიექტებს საქართველოში დაემატა ისეთი კატეგორიის დანახარჯები და განაცემები, რომელთა გამოყენება არაკეთილსინდისიერი პირების მიერ შეიძლება მომხდარიყო მოგების განაწილების ფარულ და დაუბეგრავ ალტერნატივებად.

ცხრილი 7

მონაცემები გაცემული დივიდენდების შესახებ საშემოსავლო გადასახადის თვის დეკლარაციების მიხედვით

	2016 წ	2017 წ	2018 წ	2019 წ	2020 წ	2021 წ	2022 წ	2023 წ	2024 წ
გაცემული დივიდენდები სულ, მლნ.ლრ	2,170.7	1,903.9	1,962.8	2,409.2	2,501.5	3,585.9	4,105.5	5,424.9	5,710.0
%-ულად წინა წელთან	140.9%	87.7%	103.1%	122.7%	103.8%	143.4%	114.5%	132.1%	105.3%
%-ულად 2016 წელთან	100.0%	87.7%	90.4%	111.0%	115.2%	165.2%	189.1%	249.9%	263.1%
შეღავათების მოცულობა, მლნ.ლრ	102.1	109.5	117.8	140.8	159.8	370.4	251.1	315.4	245.0
დივიდენდებზე დარიცხული 5% გადასახადი, მლნ.ლრ	103.1	88.9	92.7	114.3	117.1	160.8	192.7	255.5	273.3
%-ულად წინა წელთან	144.6%	86.2%	104.3%	123.3%	102.5%	137.3%	119.9%	132.6%	107.0%
%-ულად 2016 წელთან	100.0%	86.2%	89.9%	110.8%	113.5%	155.9%	186.9%	247.7%	265.0%

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, გადასახადის გადამხდელთა მიერ ელექტრონულად წარმოდგენილი საშემოსავლო გადასახადის ყოველთვიური დეკლარაციების მონაცემების ანალიზის საფუძველზე.

მოგების გადასახადის რეფორმის შემდეგ, მიმდინარე მომენტისათვის მთლიანობაში დასტურდება ზრდა, როგორც ბიუჯეტში მობილიზებული გადასახადების, ასევე დეკლარირებული დივიდენდების და როგორც ჩანს მოგების რეინვესტირების კუთხითაც, მაგრამ რეფორმის განსაკუთრებით პირველ წლებში (2017-2018წწ) ფიქსირდებოდა გარკვეული უარყოფითი ტენდენციები მ.შ. მოგების გადასახადის ჯამური დეკლარირებული თანხის, ისე განაწილებული დივიდენდების კუთხით. როგორც ჩანს, გადამხდელთა ერთმა ნაწილმა ახალ მოდელზე გადასულ გადამხდელთა შორის, რომელთა აბსოლუტური უმრავლესობა მცირე ზომის საწარმოა საბუღალტრო/საგადასახადო აღრიცხვის სისტემური პრობლემებით, დაბეგვრის ახალი რეჟიმის პრეფერენციები მოგების დაბეგვრისაგან საერთოდ გათავისუფლებასთან გააიგივა. ნაწილობრივ ამის შედეგი უნდა ყოფილიყო მოგების გადასახადთან დაკავშირებული ზემოთაღწერილი უარყოფითი დინამიკა საწყის წლებში. თუმცა მოგვიანებით, მ.შ. საგადასახადო ადმინისტრირების ორგანოების გააქტიურების კვალობაზე, რაც გამოიხატა, როგორც საგადასახადო სამსახურის მიერ კანონშესაბამისობის რისკების იდენტიფიცირების და მართვის პროცესის დანერგვაში და კანონშესაბამისობის პროგრამებით გათვალისწინებული პროცედურების განხორციელებაში, ისე საგადასახადო აუდიტის აქცენტების გადატანაში ახლადწარმოქმნილი საგადასახადო რისკების შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელთა დამოკიდებულება საგრძნობლად შეიცვალა რეფორმის პირველ წლებთან შედარებით. ამის შედეგად, ამჟამად მნიშვნელოვნად არის გაუმჯობესებული ისეთი სახასიათო პარამეტრები, როგორიცაა ყოველთვიურ დეკლარაციათა რაოდენობა, ერთ გადამხდელის მიერ საშუალოდ წელიწადში წარმოდგენილი თვის დეკლარაციების რაოდენობა, დეკლარირებული მოგების გადასახადი საშუალოდ ერთ დეკლარანტზე და ა.შ.

მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვამ გარკვეული გავლენა მოახდინა საგადასახადო ადმინისტრირების ორგანოების საქმიანობის პრიორიტეტებზე, მ.შ. საგადასახადო აუდიტის სამუშაო პრაქტიკაზე. ამჟამად, საწარმოთა საგადასახადო შემოწმება მოგების გადასახადის კუთხით მეტწილად გულისხმობს საწარმოს ფულადი სახსრების მიღების, მოძრაობის და

გამოყენების კონტროლს. კერძოდ, შემოსავლების, ხარჯების და სხვა ტრანსაქციების ურთიერშეჯერების შედეგად, თუ რჩება დადებითი სალდო, რომელიც ფაქტიურ ნაშთად არ დასტურდება საწარმოს სალარო/საბანკო ანგარიშებზე, და რომლის არც ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენება არ დგინდება, ეს სალდო ითვლება დამატებითი დარიცხვის საფუძვლად. ასეთი სალდო, აღმოჩენის შემთხვევაში, შემოწმების მიერ იბეგრება მოგების გადასახადით (როგორც განაწილებული მოგება ან ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემული უპროცენტო სესხი) ან საშემოსავლო გადასახადით (როგორც ანგარიშვალდებულ პირზე გაცემული ხელფასი). ცხრილი 8-ში თავმოყრილია მონაცემები 2015-2024 წლებში მოგების და საშემოსავლო გადასახადებში საგადასახადო აუდიტის მიერ დამატებით დარიცხული ძირითადი გადასახადების შესახებ. როგორც ვხედავთ, სწორედ 2017-2018 წლებიდან იწყება შესაბამისი დამატებითი დარიცხვების მკვეთრი ზრდა, რაც მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვის თანმხლები რისკების აღმოფხვრის ღონისძიებებს უკავშირდება.

ცხრილი 8

საგადასახადო აუდიტის შედეგად დარიცხული ძირითადი გადასახადები, 2015-2024წწ

წელი	მოგების გადასახადი	საშემოსავლო გადასახადი
2015	84.50	22.59
2016	46.84	26.56
2017	7.68	46.68
2018	142.27	74.90
2019	92.15	148.88
2020	80.86	233.27
2021	-34.77	256.52
2022	99.52	196.61
2023	61.51	221.87
2024	10.05	235.37

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, შემოსავლების სამსახურის ელექტრონული ბაზების ანალიზის საფუძველზე.

დასკვნა

ნაშრომში განხილულია საქართველოში განხორციელებული მოგების გადასახადის რეფორმის ძირითადი თავისებურებები, განხორციელების მიმდინარეობა და შედეგები. მოგების გადასახადის ე.წ. ესტონური მოდელის (განაწილებული მოგების გადასახადის) მიხედვით დაბეგვრის ძირითადი ობიექტია დივიდენდების განაწილება. თუმცა საქართველოში დანერგილი რეჟიმით ასევე იბეგრება სხვადასხვა კატეგორიის განაცემები/დანახარჯები, რაც შეიძლებოდა გამოყენებულ ყოფილიყო მოგების განაწილების ფარულ ალტერნატივებად, მ.შ.: ხარჯები, რომლებიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის, დოკუმენტურად დაუდასტურებული ხარჯები, უსასყიდლოდ საქონელის/მომსახურების მიწოდება ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა და ა.შ. ეს განსხვავებები კლასიკური ესტონური ორიგინალისგან, იყო ერთგვარი პრევენციული ზომა საქართველოში საგადასახადო კულტურის და დაბეგვრისადმი ლოიალურობის დონის პრობლემატურობის გათვალისწინებით.

მოგების გადასახადის საქართველოში შემოღებული მოდელის თავისებურებაა ისიც, რომ თუ ესტონეთში ეს რეჟიმი ძირითადად უნივერსალურად მოქმედებს ყველა სფეროში, საქართველოში გაცილებით ფართოა სექტორული გამონაკლისების ჩამონათვალი. ახალი მოდელი მხოლოდ მოგვიანებით გავრცელდა არაკომერციულ ორგანიზაციებზე და სადაზღვევო ორგანიზაციებზე, ხოლო საბანკო დაწესებულებები, საკრედიტო კავშირები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები და სესხის გამცემი სუბიექტები დაბეგვრის კლასიკურ რეჟიმზე დარჩნენ, მათი დაბეგვრის ტვირთი გაიზარდა კიდეც. ასევე გაძლიერდა სათამაშო ბიზნესის ორგანიზატორების დაბეგვრა, რომლის დაბეგვრის წესი ასევე განსხვავებულია. ვფიქრობთ, რომ სწორია მოგების გადასახადის ახალი მოდელის არგავრცელება საბანკო-საკრედიტო და სათამაშო ბიზნესის სფეროებზე, რადგან მიგვაჩნია, რომ მათი დამატებითი ეკონომიკური სტიმულირების აუცილებლობა არ არსებობს. უფრო მეტიც, იქნებ გამართლებული იყოს ისეთი სფეროების განსხვავებული დაბეგვრა, სადაც სახეზეა ბუნებრივი მონოპოლიები ანდა ბაზრის კონცენტრაციის/მონოპოლიზაციის მაღალი ხარისხი.

მოგების გადასახადის რეფორმის მიზანი იყო მოგების რეინვესტირების წახალისება, ბუღალტრული და საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება, ამ გზით ბიზნესის განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და ეკონომიკური ზრდა. სტატისტიკური მონაცემების მიხედვით რეფორმის შემდეგ მართლაც ჰქონდა ადგილი ეკონომიკური ზრდის ერთგვარ დაჩქარებას, თუმცა ამავე პერიოდში სხვადასხვა მნიშვნელოვანი ეკონომიკური, პოლიტიკური თუ სოციალური ფაქტორების გაძლიერებული ზემოქმედების ფონზე, ვფიქრობთ, მოგების გადასახადის რეფორმის გავლენა ეკონომიკურ პროცესებზე საკმაოდ შეზღუდულია და ამ დროისათვის მაინც ძირითადად უკვე ნიველირებულია.

მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვამ პირველ წლებში გამოიწვია ბიუჯეტში მობილიზებული მოგების გადასახადების მნიშვნელოვანი შემცირება, მაგრამ მომდევნო წლებში დინამიკა მკაფიოდ პოზიტიური გახდა. ამ დროისათვის მოგების გადასახადის ხვედრითმა წილმა საერთო საგადასახადო შემოსულობებში რეფორმამდელ მაჩვენებლებსაც კი გადააჭარბა, თუმცა, ნამეტის მნიშვნელოვანი წილი ესტონურ მოდელს გარეთ დარჩენილ სექტორებზე მოდიოდა.

წლების განმავლობაში მოგების გადასახადის გადამხდელთა რაოდენობა იყო მზარდი. 2024 წლისათვის ახალ მოდელზე უკვე გადავიდა მოგების გადასახადის დეკლარანტთა 97%-ზე მეტი, თუმცა მათზე მოდის დეკლარირებული გადასახადების მხოლოდ 47%. დარიცხული გადასახადების დარჩენილი ნაწილი დაახლოებით თანაბრად ნაწილდება ძველ რეჟიმზე დარჩენილ გადამხდელებზე (საბანკო დაწესებულებები, საკრედიტო კავშირები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები და სხვა სესხის გამცემი სუბიექტები) და სათამაშო ბიზნესის ორგანიზატორებზე. მათი დაბეგვრის ტვირთი ბოლო წლებში მნიშვნელოვნად გაძლიერდა.

მოგების გადასახადის რეფორმის შემდეგ, მიმდინარე მომენტისათვის მთლიანობაში დასტურდება აღმავალი დინამიკა როგორც ბიუჯეტში მობილიზებული გადასახადების, ასევე დეკლარირებული მოგების გადასახადის და დივიდენდების კუთხით. გაიზარდა დეკლარანტების და დეკლარაციების რაოდენობა. ასევე იზრდება და ოპტიმალურ მაჩვენებელს უახლოვდება ერთი დეკლარანტის მიერ წლის განმავლობაში წარმოდგენილი ყოველთვიური დეკლარაციების საშუალო რაოდენობა. ასევე პოზიტიურია დეკლარირებული მოგების გადასახადის ღირებულება ერთ დეკლარანტზე საშუალოდ.

ამასთან, რეფორმის საწყის წლებში (2017-2018წწ) ფიქსირდებოდა გარკვეული უარყოფითი ტენდენციები მ.შ. მოგების გადასახადის ჯამური დეკლარირებული თანხის, ისე განაწილებული

დივიდენდების კუთხით. ახალ მოდელზე გადასულ გადამხდელთა ნაწილმა დაბეგვრის ახალი რეჟიმის პრეფერენციები მოგების დაბეგვრისაგან საერთოდ გათავისუფლებად აღიქვა. თუმცა მოგვიანებით, მ.შ. საგადასახადო ადმინისტრირების ორგანოების გააქტიურების კვალობაზე, რაც გამოიხატა კანონშესაბამისობის პროგრამებით გათვალისწინებული პროცედურების განხორციელებაში, ასევე საგადასახადო აუდიტის აქცენტების გადატანაში ახლადწარმოქმნილი საგადასახადო რისკების შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელთა დამოკიდებულება საგრძნობლად შეიცვალა.

მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის დანერგვამ გარკვეული გავლენა მოახდინა საგადასახადო ადმინისტრირების ორგანოების საქმიანობის პრიორიტეტებზე, მ.შ. საგადასახადო აუდიტის სამუშაო პრაქტიკაზე. ამჟამად, მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის თანმხლები რისკების გათვალისწინებით, მეტი ყურადღება ეთმობა შესამოწმებელი საწარმოების ფულადი სახსრების მიღების, მოძრაობის და გამოყენების კონტროლს.

გამოყენებული ლიტერატურა

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (კოდიფიცირებული), 2025. URL: https://matsne.gov.ge/document/view/1043717?publication=232 (ხელმისაწვდომია 19.09.2025);

საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, სახელმწიფო ფინანსების სტატისტიკა, ნაერთი ბიუჯეტი, URL: https://www.mof.ge/ka/fl/sakhelmtsifo_finansebis_statistika__naerti_biujeti?page=1 (ხელმისაწვდომია 19.09.2025);

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშები. URL: https://rs.ge/AboutUs?cat=5&tab=1 (ხელმისაწვდომია 19.09.2025);

საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის (საქსტატი) ვებგვერდი. URL: https://www.geostat.ge/ka (ხელმისაწვდომია 19.09.2025);