

**ინოვაციური ეკონომიკა
და მართვა**

**მცირე ბიზნესის საგადასახადო რეფორმის
პირველი შედეგები**

**INNOVATIVE ECONOMICS
AND MANAGEMENT**

**PRIMARY RESULTS OF SMALL BUSINESS
TAX REFORM**

ეკატერინე შაინიძე,

ფინანსების დოქტორი, ბათუმის
შოთა რუსთაველის სახელმწიფო
უნივერსიტეტის
ასისტენტ-პროფესორი
ekunashainidze@gmail.com
orcid.org/0000-0002-3612-1790

ივანე ბაკურაძე,

ბათუმის შოთა რუსთაველის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი,
ბიზნესის ადმინისტრირების მაგისტრი
ivanebakuradze121@gmail.com
orcid.org/0000-0003-1731-1043

*შემოსულია რედაქციაში:
სექტემბერი, 2019
რეცენზირებულია:
სექტემბერი, 2019*

EKATERINE SHAINIDZE,
Doctor of Finance, Assistant Professor
of Batumi Shota Rustaveli State
University
ekunashainidze@gmail.com
orcid.org/0000-0002-3612-1790

IVANE BAKURADZE,
Master of Business Administration, Ba-
tumi Shota Rustaveli State University
ivanebakuradze121@gmail.com
orcid.org/0000-0003-1731-1043

*Received: September, 2019
Accepted: September, 2019*

JEL Classification: H21, H25

ანოტაცია. საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფა და გამარტივება ჩვენი ქვეყნისათვის მუდამ აქტუალურია. საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემამ უნდა შეასრულოს ორი მნიშვნელოვანი ამოცანა - უზრუნველყოს ბიუჯეტის შემოსავლების მობილიზება და ხელი შეუწყოს მენარმეობის განვითარებას. სწორედ ამ ორი ამოცანის შესრულებისას ე.წ. „ოქროს შუალედის“ პოვნა მუდმივი ზრუნვის საგანია საკანონმდებლო ცვლილებების ინიცირებისას.

წინამდებარე ნაშრომში განვიხილავთ გასულ წელს ჩვენს ქვეყანაში განხორციელებულ მცირე ბიზნესის საგადასახადო რეფორმას და მის პირველად შედეგებს, როგორც ბიუჯეტის შემოსავლების მობილიზების, ისე მენარმეთა საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქების თვალსაზრისით. რამდენადაც საკანონმდებლო ცვლილება რამდენიმე თვის წინ ამოქმედდა, ვფიქრობთ, აღნიშნული საკითხის შესწავლა საინტერესო და მნიშვნელოვანია რეფორმის შეფასების მიზნით.

საკვანძო სიტყვები: მცირე ბიზნესი, რეფორმა, საშემოსავლო გადასახადი, შედეგები

ABSTRACT. Improvement and simplification of tax legislation is always relevant to our country. The tax administration system should fulfill two important tasks - to mobilize budget revenues and promote entrepreneurship development. That's exactly what the two tasks do. Finding the "Golden Intermediate" is the subject of constant care when initiating legislative amendments.

In this paper we will discuss the tax reforms of small business in our country last year and its first results, as well as mobilizing budget revenues and relieving tax cargoes of entrepreneurs. Since the legislative amendment has been launched several months ago, we think it is interesting and important to evaluate the reform.

Keywords: small business, reform, income taxes, results

2018 წლის პირველი ივლისიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებით მნიშვნელოვნად შეიცვალა სპეციალური დაბეგვრის ერთ-ერთი რეჟიმის - მცირე ბიზნესის სტატუსი მქონე პირთა დაბეგვრის წესი. საკანონმდებლო ცვლილების ინიცირებისას საქართველოს მთავრობის მიერ პარლამენტში წარდგენილ განმარტებით ბარათში აღნიშნულია, რომ კანონპროექტის მიღების მიზეზი და მიზანია მცირე ბიზნესის დაბეგვრის რეგულაციების ცვლილება და ამ კატეგორიის გადამხდელთათვის საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქება, რაც დადებითად იმოქმედებს აღნიშნულ პირთა ფინანსურ მდგომარეობაზე. ამასთან, წინასწარი პროგნოზით რეფორმის

შედეგად გადასახადების სახით მისაღები წლიური შემოსავალი მცირდებოდა დაახლოებით 40 მლნ. ლარით [4].

რეფორმის ამოქმედებამდე აღნიშნული სტატუსი ენიჭებოდა მენარმე ფიზიკურ პირებს, რომელთა ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატებოდა 100 000 ლარს. მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრებოდა 3%-ით, თუ მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მენარმე ფიზიკურ პირს ჰქონდა ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ერთობლივი შემოსავლის 60 პროცენტის ოდენობის ხარჯების (გარდა დაქირავებულზე დარიცხული ხელფასის ხარჯისა) დამადასტურებელი დოკუმენტები, სხვა შემთხვევაში კი - 5%-ით. ამასთან, დღგ-ს გადამხდელად დარეგისტრირება სტატუსის გაუქმების საფუძველი იყო. საშემოსავლო გადასახადის დეკლარირება ხდებოდა წლიური დეკლარაციის წარდგენის გზით [5].

საკანონმდებლო ცვლილების ამოქმედების შემდეგ მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მენარმე ფიზიკურ პირთა დასაბეგრი ზღვარი გაიზარდა წელიწადში 500 000 ლარამდე, დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 1%-ით, ასევე, მოქმედებს 3%-იანი განაკვეთი, თუ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულმა მისმა ერთობლივმა შემოსავალმა 500 000 ლარს გადააჭარბა. პირი ამ განაკვეთით იბეგრება შესაბამისი თვის (ერთობლივი შემოსავლის 500 000-ლარიანი ზღვრის გადაჭარბების დაფიქსირებისთვის) დასაწყისიდან კალენდარული წლის დასრულებამდე [1].

სტატუსის მინიჭება ხდება დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელისთვისაც. მისი გაუქმების საფუძველი კი არის 500 000 ლარიანი ზღვრის გადაჭარბება ორი კალენდარული წლის მიხედვით (იგულისხმება თითო კალენდარულ წელში ზღვრის გადაჭარბება).

შეიცვალა დეკლარირების წესით, ნაცვლად წლიური დეკლარირებისა, აღნიშნული სტატუსის მქონე პირები ვალდებული არიან მოახდინონ ყოველთვიური დეკლარირება არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში გადაიხადონ გადასახადი. ამასთან, ისინი მიმდინარე გადასახდელებს აღარ იხდიან.

მნიშვნელოვანია აღინიშნოს, რომ რადგან აღნიშნული საკანონმდებლო ცვლილება ძალაში შევიდა 2018 წლის 1 ივლისიდან, 2018 წლის იანვრიდან ივნისის ჩათვლით პერიოდში მიღებული შემოსავლები დაექვემდებარა ძველი წესით დაბეგვრასა და წლიურ დეკლარირებას არაიგვიანეს 2019 წლის 1 აპრილისა [1].

საინტერესოა რეფორმის შედეგების შესწავლა მოვახდინოთ პრაქტიკული მაგალითების საფუძველზე, რისთვისაც გამოვიყენებთ რამდენიმე გადამხდელის ფაქტიურ მონაცემებს.

პირველ შემთხვევაში განვიხილავთ მენარმე ფიზიკურ პირს, რომელსაც მცირე ბიზნესის სტატუსი მიენიჭა 2018 წლის 1 აგვისტოდან და მისი საქმიანობის სფეროა სასტუმროს მომსახურება (იხ. ცხრილი 1).

როგორც მონაცემებიდან ჩანს, მოცემული მენარმე მცირე ბიზნესის საგადასახადო რეჟიმის ამოქმედებიდან 1 თვეში გახდა აღნიშნული სპეციალური რეჟიმის სტატუსის მქონე. შესაბამისად 2018 წლის პირველი 7 თვის მიხედვით მის მიერ მიღებული შემოსავლები დაექვემდებარა საშემოსავლო გადასახადის ჩვეულებრივი რეჟიმით ანუ ერთობლივი შემოსავლებისა და კოდექსით ნებადართული გამოქვითვების თანხებს შორის სხვაობის 20%-ით დაბეგვრას.

სტატუსის მინიჭების შემდეგ იგი მოექცა ერთობლივი შემოსავლის 1%-ით დაბეგვრის რეჟიმში და 8 თვის შედეგების მიხედვით სულ საშემოსავლო გადასახადმა შეადგინა 336 ლარი. ჩვეულებრივი დაბეგვრის რეჟიმის შემთხვევაში მისი საგადასახადო ვალდებულება საშემოსავლო გადასახადში ამავე პერიოდში განისაზღვრებოდა 4749 ლარით. მაშასადამე, რეფორმის შედეგად მოცემული მენარმის ეკონომიამ საშემოსავლო გადასახადში შეადგინა 4413 ლარი. კონკრეტულ შემთხვევაში გადამხდელმა თანხის ნაწილი მოახმარა სასტუმროს სერვისების გაუმჯობესებას, ნაწილი კი - აიღო მოგების სახით.

მეორე შემთხვევაში განვიხილავთ მენარმე ფიზიკურ პირის მონაცემებს, რომლის საქმიანობის სფეროა სურსათით ვაჭრობა (იხ. ცხრილი 2).

ცხრილი 1

გაღამსდელი 1-ის მონაცემები

საქმიანობის სფერო-სასტუმროს მომსახურება										
მცირე ბიზნესის სტატუსის მინიჭების თარიღი	01.01.2018-31.07.2018				01.08.2018-31.03.2019					
	ერთობლივი შემოსავალი	გამოქვითვადი ხარჯი	დასაბეგრი შემოსავალი	საშემოსავლო გადასახადი	დასაბეგრი ბრუნვა (ერთობლივი შემოსავალი)		საშემოსავლო გადასახადი	გამოქვითვადი ხარჯი ჩვეულებრივი რეჟიმის შემთხვევაში	საშემოსავლო გადასახადი ჩვეულებრივი რეჟიმის შემთხვევაში	სხვაობა
01.08.2018	22054	9018	13036	2607	აგვისტო	11492	114	3447.6	1608	1494
					სექტემბერი	16229	162	4868.7	2272	2110
					ოქტომბერი	2739	27	821.7	383	356
					ნოემბერი	576	6	172.8	80	74
					დეკემბერი	339	3	101.7	47	44
					იანვარი	750	7	225	105	98
					თებერვალი	784	7	233.2	110	103
					მარტი	1025	10	303.5	144	134
ჯამი				2607			336		4749	4413

ცხრილი 2

გაღამსდელი 2-ის მონაცემები

საქმიანობის სფერო-სურსათით ვაჭრობა										
მცირე ბიზნესის სტატუსის მინიჭების თარიღი	01.01.2018-30.06.2018				01.07.2018-31.03.2019					
	ერთობლივი შემოსავალი	გამოქვითვადი ხარჯი	დასაბეგრი შემოსავალი	საშემოსავლო გადასახადი (3%)	დასაბეგრი ბრუნვა (ერთობლივი შემოსავალი)		საშემოსავლო გადასახადი	გამოქვითვადი ხარჯი ჩვეულებრივი რეჟიმის შემთხვევაში	საშემოსავლო გადასახადი ჩვეულებრივი რეჟიმის შემთხვევაში	სხვაობა
01.10.2017	9026	8123	9026	274	ივლისი	8088	80.88	7279.2	161.76	80.88
					აგვისტო	14932	149.32	13438.8	298.64	149.32
					სექტემბერი	4086	40.86	3677.4	81.72	40.86
					ოქტომბერი	230	2.3	207	4.6	2.3
					ნოემბერი	336	3.36	302.4	6.72	3.36
					დეკემბერი	681	6.81	612.9	13.62	6.81
					იანვარი	313	3.13	281.7	6.26	3.13
					თებერვალი	672	6.72	604.8	13.44	6.72
					მარტი	1059	10.59	953.1	21.18	10.59
ჯამი				274			303.97		607.94	303.97

აღნიშნულ გადამხდელს მცირე ბიზნესის სტატუსი მინიჭებული ჰქონდა რეფორმის ამოქმედებამდე და მოქცეული იყო 3 პროცენტის დამატებითი დაბეგვრის რეჟიმში. ცვლილებების შემდეგ ჩვეულებრივი დაბეგვრის რეჟიმთან მიმართებაში მისი საგადასახადო ვალდებულება განახევრდა, რამდენადაც ფასნამატი ამ შემთხვევაში მხოლოდ 10%-ია ანუ კოდექსით ნებადართული გამოქვითვები ერთობლივი შემოსავლის 90%-ს შეადგენს, თუ გადამხდელს დოკუმენტურად დადასტურებული ექნებოდა იგი. ხოლო მცირე ბიზნესის სტატუსის ძველი დაბეგვრის წესთან მიმართებაში კი მისი საგადასახადო ვალდებულებები გამესამედდა. ამ შემთხვევაში შესაძლოა ვიმსჯელოთ, თუ რატომ უნდა აერჩია გადამხდელს რეფორმამდე არსებული დაბეგვრის წესი მცირე ბიზნესის სტატუსის მინიჭებით, რამდენადაც დასაბეგრი შემოსავლის 20% უფრო ნაკლები იყო, ვიდრე ერთობლივი შემოსავლის 3%. მაგრამ ამ შემთხვევაში გადამხდელი ხარჯების დოკუმენტურად დადასტურებაა, რისი აბსოლუტური საჭიროებაც მცირე ბიზნესის სტატუსის რეჟიმის დროს არ დგას.

განვიხილოთ მესამე შემთხვევა. საქმიანობის სფერო ამ შემთხვევაში სანიტარულ-ჰიგიენური საშუალებებით ვაჭრობაა (იხ. ცხრილი 3).

ცხრილი 3

ბაღაბსხელი 3-ის მონაცემები

საქმიანობის სფერო-სანიტარულ-ჰიგიენური საშუალებებით ვაჭრობა										
მცირე ბიზნესის სტატუსის მინიჭების თარიღი	01.01.2018-30.06.2018				01.07.2018-31.03.2019					
	ერთობლივი შემოსავალი	გამოქვითვადი ხარჯი	დასაბეგრი შემოსავალი	საშემოსავლო გადასახადი (5%)	დასაბეგრი ბრუნვა (ერთობლივი შემოსავალი)	საშემოსავლო გადასახადი	გამოქვითვადი ხარჯი ჩვეულებრივი რეჟიმის შემთხვევაში	საშემოსავლო გადასახადი ჩვეულებრივი რეჟიმის შემთხვევაში	სხვაობა	
01.02.2017	4555	1556	4555	228	ივლისი	1409	14.09	986.3	84.54	70.5
					აგვისტო	947	9.47	662.9	56.82	47.4
					სექტემბერი	944	9.44	660.8	56.64	47.2
					ოქტომბერი	806	8.06	564.2	48.36	40.3
					ნოემბერი	891	8.91	623.7	53.46	44.6
					დეკემბერი	716	7.16	501.2	42.96	35.8
					იანვარი	661	6.61	462.7	39.66	33.1
					თებერვალი	696	6.96	487.2	41.76	34.8
					მარტი	760	7.6	532	45.6	38
ჯამი				228			78.3		469.8	392

გადამხდელი რეფორმის ამოქმედებამდეც სარგებლობდა მცირე ბიზნესის სტატუსით და მოქცეული იყო ერთობლივი შემოსავლის 5%-ით დაბეგვრის რეჟიმში. მოცემულ შემთხვევაში ფასნამატი შეადგენს 30%-ს ანუ გამოქვითვადი ხარჯები ერთობლივი შემოსავლის 70%-ია. რეფორმის შედეგად საშემოსავლო გადასახადი ჩვეულებრივი დაბეგვრის რეჟიმით დასარიცხთან მიმართებაში შეადგენს მეხუთედს.

მნიშვნელოვანია, განვიხილოთ რეფორმის გავლენა ნაერთი ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე. როგორც ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშებიდან ჩანს, 2018 წლის მონაცემების მიხედვით საგადასახადო შემოსავლების გეგმა სახელმწიფო ბიუჯეტის ნაწილში 100,1%-ით არის შესრულებული (იხ. ცხრილი 4), ნაერთი ბიუჯეტის ნაწილშიც ასევე 100,1%-ით, ხოლო უშუალოდ საშემოსავლო გადასახადში კი - 101%-ით (იხ. ცხრილი 5) [3].

ცხრილი 4

სასელმნიშვნელო ბიუჯეტის მაჩვენებლები

დასახელება	2018 წლის დამტკიცებული გეგმა	2018 წლის დაზუსტებული გეგმა	2018 წლის ფაქტიური შესრულება	შესრულება %-ში
შემოსავლები	10,463,098.0	10,463,098.0	10,595,649.4	101.3%
გადასახადები	9,690,000.0	9,690,000.0	9,695,962.2	100.1%
გრანტები	338,098.0	338,098.0	404,014.7	119.5%
სხვა შემოსავლები	435,000.0	435,000.0	495,672.5	113.9%

ცხრილი 5

ნაერთი ბიუჯეტის მაჩვენებლები

დასახელება	2018 წლის გეგმა	2018 წლის ფაქტი	+/-	%
შემოსავლები	11,705,000.0	11,822,151.9	117,151.9	101.0
გადასახადები	10,500,000.0	10,506,316.2	6,316.2	100.1
საშემოსავლო გადასახადი	3,215,000.0	3,247,088.8	32,088.8	101.0
მოგების გადასახადი	740,000.0	736,624.4	-3,375.6	99.5
დამატებული ღირებულების გადასახადი	4,430,000.0	4,426,909.8	-3,090.2	99.9
აქციზი	1,440,000.0	1,465,726.6	25,726.6	101.8
იმპორტის გადასახადი	70,000.0	73,416.9	3,416.9	104.9
ქონების გადასახადი	435,000.0	441,160.3	6,160.3	101.4
სხვა გადასახადი	170,000.0	115,389.4	-54,610.6	67.9

საშემოსავლო გადასახადით მისაღები დაგეგმილი შემოსავალი 2017 წლის ნაერთი ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის მიხედვითაც 100%-ით არის შესრულებული (გეგმა 2 920 000 ათასი ლარი, ფაქტი 2 918 865,4 ათასი ლარი) [2].

მაშასადამე, მცირე ბიზნესის საგადასახადო რეფორმის შედეგად ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილი არ შემცირებულა.

განხილული მაგალითებიდან და ბიუჯეტი შესრულების ანგარიშებიდან ჩანს, რომ მცირე ბიზნესის საგადასახადო რეფორმა დადებითად აისახა სტატუსით მოსარგებლე გადამხდელების ფინანსურ მდგომარეობაზე. მათ განკარგულებაში გაცილებით მეტი ფინანსური რესურსი გაჩნდა, ვიდრე საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ჩვეულებრივი წესის ან მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირთა 2018 წლის 1 ივლისამდე პერიოდში არსებული მექანიზმის შემთხვევაში. ამასთან, განსაკუთრებით მეტ სარგებელს ნაკლები გადასახადის გადახდით პოულობს ის გადამხდელები, რომელთა მოგების წილი დანახარჯებთან მიმართებაში მაღალია. ხოლო იმ პირებისთვის, რომელთა ფასნამატი საკმაოდ დაბალია, მცირე ბიზნესის რეჟიმის არჩევა დანახარჯების დოკუმენტურად დადასტურების სირთულეების თავიდან ასაცილებლად არის ხელსაყრელი.

ჩვენი აზრით, მიუხედავად რეფორმის დადებითი პირველადი შედეგებისა, ჯერ კიდევ მნიშვნელოვან პრობლემად რჩება გადამხდელთა ინფორმირების დეფიციტი, დაბალი საგადასახადო კულტურა და მცირე ბიზნესის სფეროში სუსტი ადმინისტრირება. დღემდე მოუგვარებელია ბაზრობების ტერიტორიაზე მოვაჭრე მენარმეთა მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების პრობლემა. ბაზრობის ორგანიზატორის მიერ საგადასახადო აგენტის შესრულების და მოვაჭრეთა მიერ საკონტროლო-სალარო აპარატების გამოყენების ვალდებულებების ამოქმედება რამდენჯერმე გადაიდო და ბოლო მონაცემებით 2020 წლის 1 იანვრამდეა შეჩერებული.

ამდენად, ჯერ კიდევ საკმაოდ დიდია ჩრდილოვანი ეკონომიკის მასშტაბები. ჩვენს ქვეყანაში საგადასახადო ლიბერალიზაცია არ უნდა ნიშნავდეს მხოლოდ საგადასახადო ტვირთის შემცირებას. სუსტი ადმინისტრირების პირობებში დაბალი საგადასახადო კულტურის მქონე გადამხდელისათვის საგადასახადო ტვირთის სიდიდეს გადამწყვეტი მნიშვნელობა არა აქვს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების თვალსაზრისით. ამდენად, ჩვენი აზრით, ნებისმიერ საგადასახადო რეფორმას სჭირდება გადამხდელთა ინფორმირების გაზრდა, საგადასახადო ადმინისტრირების გამკაცრება (რაშიც არ ვგულისხმობთ მხოლოდ მიმდინარე კონტროლის ღონისძიებების ყველაზე გავრცელებულ მეთოდებს), რაც აიძულებს გადამხდელს დაბალი საგადასახადო განაკვეთის პირობებში მაინც შესრულონ ჯეროვნად ვალდებულებები.

ლიტერატურა/REFERENCES

- [1] საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (2010 წ) - კოდიფიცირებული ტექსტი. თბილისი;
- [2] საქართველოს 2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების ანგარიში (განთავსებულია ელ. მისამართზე <https://mof.ge/images/File/biujeti%2022.03.2018/TAVI%20I%2022.03.2018.pdf>);
- [3] საქართველოს 2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების ანგარიში (განთავსებულია ელ. მისამართზე <https://mof.ge/5235>);
- [4] საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შესახებ კანონპროექტის (07-2/176/9) განმარტებითი ბარათი (განთავსებულია ელ. მისამართზე <https://info.parliament.ge/#law-drafting/15286>);
- [5] საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის 31 დეკემბრის 999 ბრძანება „საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების გამოყენების შესახებ“.