

## ფინანსური აღრიცხვის და განაწილებული მოგების დაბეგვრის პროცედურული საკითხები

### ბივი ბაქრაძე

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი,  
ევროპის უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი

### ნანული ძიმეიშვილი

ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი,  
სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი

**საკვანძო სიტყვები:** ბიზნესი, საგადასახადო კანონმდებლობა, მოგების გადასახადის ისტორიული მოდელი

ქვეყნის მდგრადი ეკონომიკური განვითარების აუცილებელი წინაპირობაა სტაბილური ბიზნესგარემოს შექმნა, ინვესტიციების დაცულობის მყარი გარანტიები, კერძო საკუთრების ხელშეუხებლობა, სახელმწიფოს თანამიმდევრული და გააზრებული ეკონომიკური პოლიტიკა.

საგადასახადო კანონმდებლობისა და გადასახადების დეკლარირების სიმარტივე უზრუნველყოფს კომპანიის საქმიანობაში ნაკლებ პრობლემებს საგადასახადო შემოწმებისას, მნიშვნელოვნად ამცირებს საგადასახადო ადმინისტრირების ღირებულებას როგორც სახელმწიფოსათვის, ასევე ბიზნესისთვისაც. ამ მხრივ საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში საგადასახადო ადმინისტრირების მრავალი საკითხი ჯერ კიდევ დასახვეწია.

რისკები და მათი დაზღვევის ინსტრუმენტები უმნიშვნელოვანესია ნებისმიერი საგადასახადო სისტემის გამართული ფუნქციონირებისთვის. საქართველოს, საგადასახადო სისტემაში საგადასახადო რისკების შეფასება სხვადასხვა კუთხით არის შესაძლებელი. თუმცა მნიშვნელოვანია საგადასახადო რისკების შედეგების შეფასება მათი ნეგატიური გავლენის მინიმიზაციის მიზნით.

საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემაში წამყვანი ადგილი უჭირავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსს. საგადასახადო კოდექსი წარმოადგენს კომპლექსურ ნორმატიულ აქტს, რომელიც მოიცავს არა მხოლოდ მატერიალურ, არამედ პროცესუალურ ნორმებს. იგი მიღებულია სახელმწიფო ხელისუფლების უმაღლესი წარმომადგენლობითი ორგანოს (პარლამენტის) მიერ და მოქმედებს საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე.

კოდექსის მთელი რიგი დებულებების რეალიზაცია შეუძლებელია დამატებითი, დეტალური რეგლამენტაციის გარეშე. სწორედ ამიტომ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს გადასახადებით დაბეგვრასთან დაკავშირებულ საკითხებზე კანონქვემდებარე აქტების მიღების შესაძლებლობას. საგადასახადო კოდექსის აღსრულების მიზნით, საქართველოს მთავრობას ან საქართველოს ფინანსთა მინისტრს უფლება აქვს მიიღოს კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტები. ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსს გააჩნია უპირატესი იურიდიული ძალა საქართველოს

საგადასახადო კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების მიმართ.

საქართველოს ფინანსთა მინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირის — შემოსავლების სამსახურის უფროსი საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის აღსრულების მიზნით, გამოსცემს საგადასახადო ორგანოებისათვის სავალდებულო ბრძანებებს, შიდა ინსტრუქციებსა და მეთოდურ მითითებებს. აღნიშნული დოკუმენტები გამოიცემა საგადასახადო ორგანოების მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის ერთგვაროვანი გამოყენების მიზნით. აღნიშნულ აქტებს არ გააჩნიათ სავალდებულო ძალა გადასახადის გადამხდელისათვის და განკუთვნილია მხოლოდ საგადასახადო ორგანოებისათვის საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით.

მიუხედავად საგადასახადო კანონმდებლობის არსებული სტრუქტურისა, საქართველოში დღემდე არ არის ჩამოყალიბებული მწყობრი საგადასახადო სისტემა. რის გამოც, საგადასახადო კანონმდებლობაში გამუდმებით მიმდინარეობს შესწორებებისა და ცვლილებების შეტანა. ცალკეულ შემთხვევებში ადგილი აქვს გადამხდელთა უსაფუძვლო დასჯას, რასაც თან სდევს საგადასახადო დავები.

გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებისათვის, მათშორის საქართველოსთვისაც დამახასიათებელია საგადასახადო ლიბერალიზაცია, რაც თავისი შინაარსით, ძალიან მიმზიდველია და მას ბევრი მხარდამჭერი ჰყავს. საგადასახადო განაკვეთების შემცირებამ თეორიულად და პრაქტიკულად ხელი უნდა შეუწყოს ეკონომიკურ ზრდას, რეალური სექტორის განვითარებას, მაგრამ ამ შემთხვევაში, მთავარ პრობლემას წარმოადგენს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებით უზრუნველყოფა. ბიუჯეტის დეფიციტის პრობლემა საშინაო და საგარეო ვალდების ზრდას იწვევს. ამასთან, დეფიციტის ზრდა ახდენს ინფლაციური პროცესების პროვოცირებას. არებითა, ამ მაჩვენებლებს შორის ელასტიურობის რაოდენობრივი მახასიათებლის დადგენა. საგადასახადო ტვირთი (საგადასახადო სიმძიმე) — არის განზოგადებული მაჩვენებელი, რომელიც ახასიათებს გადასახადების როლს და განისაზღვრება, როგორც

საგადასახადო შემოსავლების საერთო ჯამის შეფარდება ერთობლივ ეროვნულ პროდუქტთან.

საქართველოს ხელისუფლებამ გლობალური კრიზისის ფონზე აქცენტი ლიბერალური საგადასახადო პოლიტიკის გატარებაზე გააკეთა. მოქმედი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც ძალაში 2011 წლის 1 იანვრიდან შევიდა, შეიცავდა მთელ რიგ დებულებებს ბიზნესის სტიმულირების მიმართულებით. კერძოდ: შემოღებულ იქნა მცირე ბიზნესისათვის გამარტივებული საგადასახადო რეგულირება (მიკრო და მცირე მეწარმეობა); შეიქმნა საგადასახადო ომბუდსმენდის ინსტიტუტი; დაფუძნდა პირადი საგადასახადო აგენტის ინსტიტუტი; ამოქმედდა გაფრთხილების ინსტიტუტი, როგორც დაჯარიმების ალტერნატივა; მოხდა კანონმდებლობის კონსოლიდაცია, გაერთიანდა საბაჟო და საგადასახადო კოდექსები. დადებით მოვლენას წარმოადგენდა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში „საგადასახადო შეთანხმების“ შეტანა. საგადასახადო შეთანხმების წესი სახელმწიფოსთვისაც მისაღები და გამართლებული აღმოჩნდა, რის გამოც, იგი შენარჩუნებულია ყველა შემდგომ ცვლილებაში. კანონმდებლობის აღნიშნულ ნორმაში არ არის განსაზღვრული კონკრეტულად, თუ რა ჩარჩოებში შეიძლება გაფორმდეს საგადასახადო შეთანხმება (ძირითადი გადასახადის, ჯარიმის თუ საურავის ნაწილში), შესაბამისად იგი არ გამოიციხება გარკვეულ სუბიექტებში. აღნიშნულიდან გამომდინარე მიგვაჩნია, რომ უშუალოდ კანონითვე უნდა მოხდეს მისი დარეგულირება და გარკვეულ ჩარჩოებში მოქცევა.

მიუხედავად იმისა, რომ ბოლო წლებში გატარებული ღონისძიებების შედეგად გამარტივდა საგადასახადო კანონმდებლობა და შემცირდა გადასახადების განაკვეთები, საკანონმდებლო ბაზის სრულყოფა დღემდე გრძელდება. 2017 წლის 1 იანვრიდან შევიდა ცვლილება, რომელიც მოგების გადასახადის რეფორმას და მისი განაწილებული მოგების გადასახადით ჩანაცვლებას გულისხმობს.

რეფორმის ძირითადი არსი საკმაოდ მარტივია – მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება კომპანიებს წარმოექმნებათ არა მოგების მიღების, არამედ მისი განაწილებისას (დივიდენდის გადახდა). კომპანიას უფლება აქვს მოგების ხარჯზე, შეუზღუდავად და დაუბეგრავად განახორციელოს რეინვესტიცია – გააფართოოს, გადააიარაღოს წარმოება ან, საბანკო დეპოზიტზე შეინახოს თანხა. მოგების გადასახადის მიზნებისათვის საანგარიშო პერიოდად კალენდარული თვე ითვლება. დაბეგვრის ბაზა განისაზღვრება საერთაშორისო სტანდარტებით წარმოებული ფინანსური აღრიცხვის მონაცემებიდან.

ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია უშუალოდ კომპანიის ეკონომიკურ საქმიანობასთან თავისუფალია გადასახადებისაგან.

მოგების გადასახადით იბეგრება გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/ მომსახურების გაწევა და ფულადი სახსრების გადაცემა; ზღვრულ ოდენობაზე ზევით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

მიღებული მოგების დაუბეგრავად რეინვესტირების შესაძლებლობა თანაბრად აქვთ როგორც მცირე და საშუალო, ასევე მსხვილ ბიზნესს; როდესაც ბიზნესს რჩება მეტი ფინანსური რესურსი დაუბეგრავი მოგების სახით, ამით მას ეძლევათ შესაძლებლობა, განახორციელოს რეინვესტიცია და გააფართოოს წარმოება, რაც უნდა აისახოს უმუშევრობის დონის შემცირებაზე, ეკონომიკის ზრდაზე და საბოლოოდ საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაზე. სწორედ ეს მიიჩნევა ესტონური მოდელის ერთ-ერთ უპირატესობად.

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 გაანგარიშების აუცილებლობა.

მიუხედავად ზემოთაღნიშნულისა, ესტონური მოდელის შემოღების შედეგად საგადასახადო ადმინისტრირების საკითხი რთული და შრომატევადია. ჩვენი აზრით, იგი მოითხოვს სრულყოფილი ფინანსური აღრიცხვის უზრუნველყოფას ფინანსური ოპერაციების საერთაშორისო სტანდარტების დაცვით და ბუღალტრების მხრიდან მეტ ძალისხმევას ყოველთვიური მოგების დეკლარაციების წარსადგენად.

საგადასახადო სისტემის სრულყოფა სწორად ჩამოყალიბებული საგადასახადო პოლიტიკის გარეშე შეუძლებელია. თანამედროვე ეტაპზე, ექსპერტთა მოსაზრებებზე დაყრდნობით, საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის ძირითად მიმართულებებზე გვესახება:

- საგადასახადო სისტემის სტაბილურობის უზრუნველყოფა;
- საგადასახადო სისტემის მაქსიმალურად გამარტივება და საგადასახადო შეღავათების შემცირება;
- პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყოება;
- საგადასახადო განაკვეთების გონივრული შემცირებით საგადასახადო ტვირთის შესუსტება; — ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის სრულყოფა ინფლაციური პირობების გათვალისწინებით და საარსებო მინიმუმის გათვალისწინებით დაუბეგრავი მინიმუმის დაწესება;
- საქონელმწარმოებელზე, მომხმარებელსა და კაპიტალზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურად გადანაწილება.

### გამოყენებული ლიტერატურა:

1. საქართველოს კონსტიტუცია, თბილისი, 2010;
2. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, თბილისი 2017;
3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, წიგნი I-II. თბილისი 2012.

## PROCEDURAL ISSUES OF THE TAXATION OF FINANCIAL REPORTING AND DISTRIBUTED PROFIT

---

**GIVI BAKRADZE**

Doctor of Business Administration,  
Associated Professor of European University, Georgia

**NANULI DZIMTSEISHVILI**

Academic Doctor of Economics,  
Associated Professor of Sokhumi State University, Georgia

**KEYWORDS:** BUSINESS, TAX LEGISLATION, ESTONIAN MODEL OF PROFIT TAX

**SUMMARY**

The present article discusses peculiarities of existing tax legislation of Georgia. Study reviews the necessity of current

tax legislation improvement towards business stimulation approach. The recommendations are given for the improvement of tax system and tax policy