



თბილისის ღია სასწავლო
უნივერსიტეტი

ანა ისიანი

გადასახადების ადმინისტრირების ძირითადი ასპექტები საქართველოში და სხვა ქვეყნებში

ნაშრომი წარმოდგენილია მაგისტრის
აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი:
სამართლის დოქტორი, ზაურ ამილახვარი

თბილისი 0156
საქართველო

2020 წ.

თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტი

“ჩვენ, ქვემოთ ხელისმომწერი ვადასტურებთ, რომ გავეცანით ანა ისიანის მიერ შესრულებულ ნაშრომს დასახელებით: გადასახადების ადმინისტრირების ძირითადი ასპექტები საქართველოში და სხვა ქვეყნებში და ვაძლევთ რეკომენდაციას განხილულ იქნას თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტის სამართლის სკოლის საგამოცდო კომისიის მიერ მაგისტრის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად”

თარიღი: _____

ხელმძღვანელი: სამართლის დოქტორი, ზაურ ამილახვარი

რეცენზენტი:

ავტორი:

ნაშრომი: “გადასახადების ადმინისტრირების ძირითადი ასპექტები საქართველოში და სხვა ქვეყნებში”

სკოლა: სამართლის

საგანმანათლებლო პროგრამა: კერძო (ბიზნეს) სამართალი

ინდივიდუალური პროცნებების ან ინსტიტუტების მიერ ზემოთ მოყვანილი ნაშრომის მიზნით მოთხოვნის შემთხვევაში მისი არაკომერციული მიზნით კოპირებისა და გავრცელების უფლება მინიჭებული აქვს თბილისის ღია სასწავლო უნივერსიტეტს.

ავტორის ხელმოწერა

რეზიუმე

მოგეხსენებათ, რომ ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია ნებისმიერი ქვეყნისთვის გადასახადების ადმინისტრირება. ამ პრობლემის აქტუალურობა სწორედ, სახელმწიფოს სწორი და ეფექტური ფუნქციონირებიდან გამომდინარეობს. ვინაიდან, იგი ფუნდამენტური ხასიათის მატარებელია ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური გაზრდის კუთხით და ზოგადად ქვეყნის განვითარებისათვის.

გადასახადების ადმინისტრირების ძირითად მიზანს წარმოადგენს კერძო სექტორისა და უცხოური ინვესტირებისთვის, ასევე ბიზნესის დაწესებულების და განვითარებისთვის, მიმზიდველი და ხელსაყრელი საგადასახადო გარემოს შექმნა. ამ მიზნით, საგადასახადო ადმინისტრირების პრცესში გამოვლენილი პრობლემების გათვალისწინებით ხორციელდება გადასახადების ადმინისტრირების გამარტივება, საგადასახადო კანონმდებლობის ჰარმონიზაცია ევროკავშირის კანონმდებლობასთან და საგადასახადო კანონმდებლობის დახვეწა.

სწორედ რომ ყველა ქვეყნისთვის დიდი გამოწვევაა ისეთი საგადასახადო სისტემის შექმნა და ფუნქციონირება, რომელიც მაქსიმალურად მორგებული იქნება გადამხდელების ინტერესებზე. აღნიშნული ერთ-ერთ ყველაზე ეფექტურ საგანს წარმოადგენს ქვეყანაში მიმდინარე ეკონომიკურ პროცესებში. სწორედ, ამიტომ გადასახადების ადმინისტრირება ყოველთვის განხილვის თემა იყო ეკონომიკური მეცნიერთათვის, ბიზნესთა ასოციაციებისათვის და უშუალოდ გადასახადის გადამხდელთათვის.

ყველა ქვეყანამ უნდა შექმნას ისეთი ოპტიმალური საგადასახადო სისტემა, რომელსაც მრავალი მიზანი ექნება და მორგებული იქნება, არა მხოლოდ ბიუჯეტის ფორმირებისათვის, არამედ ბიზნესისა და გადამხდელების ინტერესებისათვის.

სამაგისტრო ნაშრომის შესრულების მიზანს წარმოადგენს გამოკვლევა იმისა თუ რამხელა როლი აქვს გადასახადებს ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარებისთვის, მისი წარმოშობის ისტორია უძველესი პერიოდიდან დღემდე და როგორ ფუნქციონირებს იგი საქართველოში. სწორედ, ნაშრომში აღწერილია გადასახადის გაჩენის შესახებ მრავალი ცნობა, თუ რატომ გახდა გადასახადი ქვეყნის ერთ-ერთი აუცილებელი ელემენტი. თავდაპირველად სად გახდა საჭირო გადასახადის შექმნა და ჩამოყალიბება, როგორ და რითი იხდიდა ძველი პერიოდის ადამიანები გადასახადებს და რა ერქვა იმ დროში მას. ასევე, როგორი სტრუქტურა არსებობდა გადასახადის, რაში სჭირდებოდათ და აღნიშნულს რა როლი ქონდა ქვეყნის ეკონომიკური ფუნქციონირებისათვის. გარდა ამისა, ნაშრომში განხილულია საბჭოური საგადასახადო სისტემა, ასევე საქართველოს დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდგომ. ხოლო უმნიშვნელოვანი ნაწილი კი არის, 2004 წლის შემდგომ პერიოდი, რადგან მთელი რიგი რეფორმები განხორციელდა, რათა მოწესრიგებულიყო და გაუმჯობესებულიყო იმ დროისთვის მოქმედი საგადასახადო სისტემა.

გასაკვირი არაა ის ფაქტი, რომ გადასახადებს მნიშვნელოვანი როლი უჭირავს ქვეყნის ეკონომიკის სტაბილურობაში. მისი არსებობის გარეშე შეუძლებელია ქვეყნის მართვა და ფუნქციონირება, რადგან, სწორედ ჩვენ მიერ გადახდილი გადასახადების მეშვეობით ვიღებთ ბევრ მნიშვნელოვან სოციალურ თუ ინფრასტრუქტურულ პირობებს. ცალსახად ეს

გულისხმობს იმას, რომ ჩვენ მიერ გადახდილი გადასახადები გვიბრუნდება ირიბად ყველა გადასახადის გადამხდელს.

გარდა ამისა, ნაშრომის უმნიშვნელოვანესი ნაწილია საგადასახადო პოლიტიკა საქართველოში და სხვა ქვეყნებში. როგორი საგადასახადო პოლიტიკა არსებობს, ლიბერალურია თუ არა იგი და მორგებულია თუ არა გადამხდლეების ინტერესებზე. სწორედ ამისათვის ნაშრომში განხილულია სხვადასხვა ქვეყნის გადასახადების ადმინისტრირების შესახებ ცნობები, თუ როგორ იხდიან უცხო ქვეყნის მოქალაქეები კუთვნილ გადასახადებს და რამდენად ოპტიმალურია იგი. ასევე, რომელ ქვეყანაშია ყველაზე მაღალი გადასახადები და რა პირობია ამისთვის შექმნილი.

ნაშრომის ერთ-ერთი ძირითადი და მნიშვნელოვანი საკითხია საქართველოს საგადასახადო სისტემა ე.წ. “ესტონური მოდელი” რომელსაც შეღავათიან მოდელსაც უწოდებენ, რადგან სწორედ, რომ დიდი უპირატესობით სარგებლობს იგი, სხვა საგადასახადო სისტემებთან შედარებით და მაქსიმალურადაა მორგებული გადასახადის გადამხდელთა ინტერესებზე. რატომ გახდა საჭირო აღნიშნული მოდელის შემოღება ჩვენს ქვეყანაში და როგორ ფუნქციონირებს დღეს იგი.

Resume

As you know, one of the most important issues for any country is the administration of taxes. The urgency of this problem stems from the proper and effective functioning of the state. Because, it is fundamental to the socio-economic growth of the country and the development of the country in general.

The main goal of tax administration is to create an attractive and favorable tax environment for the private sector and foreign investment, as well as for starting and developing a business. To this end, the problems identified in the tax administration process are simplified by tax administration, harmonization of tax legislation with EU legislation, and refinement of tax legislation.

It is a great challenge for all countries to create and operate a tax system that is maximally tailored to the interests of taxpayers. This is one of the most effective subjects in the economic processes in the country. That is why tax administration has always been a topic of discussion for economic scientists, business associations and taxpayers directly.

Every country needs to create an optimal tax system that will have multiple goals and will be tailored not only to budget formation of tax legislation, but also to the interests of business and taxpayers.

The purpose of the master's aim is to understand the role of taxes for the socio-economic development of the country, the history of its origin from ancient times to the present and how it functions in Georgia. This paper describes many of the reasons why taxes have become one of the essential elements for the country. Originally where it became necessary to create and formulate a tax, also how and with what people from the old period paid their taxes, and what was the name of this taxes. As well as the it's interesting the structure of the tax, was it necessary to pay and what kind of role it played in the country's economic issues. In addition, the paper discusses the Soviet tax system, as well as the aftermath issues from Georgia's independence. And the most important part is the period after 2004, when a number of reforms were implemented to improve the tax system in force at that time.

Not surprise, that the taxes play an important role in stabilization for the country's economy. Without its existence, it is impossible to manage the country and their function, because of it through the taxes wich we pay to the government, we receive many important social or infrastructural conditions. Clearly this means that the taxes we pay will be return indirectly to all taxpayers.

In addition, the most important part of the paper is tax policy in Georgia and in other countries. What kind of tax policy exists, whether it is liberal and whether it is tailored to the interests of taxpayers. For this purpose, the paper discusses the information on the administration of taxes in different countries, how foreign citizens pay their taxes and how optimal is it. Also, which country has the highest taxes and what conditions are created for it.

One of the main and important issues of the paper is the tax system of Georgia set by "Estonian model", which is also called the preferential model, because it has a great advantage over other tax systems and is maximally tailored to the interests of taxpayers. Why it became necessary to introduce this model in our country and how it works today.

ს ა რ ჩ ე ვ ი

აბრევიატურა	9
შესავალი.....	10
თავი 1 გადასახადების არსი ქვეყნისთვის მისი მნიშვნელობა და წარმოშობის განვითარების ისტორია	13
1.1 გადასახადის წარმოშობის, განვითარების ისტორია და საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება.....	13
1.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემის განვითარება პოსტსაბჭოთა პერიოდის შემდგომ.....	24
1.3 გადასახადების სტრუქტურა და ფუნქციები.....	27
თავი 2. საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.....	32
2.1 საქართველოს საგადასახადო სისტემა და როლი სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.....	32
2.2 საგადასახადო პოლიტიკა.....	36
თავი:3 საქართველოს საგადასახადო სისტემის მოდელი და მისი მნიშვნელობა	48
3.1 “ესტონური მოდელი” საქართველოს საგადასახადო სისტემაში	48
თავი:4 საბაჟო სამართლის ადგილი სამართლის სისტემაში.....	55
4.1 საბაჟო სამართლის ცნება.....	55
4.2 საბაჟო სამართლის საგანი და სისტემა	56
4.3 საბაჟო პოლიტიკის ცნება და მიზნები.....	58
4.4 თავისუფალი ეკონომიკური, ოფშორული და თავისუფალი საბაჟო ზონები.....	59
დასკვნა	62
გამოყენებული ლიტერატურა:.....	64

აბრევიატურა

ქართულ ენაზე:

ა.შ.	ასე შემდეგ
გვ.	გვერდი
ე.ი.	ესე იგი
ე.წ	ეგრეთ წოდებული
მაგ.	მაგალითად
ჩვ.	ჩვენს
ძვ.	ძველი
სსკ	საქართველოს საგადასახადო კოდექსი
სსკკ	საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარი

შესავალი

თემის აქტუალურობა: გადასახადების ადმინისტრირება მეტად აქტუალური საკითხია, როგორც გლობალური მასშტაბით, ასევე საქართველოს ეკონომიკის სინამდვილეში. იგი სახელმწიფო არსებობის ერთ-ერთი ძირითადი შემადგენელი ნაწილია, ხოლო მის ფუნქციონირებას საფუძვლად უდევს გადასახადები. გადასახადების მეშვეობით სახელმწიფო გამოიმუშავებს მატერიალურ და ფინანსურ სახსრებს, რომლის მეშვეობითაც უზრუნველყოფს სახელმწიფოს აუცილებელი მოთხოვნების დაკმაყოფილებას. ყველა ქვეყნის ეკონომიკის ფუნქციონირება მასზეა დამოკიდებული. ასევე, ისეთი ქვეყნის ეკონომიკა, როგორც საქართველოს აქვს უმნიშვნელოვანეს როლს თამაშობს სწორი და კარგად გამართული საგადასახადო სისტემა. მხოლოდ, კარგად გამართულ და მოქნილ საგადასახადო პირობებშია შესაძლებელი ქვეყნის განვითარება, ეკონომიკის ზრდა, წარმოების განვითარება, ქვეყნის შიგნით არსებული სოციალური პრობლემების გადაწყვეტა და რაც ყველაზე მნიშვნელოვანია მიმზიდველი გარემოს შექმნა, რომელიც გარანტიაა ინვესტიციების მოზიდვის და ფულის დაბანდების უცხოური წყაროებიდან. როგორც უკვე ცნობილია, მყარი ფინანსური რესურსებია სწორედ, სახელმწიფოს ეკონომიკური განვითარების მთავარი საფუძველი, რომლის მნიშვნელოვანი წყაროა გადასახადები და მათი სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდა.

სახელმწიფო ფუნქციონირებისათვის და მასზე დაკისრებული ფუნქციების ჯეროვნად განსახორციელებლად აუცილებელია გადასახადებით დაბეგვრა და ეფექტიანი საგადასახადო სისტემა.

მოგეხსენებათ, გადასახადები სახელმწიფოს წარმოშობისთანავე გახდა ეკონომიკური ურთიერთობის ორგანული ნაწილი. სწორედ, რომ თანამედროვე ცივილიზებულ სამყაროში ეკონომიკურ ურთიერთობას არეგულირებს გადასახადები, საგადასახადო პოლიტიკა. რომელსაც ყველა სახელმწიფო თავიანთ ტერიტორიაზე აწესებს.

სახელმწიფო ხელისუფლებას საკუთარი ქვეყნის შესანახად ყველა დროში სჭირდება სახსრები, შესაბამისად საგადასახადო სისტემამ განვითარების ათასწლოვანი გზა გამოიარა, იყო ეს ნატურალური გადასახადებიდან ფეოდალურ და ადგილობრივ გადასახადებამდე.

ზოგადად, გადასახადი კი არის აუცილებელი შენატანი სახელმწიფო ბიუჯეტში, რომელსაც სახელმწიფო იღებს ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებელი პირისა და მოქალაქეებისაგან. იგი მაკავშირებელი რგოლია საზოგადოებასა და სახელმწიფოს შორის, რომელიც სულ უფრო და უფრო იხვეწება და სრულყოფილ სახეს იღებს.

საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა სახელმწიფოს ეფექტიანი ფუნქციონირების განუყოფელი ნაწილია. ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო ადმინისტრირება კი წარმოადგენს სტაბილურ ეკონომიკურ ზრდას და ქვეყნისათვის მნიშვნელოვან პირობას მოკლევადიან და გრძელვადიან გეგმებში.

საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებული საკითხი სულ დარჩება ქვეყნის გამოწვევად და უმნიშვნელოვანეს საკითხად. ნებსმიერი ქვეყნის მიზანია შექმნას ისეთი მოქნილი საგადასახადო სისტემა, რაც ხელს შეუწყობს ქვეყნის ცვალებად ეკონომიკას, ქვეყანაში მცირე და საშუალო ბიზნესის გავითარებას და აქედან გამომდინარე ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებას.

სახელმწიფოს მიერ გატარებული მთელი რიგი საგადასახადო რეფორმები და სწორი საგადასახადო პოლიტიკაა სწორედ, ქვეყნის მამოძრავებელი ძალა და ეკონომიკური სისტემის გამართული და ეფექტური ფუნქციონირების გარანტი. რაც თავის მხრივ გულისხმობს ქვეყნის განვითარებას და მოწინავე ადგილის დაკავებას ევროპასა თუ ამერიკაში.

გადასახადებია ეკონომიკის მამოძრავებელი ინსტუმენტი. შესაბამისად, ჩვენი ქვეყნის უპირველეს მიზანსა და ამოცანას წარმოადგეს, მოქნილი საგადასახადო სისტემის შექმნა, რომელსაც მრავალმხრივი ფუნქციონირების უნარი გააჩნია და რომელიც მაქსიმალურად იქნება მორგებული გადამხდელებისა და ინვესტორების ინტერესებზე. მრავალმხრივად მოქნილი სისტემა იქნება **სტიმული** უცხოური კაპიტალის მოსაზიდად, რომელიც ჰაერივით მნიშვნელოვანია ყველა ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებისათვის. აგრეთვე, აღნიშნული ნაშრომის ერთ-ერთი **ძირითადი ამოცანაა** სხვა განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემის შესწავლა, გაანალიზება.

ოპტიმალური საგადასახადო სისტემის შექმნა ყველა ქვეყნისათვის დიდი გამოწვევაა. საგადასახადო დაბეგვრის პრობლემები მუდმივად იპყრობდა ფილოსოფოსთა, ეკონომისტთა, სახელმწიფო მოღვაწეთა ყურადღებას. მიუხედავად სახელმწიფოებრივი მოწყობის ფორმისა და მმართველობის სისტემისა. იგი სხვადასხვა პოლიტიკური ჯგუფებისა თუ ბიზნესის წარმომადგენლებისათვის ყოველთვის განხილვისა და დავის საგანია.

სწორედ **კვლევის მიზანს** წარმოადგენს ის მიღწევები რაც განხორციელდა ჩვენს ქვეყანაში უძველესი პერიოდიდან დღემდე. თუ რა მნიშვნელოვანი რეფორმები გაატარა ქვეყანამ, რათა მიეღო გამართული და კარგად მოქნილი საგადასახადო სისტემა რაც დღესდღეობით აქვს საქართველოს, მაგრამ ამასთან არსებობს ბევრი საკითხი რომელიც დღემდე განხილვის საგანია.

თავი 1 გადასახადების არსი ქვეყნისთვის მისი მნიშვნელობა და წარმოშობის განვითარების ისტორია

1.1 გადასახადის წარმოშობის, განვითარების ისტორია და საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება.

გადასახადები ნებისმიერი სახელმწიფოს შემოსავლების მთავარი ფინანსური წყაროა. იგი საზოგადოებასა და სახელმწიფოს შორის ურთიერთობის ერთგვარი ჯაჭვია. ხოლო მათი წარმოშობისა და განვითარების ისტორია ათასწლეულებს ითვლის. ცნება “გადასახადი” საუკუნეების სიღრმიდან მოდის, როდესაც მასზე საზოგადოებრივი მოთხოვნილება გაჩნდა. ფილოსოფოსები მას განმარტავენ საზოგადოებისათვის აუცილებელ და მნიშვნელოვან მოვლენას, რომელიც საზოგადოების არსებობისათვის და მათი უკეთესი მომავლისთვის არის განპირობებული.

სახელმწიფო და სამართალი ერთმანეთთან მჭიდროდ არიან დაკავშირებული. მათი წარმოშობის შესახებ მრავალი შეხედულება არსებობს. ზოგადად, კი სახელმწიფო არის განსაზღვრულ ტერიტორიაზე არსებული საზოგადოების საჯარო ხელისუფლება, რომელიც საჯარო ხელისუფლებისა და განსაკუთრებული აპარატის მეშვეობით, ახორციელებს თავის სუვერენულ უფლებამოსილებას. სახელმწიფო სამართლებრივი ნორმების საფუძველზე და ფარგლებში ხელისუფლების შექმნას და მისი უფლებამოსილების განხორციელებით სახელმწიფო ფუნქციონირების შესრულებას. გარდა ამისა, მოქალაქეთა სოციალურ-ეკონომიკურ მოთხოვნათა დასაკმაყოფილებლად, სახელმწიფო აწესებს სავალდებულო გადასახადებს.¹

სწორედ, აქედან გამომდინარე წარმოიშვა გადასახადები, რომლებიც წარმოშობისა და განვითარების განმასხვავებელი პერიოდების მიხედვით დაბეგვრის ისტორიულ ეტაპები 4 ნაწილად იყოფა.

¹ ზ.ამილახვარი, გ.ამილახვარი, ნ. წერეთელი, “ბიზნეს სამართალი” (თბილისი 2010წ.) გვ: 8

ა) მე-4 საუკუნე ჩ.წ აღრიცხვამდე- მე-5 საუკუნე ჩ.წ აღრიცხვით, სწორედ ამ პერიოდში ჩნდება გადასახადები. იგი ატარებს არარეგულარულ ხასიათს და ამოიღება ნატურალური ფორმით. სახელმწიფო ხარჯების ზრდის კვალობაზე ამოიღება ფულადი ფორმით.

ბ) მე-5-მე-13 სს. უკვე არსებობს განსაზღვრული საგადასახადო სისტემები. გადასახადები შემოიღება განსაზღვრულ პერიოდზე, როდესაც ხაზინაში მთავრდება სახსრები. ამ პერიოდში პირველად შემოდის აქციზი შემოსატან და გასატან საქონელზე. ამ ეტაპზე გადასახადის აკრეფვა წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობას. გადასახადების ამოღების უფლება ცალკეული მოქალაქეების მიერ გამოისყიდება სახელმწიფოსაგან და გადასახადი ხდება სახელმწიფო ხაზინის მთავარი წყარო.

გ) მე-13 საუკუნის ბოლო და მე-19 საუკუნის დასასრული. ამ პერიოდში ხდება დაბეგვრის პრინციპების ფორმირება და გადასახადის ცნების განსაზღვრა. მუშადება დაბეგვრის თეორიული საფუძვლები. გადასახადებს აწესებენ საყოველთაო პრინციპიდან გამომდინარე.

დ) მე-20 საუკუნის დასაწყისი. ხდება თანამედროვე საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება დაბეგვრის მეცნიერულ პრინციპებზე. მთავარ ადილს იკავებს პირდაპირი დაბეგვრა, იწყება დაუსრულებელი რეფორმები ოპტიმალური საგადასახადო მოდელის შესაქმენლად, რომელიც დღემდე გრძელდება.²

ანტიკურ ეპოქასა და შუა საუკუნეებში საგადასახადო სისტემა არცთუ განვითარებული იყო და უფრო შემთხვევით ხასიათს ატარებდა. ადრეული პერიოდის გადასახადებს უფრო კვაზიგადასახადებს თუ ვუწოდებთ, ვინაიდან ისინი მეტწილად დანამატს წარმოადგენდნენ, შემოსავლის სხვა წყაროებთან შედარებით, როგორებიც იყო ომებიდან ნადავლი, სახელმწიფო ქონებიდან შემოსავლები-დომენები, რეგალები. თავდაპირველად გადასახადების არასისტემური, ნატურალური

² გ. ურიდია “საგადასახადო საქმე” (თბილისი 2017წ. უნივერსალი) გვ: 13

ფორმით არსებობდა. ამის დამადასტურებელი დოკუმენტი ჯერ კიდევ ჩვ. წელთაღრიცხვამდე მე-5 საუკუნესი გვხვდება, მაგალითად, მეფე დარიუსი გადასახადების სახით საჭურისებს ღებულობდა. ასევე მოქალაქეები გადასახადის სახით სხვადასხვა სახის სამუშაოებსაც ასრულებდნენ. საზოგადოებრივი საჭიროება გადასახადის ფორმას განსაზღვრავდა. სასაქონლო-ფულადი ურთიერთობის განვითარებამ გადასახადის ფულად ფორმას ჩაუყარა საფუძველი.

თავდაპირველად გადასახადები კონკრეტული დანიშნულებით იხდებოდა. პოპულარული იყო მიზნობრივი, მაგალითად, სასახლეების, ჯარის, სახელმწიფო მოხელეების შესანახად, გზების და ტაძრების ასაგებად და ომის დროს განსაკუთრებული გადასახადები. მხოლოდ მოგვიანებით გახდნენ გადასახადები სახელმწიფოს ძირითადი შემოსავლის წყაროდ. ამასთან საგადასახადო ტვირთი წარსულში საკმაოდ მძიმე იყო, რაც სხვადასხვა დროს სხვადასხვა ქვეყნებში აჯანყებების საფუძველიც გამხდარა.

აღსანიშნავია ძველი ეგვიპტე, სადაც ძალაუფლება, ძლიერ ბიუროკრატიულ მექანიზმს ეკუთვნოდა, საჭიროება ამხელა სახელმწიფო აპარატის შესანახად იმდენად მნიშვნელოვანი იყო, რომ წარმოშვა მრავალი სახის გადასახადი. ძველ ეგვიპტეში 2500 წის წინ დასტურდება გადასახადის წარმოშობა დოკუმენტალურად. აღნიშნულ ქვეყანაში გადასახადის ამკრეფლები იყვნენ ე.წ “გადამწერები” მათი როლი იმდენად დიდი იყო ქვეყნისათვის რომ მათ საფლავში აყოლებდნენ ფარაონებს, რათა იმ ქვეყნად დახმარებოდნენ ფარაონებს გადასახადის აკრეფვასა და სახელმწიფო ხაზინის შევსებაში.³

ძველ საბერძნეთშიც ასევე არსებობდა საკუთარი საგადასახადო სისტემა. გადასახადი შემოსავალზე აქ შეადგენდა 10-დან 20%-მდე. ათენის თავისუფალი მოქალაქეები გადასახადებს არ იხდიდნენ, უპირატესობას ანიჭებდნენ ნებაყოფლობით

³ გ. ურიდია “საგადასახადო საქმე” (თბილისი 2017, უნივერსალი) გვ: 13

შემოწირობებს. მაგრამ იმ შემთხვევაში, თუ სახელმწიფოს უწევდა დიდი ხარჯის გაღება ომი იქნებოდა თუ მშენებლობა, სახალხო კრება აწესებდა სავალდებულო გადასახადებს ყველასათვის. ხოლო გადასახადის გადამხდელების ფული იხარჯებოდა დაქირავებული ჯარის, ტაძრების, თავდაცვითი ნაგებობების ასაგებად, გზების ასაყვანად, დღესასწაულების მოსაწყობად და სხვა საჭიროებებზე.

რაც შეეხება, პირველ ორგანიზებულ საგადასახადო სისტემას ძველ რომში შეიქმნა. რომი უდიდესი იმპერია იყო, მისი სახელმწიფო მოწყობა გახდა მაგალითი ევროპული ქვეყნებისთვის, რომლებიც მოგვიანებით წარმოიქმნენ. ასევე რომის საგადასახადო სისტემაც მაგალითი იყო. ისეთმა ტერმინებმა, როგორცაა აქციზი, ცენზი, ფისკალი ჩვენამდე მოაღწია ზუსტად იმ ძველი დროიდან. სანამ რომი ქალაქ სახელმწიფოდ რჩებოდა მისი საგადასახადო სისტემა საკმაოდ მარტივი იყო. მშვიდობიანობის დროს გადასახადების საერთოდ არ იკრიბებოდა, ხოლო ხარჯები საზოგადოებრივი მიწების იჯარის გაცემის გზით იფარებოდა. სახელმწიფო აპარატი კი თავის თავს ფაქტობრივად თვითონ ინახავდა. არჩევითი მაგისტრები თავიანთ მოვალეობას, არათუ უანგაროდ ასრულებდნენ, საზოგადოებრივი საჭიროებისთვის თავიანთ სახსრებასაც კი იღებდნენ. საკუთარი სახსრების გაღება სახელმწიფოსათვის საპატიოდ ითვლებოდა. ხოლო, საომარი პერიოდის დროს რომის მოქალაქეები იბეგრებოდნენ თავიანთი შემოსავლების პროპორციულად. რისთვისაც ხუთ წელიწადში ერთხელ მოხელე-ცენზორებს წარუდგენდნენ განცხადებას თავიანთი ქონების და ოჯახური მდგომარეობის შესახებ, სწორედ ამ განცხადების საფუძველზე ითვლება დღევანდელი საგადასახადო დეკლარაციის წინამორბედად. გადასახადის თანხად განისაზღვრებოდა (ცენზი). როდესაც რომის სახელმწიფო გაფართოვდა და იმპერიად იქცა, ხოლო წარმატებული ომების შედეგად ახალი მიწები-პროვინციები შემოიერთა, გართულდა საგადასახადო სისტემაც. დაპყრობილ მიწებზე შემოღებული იქნა კომუნალური(ადგილობრივი) გადასახადები.

საინტერესოა ის ფაქტი, რომ რომის იმპერიაში აღრიცხულია 213 გადასახადი. აქედან ზოგიერთის მნიშვნელობა გაურკვეველია. ხოლო ზოგიერთ მადგანს შემდეგი სახე აქვს: ბაზრის ზედამხედველის შენახვის მოსაკრებელი, დატვირთვისა და გადატვირთვის საპორტე მოსაკრებელი, საგზაო გამოსაღები, მოსაკრებელი ხელშეკურლების დამოწმებისათვის, მოსაკრებელი ვირების იარლიყისათვის, მოსაკრებელი ფულადი გაცვლის ან დახურდავებისათვის, მოსაკრებელი აქლემების იარლიყისათვის, მოსაკრებელი გადასახადის დროს ქვირთის გამოწერისათვის, ბეჭდის დარტყმისთვის, მოსაკრებელი ნახირზე, გადასახადი მონების ფლობაზე, მოსაკრებელი ღორებზე, მოსაკრებელი ხარებზე, მოსაკრებელი აქლემებზე, გადასახადი ვენახზე, მიწის გადასახადი, სპეციალური გადასახადი პლანტაციებზე, სპეციალური გადასახადი ბოსტანზე, გადასახადი ღვინოზე, გადასახადი ხორბალზე, გადასახადი კიტრზე, მოსაკრებელი ბინის საფასურზე, მოსაკრებელი თევზით მოვაჭრეებზე, მოსაკრებელი მეკიქეებზე, მოსაკრებელი მქსოველებზე, მოსაკრებელი მღებავებზე, მოსაკრებელი თერძებზე, მოსაკრებელი დალაქებზე, მოსაკრებელი ხელოსნებზე, მოსაკრებელი ტანსაცმლით მოვაჭრეებზე და ა.შ.⁴ მოსაკრებელი არსებობდა ყველა იმ პირზე ვინც ეკონომიკურ საქმიანობას ახორციელებდა.

რომის მოქალაქეები, რომლებიც რომს გარეთ ცხოვრობდნენ იხდიდნენ, როგორც სახელმწიფოებრივ, ასევე ადგილობრივ გადასახადებს. მაგრამ თუ ისინი მშვიდობიანობის დროს გათავისუფლებლები იყვნენ გადასახადებისაგან, ადგილობრივი მოსახლეობა ასეთი შეღავათით არ სარგებლობდა, რაც მათ დაქვემდებარებულ მდგომარეობას უსვამდა ხაზს. მაშინ საშემოსავლო გადასახადი არ არსებობდა, მას ცვლიდა გადასახადი მემკვიდრეობაზე და სულადობაზე, რომელსაც ყველა მოქალაქე იხდიდა.

⁴ გ.ურიდია “საგადასახადო საქმე” (თბილისი 2017წ. უნივერსალი) გვ: 13-14

დიდი ხნის განმავლობასი რომაულ პროვინციებს საკუთარი ფინანსური ორგანოები არ ყავდათ, რომლებიც გადასახადებს აკრეფდნენ, ამიტომ რომის პროვინციებში გადასახადის აკრეფვით დაკავებული იყვნენ შემგროვებლები. მათი საქმიანობის კონტროლი საკმაოდ რთული იყო, გადამხდელისთვისაც მომგებიანი იყო ქრთამის მიცემა, ვიდრე მაღალი გადასახადის გადახდა. კორუფციას და თანამდებობის ბოროტად გამოყენებას აუცილებლად მიყავდა სიტუაცია ეკონომიკურ კრიზისამდე, რომელიც რომის იმპერიაში დაიწყო 1 საუკუნეში ჩვ. წელთაღრიცხვამდე.

სწორედ ამ კრიზისის გამოსასწორებლად იმპერატორმა ოქტავიანუს ავგუსტუსმა განახორციელა საგადასახადო რეფორმა, მან პირველმა შექმნა ფინანსური დაწესებულებები, რომლებიც აკონტროლებდნენ გადასახადების აკრეფვას, რისთვისაც მოხდა ყოველი დასახლებული პუნქტის ტერიტორიის აზომვა, შემდგომ მიწის კადასტრება და მოახდინა მოსახლეობის ქონების აღწერა. გადასახადების აკრეფვას კი, რომლის მთავარ სახეობას მიწის გადასახადი წარმოადგენდა, სახელმწიფო მოხელეები ახდენდნენ.

გადასახადების პირდაპირი და არაპირდაპირი დაყოფაც ძველი რომიდან იღებს სათავეს. გადასახადები ფულის სახი იხდებოდა, ამდენად მოსახლეობა იძულებული იყო მოსავლის ნაწილი გაეყიდა. ეს კი აღრმავებდა შრომის დანაწილებას და ურბანიზაციას.

შუა საუკუნეებში ბიზანტიის იმპერიაში მხოლოდ პირდაპირი სახის 21 გადასახადი არსებობდა, ასევე ყველანაირი არაპირდაპირი და საგანგებო გადასახადები, ზუსტად ამხელა საგადასახადო ტვრთმა მიიყვანა საგადასახადო ბაზის შემცირებასთან სახელმწიფოს დაუძლურებასთან. ამ დროს დასავლეთ ევროპაში გადასახადების ნაკლებად გავრცელებული იყო. ისინი ძირითადად კათოლიკური ეკლესიის შემოსავლის ძირითად წყაროს წარმოადგენდა. ხოლო მეფის არმიის შენახვა ხდებოდა არა გადასახადების, არამედ გლეხების შემოსავლებიდან, რომლებიც ფეოდალების

მიწაზე ცხოვრობდნენ და მუშაობდნენ. ასე რომ, გადასახადების სამართლიანობის და რაციონალურობის პრინციპზე იმ დროს საუბარიც არ იყო.

თანამედროვე ევროპული სახელმწიფოები ძირითადად მე-16 მე-17 საუკუნეებში ჩამოყალიბდნენ, თუმცა მათი დაბეგვრის სისტემა ჯერ კიდევ შორს იყო სრულფობასთან. ფეოდალური სისტემის დაცემის შემდგომ დაბეგვრის ძირითადი ობიექტი მიწა იქცა, რადგან იმ დროს ზუსტად მიწა წარმოადგენდა ყველა სახელმწიფოს სიმდიდრის წყაროს. თავდაპირველად მიწის გადასახადის სიდიდე სასოფლო-სამეურნეო მიწების ფართობით განისაზღვრებოდა, მხოლოდ მოგვიანებით გაჩნდა იდეა დაეწესებინათ გადასახადი იმ წლიური შემოსავლების მიხედვით, რომელსაც მიწის მფლობელი იღებდა. შემდგომ კი, დიდი ბრიტანეთის ჩრდილოამერიკულ კოლონიებში იქნა შემოღებული საერთო გადასახადი ქონებაზე. ის გადახდევინებოდა არა მარტო მიწაზე, არამედ მასზე დამაგრებულ შენობებზეც და პირად ქონებაზეც. გადასახადის ძირითადი ნაწილი ხაზინაში საგანგებო გადასახადების სისტემის მეშვეობით ხდებოდა, ხოლო მათ აკრეფვას “გამომსყიდველები” ახდენდნენ. ეს იყო საქმოსნების კატეგორია, რომლებიც ვაჭრობისას ყველაზე დიდ თანხას იხდიდნენ გადასახადის აკრეფვის უფლებისათვის.

დასაბუთებული და რაციონალური საგადასახადო სისტემები მე-17 მე-18 საუკუნეების მიჯნაზე ჩამოყალიბდა, როდესაც ევროპულ ქვეყნებში განვითარდა ადმინისტრაციული სახელმწიფოებრიობა, რომლის განკარგულებაშიც იყო ჩინოვნიკების მძლავრი აპარატი. დემოკრატიის განვითარებამ, ასევე იმოქმედა გადასახადებზეც. მანამდე ინგლისში 1215 წელს შემოღებული იქნა “თავისუფლებათა ქარტია”, სადაც მითითებული იყო, რომ გადასახადების შემოღება მხოლოდ ერის თანხმობით იყო შესაძლებელი. ხოლო დიდი ფრანგული რევოლუციის შემდგომ, მთავრობამ ბიუჯეტის დამტკიცება დაიწყო. გადასახადები ასევე მსოფლიოში

მრავალი კონფლიქტის მიზეზი გახდნენ, ნიდერლანდებს და ესპანეთს, შვეიცარიას და ავსტრიას, კაზაკებს და პოლონეთს, ინგლისსა და მის კოლონიებს შორის. შემოსავლების, როგორც ძველ რომში, ამ შემთხვევაშიც პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების გზით შემოდიოდა. პირდაპირი გადასახადები ძირითადად სულადობის და საშემოსავლო გადასახადებზე მოდიოდა, რომლის პროცენტი 10-დან 15%-ამდე შეადგენდა.

მე-19 საუკუნეში გადასახადების რაოდენობა შემცირდა. სახელმწიფო შემოსავლების მთავარ წყაროდ გადაიქცნენ გადასახადები ფიზიკური და იურიდიული პირების შემოსავლებზე. რადგან სამეწარმეო რევოლუციის შემდგომ, საზოგადოების ახალი ეკონომიკური ცხოვრების წყობილების ჩამოყალიბებამ გამოიწვია, პრაქტიკულად შემოსავლის ერთადერთ წყაროს, მიწის ნაცვლად, შემოსავლის და სიმდიდრის სახეობის გაჩენა, წარმოების გაფართოებამ და ეკონომიკის გაზრდამ გადასახადების ახალ ეტაპზე გადაიყვანა. აღნიშნულ ეტაპზე უშუალოდ სახელმწიფოა ჩართული გადასახადების აკრეფვაში, ქმნის საკონტოლო ბაზას და უზრუნველყოფს მის ფუნქციონირებას.

პირველი თანამედროვე საშემოსავლო გადასახადის წინამორბედი შემოღებული იქნა ინგლისში 1799 წელს, რაც გამოწვეული იყო ნაპოლეონთან ომის დაფინანსების აუცილებლობით. ხოლო, როდესაც საფრანგეთის იმპერატორის ჯარი განადგურებული იქნა, ინგლისელებმა გააუქმეს ეს გადასახადი და თითქმის მეოთხედი საუკუნე ხელისუფლება ვერ ბედავდა მის თავიდან შემოღებას. ხოლო პირველი მსოფლიო ომის დასრულების შემდგომ მასიურად გატარდა საგადასახადო რეფორმები.

20-იანი წლების ბოლოს ფორმირება მოხდა უზარმაზარი საბიუჯეტო სისტემის, რომელშიც შედიოდა 26 სახის გადასახადი. ამავე პერიოდში შემოღებული იქნა

აქციზი სპირტზე, ღვინოზე, ლუდზე, თამბაქოს ნაწარმზე და სხვა მსგავსი ტიპის საქონელზე.

- რაც შეეხება ბაჟს, პირველად „ბაჟი“ მე-11 საუკუნესი იხსენიება. ესაა გიორგი მე-2 სიგელი შიო მღვიმის მონასტრისადმი (1072-1089). ადრე ბაჟს ზუერი ერქვა. სულხან-საბა ორბელიანის მიხედვით: ზუერი- ხარკი, ქირა, ბაჟი ამგვარად იწოდებოდა. ფეოდალურ საქართველოს ეკონომიკაში ბაჟი არაპირდაპირი გადასახადის მნიშვნელოვანი წყარო იყო. საბაჟო საქმეს საგანგებომოხელე - ბურტა, ხოლო შემდეგ მეჭურჭლეთუხუცესი განაგებდა. ბაჟი ფეოდალურ ეკონომიკის დიდმნიშვნელოვან დარგად მიიჩნეოდა. მე-11- მე- 14 - საუკუნეებში საქართველოში გაძლიერდა საშინაო და განსაკუთრებით საგარეო ვაჭრობა სირიასთან, ეგვიპტესთან, ბიზანტიასთან, რუსეთთან, ინდოეთთან და სხვა ქვეყნებთან. იმ დროს საქართველოში მფარველობითი, დიფერენციული ბაჟისთვის, დამახასიათებელია ერთსა და იმავე საქონელზე სხვადასხვა საბაჟო განაკვეთები (ნომინალური, შეღავათიანი, მინიმალური, შუალედური, მაქსიმალური).
- მფარველობით ბაჟს იყენებდნენ ეროვნული ეკონომიკის სტიმულირებისთვის და უცხოეთის კონკურენციისაგან მის დასაცავად.
- პრეფერენციული ბაჟი განსაკუთრებით შეღავათიანია ყველა საქონლის ან საქონელთა ჯგუფისათვის.

ციული და პრეფერენციული ბაჟი არსებობდა.

საქართველო - საბჭოთა რუსეთის მიერ დაპყრობის შემდეგ, თითქმის 70- წლის მანძილზე ჩამოაშორეს საბაჟო საქმეს, საბაჟო კონტროლსა და გაფორმების განხორციელებას. ასევე, საბაჟო ორგანოების ფუნქციონირების განსაზღვრას, ისინი ფორმალურადაც კი არ ფუნქციონირებდნენ საქართველოში. ხოლო, როდესაც საქართველომ მოიპოვა დამოუკიდებლობა მდგომარეობა მაშინვე შეიცვალა. 1991

წლის 15 სექტემბერს საქართველოს რესპუბლიკის უმაღლესმა საბჭომ მიიღო კანონი „საქართველოს რესპუბლიკის საბაჟოს შესახებ“.

მსგავსად მსოფლიოს სხვა ქვეყნებისა, საქართველოში დაბეგვრის საფუძველს სახელმწიფოს წარმოშობისთანავე ჩაეყარა. თუმცა, ისტორიას ცოტა რამ შემორჩა უძველეს საქართველოში არსებული გადასახადებისა და დაბეგვრის წესის შესახებ. შედარებით მეტი ინფორმაციაა შემონახული შუა საუკუნეების, ფეოდალური და შემდგომი გადასახადების შესახებ მსოფლიო ეკონომიკური აზრის განვითარების პარალელურად “ქართული” ეკონომიკური აზროვნების ჩამოყალიბება დაიწყო ჯერ კიდევ ანტიკურ ხანაში. ამის ნათელი დადასტურებაა, რომ ძვ. წელთაღრიცხვამდე მე-6 მე-3 საუკუნეებში დასავლეთ საქართველოს ტერიტორიაზე არსებობდა სახელმწიფო, რომელშიც გამოიყენებოდა ფულადი ნიშნები ე.წ “კოლხური თეთრი”. ეს იყო იმ პერიოდში ევოლუციური მოვლენა და ბარტერული გაცვლიდან ფულად-სასაქონლო ურთიერთობებზე გადასვლა.

რადგან ჩვენამდე მოღწეული წყაროები საქართველოში არსებული საგადასახადო სისტემის შესახებ ძალიან მწირია, მათგან განსაკუთრებით აღსანიშნავია ერთ-ერთი დავით აღმაშენებლის ეპოქა, რომლის განხორციელებული რეფორმების შედეგად მან შეღავათიანი პირობები შეუქმნა ვაჭრებს. მე-12 საუკუნეში განხორციელებული ფინანსური რეფორმის შედეგად შეიცვალა ფულის ნიშანი და მიმოქცევაში დამკვიდრდა ეროვნული ვალუტა. საფუძველი ჩაეყარა მტკიცე საფინანსო-საკრედიტო სისტემის და იმდროინდელი მთავარი ინსტიტუტის “საჭურჭლეს” (ხაზინა) ჩამოყალიბებას. იმ პერიოდის საქართველოში უკვე არსებობდა სპეციალური საკრედიტო დაწესებულება დღევანდელი გაგებით ბანკები, რომელსაც ორტალი ეწოდებოდა.

ადრეულ ფეოდალიზმის საქართველოში გადასახადების აკრეფვა ხორციელდებოდა სამთავროების მიხედვით, ხოლო გადასახადის ოდენობას აწესებდა ფეოდალი თავისი შეხედულებისამებრ.

საქართველოში გადასახადის დაბეგვრის საკითხებზე პირველი სამართლებრივი დოკუმენტი და მნიშვნელოვანი ისტორიული წყარო, რომელშიც მოცემულია საგადასახადო დაბეგვრის საკითხები არის მანდატურთუხუცეს ბექასა და მისი შვილიშვილის აღბულა ათაბაგ ამირსპასალარის “წიგნი სამართლისა”, აღნიშნულ დოკუმენტსი ხაზგასმულია, რომ ქვეყნის ეკონომიკის წამყვანი დარგია სოფლის მეურნეობა, ამიტომ მიწის მესაკუთრეების, თავადების ინტერესთა დაცვის ქვეყნის აღორძინების საფუძველია. ხოლო მიწის მოსარგებლე პირი ვალდებული იყო მეზატონისათვის გადაეხადა მიწის რენტა.

საქართველოში გადასახადის და ფულადი-სასაქონლო მეურნეობის განვითარების კვალდაკვალ მრავალფეროვანი ხდებოდა გადასახადების სახეები, ამასთან ფართოვდებოდა გადასახადებით დასაბეგრი ბაზის მონაცეებიც. მე-19 საუკუნის პირველ ნახევარში მოქმედებდა შემდეგი სახის გადასახადები: სურსათის, პურის, მახტა, მალი, ლაღი, საბალახე, ყალანი, კულუხი, საკომლო, სააღდგომო, საშობაო, სამასპინძლო, საქვრივე და სხვა.

ამრიგად, მე-19 საუკუნის ბოლოს და მე-20 საუკუნის დასაწყისში საქართველოში გადასახადის ნატურალური ფორმა თანდათანობით იცვლებოდა ფულადი ფორმით.

გასაბჭოების შემდგომ კი საგადასახადო სისტემა დაეფუძვნა საბჭოთა კავშირში არებულ გადასახადებს ამ დროისათვის შემოსავლების მნიშვნელოვანი წილი მიდიოდა ისეთ გადასახადებზე, როგორცაა ბრუნვიდან და მოგების გადასახადი. აღნიშნულ გადასახადებს იხდიდნენ სახელმწიფო საწარმოები და ორგანიზაციები, რომლებიც ახდენდნენ საკუთარი წარმოების პროდუქტის რეალიზაციას. ხოლო, ამდროინდელ მოგების გადასახადს, რაც შეეხება, საწარმოები პირველ რიგში მოგების

გადასახადს ბიუჯეტში იხდიდნენ, რომლის გადასახადიც პროცენტებში იყო დადგენილი. მაღალრენტაბელური საწარმო 6% იხდიდა, ხოლო დაბალრენტაბელური საწარმო 3%-ს.

გარდა ზემოთ აღნიშნულისა, საწარმოების ვალდებულნი იყვნენ ბიუჯეტში გადაეხადათ მოგების თავისუფალი ნაშთი, რაც იმას გულისხმობს რომ საწარმოებს არ გააჩნდათ თავისუფლება და შესაბამისად დაბალი იყო ეკონომიკის განვითარების ტემპები.⁵

1.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემის განვითარება პოსტსაბჭოთა პერიოდის შემდგომ

დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდგომ საქართველოს ეკონომიკა დაადგა საკუთრებაზე დაფუძნებულ ურთიერთობებს. საქართველოს უახლოეს ისტორიაში კარგად ჩანს გადასახადით დაბეგვრის თავისებურებანი, რომლითაც შეგვიძლია განვიხილოთ განვითარების ეტაპები:

1991-1992 წლები, 1993-1995 წლები, 1996-2002 წლები, 2004-2012 წლები.

- პირველ ეტაპზე იყო გადასახადის დაბეგვრის საწყისი პერიოდი,
- მეორე ეტაპზე მიმდინარეობდა გარდაქმნის პერიოდი,
- მესამე ეტაპზე გადასახადებზე ხორციელდებოდა ზოგიერთი კანონის რეფორმირების პერიოდი,
- ხოლო ბოლო პერიოდი არის გადასახადების ფუნქციის გაძლიერების მიზნით საგადასახადო კოდექსის მიღებისა და სრულყოფის ეტაპი.

⁵ ყამარაული ს, ჩოკოლაშვილი მ, ყამარაული ლ, “გადასახადები და დაბეგვრა” (თბილისი 2010წ.) გვ: 39

ბოლო ორი პერიოდი მნიშვნელოვან როლს ასრულებს საქართველოს ისტორიაში, რადგან სწორედ ამ პერიოდში კანონმდებლობის ძალისხმევა მიმართული იყო საგადასახადო-სამართლებრივ ურთიერთობათა კოდიფიცირებაზე, სრულყოფაზე.

2004 წლის რეულუციის შემდგომ საქართველოში საგადასახადო კუთხით ძალიან ბევრი რამ განხორციელდა, უპირველესყოვლისა შეიქმნა კომპიუტერული ბაზა. ასევე აქარა რეგიონალურ ცენტრს შემოუერთდა რაც მეტად მნიშვნელოვანი იყო საქართველოს ეკონომიკის განვითარებისათვის. როგორც უკვე მოგახსენეთ ამ პერიოდში დაიწყო მონაცემთა ბაზის განვითარება და მოხდა ჩამოყალიბება ახალი სისტემის, ამავე პერიოდში დაიყო რეგიონალურ ცენტრებად და ყველა თავიანთ სამოქმედო ტერიტორიაზე ახორციელებდნენ, როგორც მომსახურებას ასევე აკრეფვას(მონიტორინგი). განვითარდა და დაიხვეწა პროგრამული უზრუნველყოფა. ხოლო ამ პერიოდის ერთ-ერთ ყველაზე დიდ მიღწევად შეიძლება ჩაითვალოს ის ფაქტი, რომ დაიწყო კონტროლი კონტრაბანდის წინააღმდეგ და საკმაოდ მინიმალურ დონემდე დავიდა, როგორც ქრთამის აღება ასევე კონტრაბანდა, რომელსაც იმ პერიოდის საქართველო მარწუხებში ყავდა მომწყვდეული. 2007 წელს დაიწყო ელექტრონული სისტემის დანერგვა და საგადასახადო სისტემამ ლიტვის მოდელით დაიწყო ფუნქციონირება და დღეს დღეობით კი ერთ-ერთი მოწინავე ადგილი გვიკავია ევროპასა თუ ამერიკაში. რომელიც გულისხმობს მარტივი გზებით ყოველგვარი ბიუროკრატიული ბარიერების გარეშე ბიზნესი წამოწყებას და განვითარებას. სწორედ, 2010 წელს დაინერგა ერთი ფანჯრის პრინციპით საქმიანობა, რომელიც უმარტივესი გზაა დააკავშიროს საგადასახადო ორგანო თავის გადამხდელებთან, რათა უფრო გამარტივებული იყოს საქმიანობის განხორციელება. ამავე წელს საგადასახადომ შეიცვალა სახეწოდება და მას ეწოდა რაც დღეს დღეობით ქვია, შემოსავლების სამსახური. ამავე პერიოდში გაუქმდა დეცენტრალიზაცია და რაიონული ცენტრები, მოხდა მათი ერთ ქუდ ქვეშ გაერთიანება და მას დღეს

დეპარტამენტებს ვუწოდებთ. ამავე წელს შეიქმნა ერთ-ერთი ძალიან მნიშვნელოვანი სამართველო, უბნის ოფიცრების.

დროთა განმავლოში იხვეწებოდა საგადასახადო კოდექსი დღეს კი თანამედროვე საქართველოში არსებობს მეტ-ნაკლებად მოქნილი საგადასახადო სისტემა, რომელიც ფუნქციონირებს ესტონურ მოდელზე დაყრდნობით. აღნიშნული მოდელი ითვალისწინებს დაბეგვრას არა მოგების მიღებისთანავე, არამედ მოგების განაწილებისას. სწორედ აღნიშნული მოდელის მიზანია ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, რადგან ყველასთვის კარგად ცნობილია, რომ მოგების გადასახადი ყველა განვითარებულ ქვეყანაში, ისევე როგორც საქართველოში, წარმოადგენს საბიუჯეტო შემოსავლების მნიშვნელოვან წყაროს, შესაბამისად ამ საგადასახადო შემოსავალზე ნაწილობრივ უარის თქმა ხელისუფლებისთვის მტკინვეული პროცესია. თუმცა, როგორც საერთაშორისო გამოცდილებიდან ვიცით, მიუხედავად იმისა, რომ მოგების გადასახადის წნეხის შესუსტება იწვევს მოკლევადიან პერიოდში საგადასახადო შემოსავლების შემცირებას, გრძელვადიან პერიოდში ეს ფისკალური პოლიტიკა დიდი ალბათობით საგადასახადო შემოსავლების ზრდას განაპირობებს. სწორედ ეს ვარაუდი გამართლა ესტონური მოდელის განხორციელებისას.

გარდა ამისა ბოლო რამოდენიმე წელია, მოზარდებისათვის ცნობიერების ამაღლებისთვის სკოლებში დაინერგა, თუ რამდენად მნიშვნელოვანია და რა როლს ასრულებს გადასახადები ქვეყნის ეკონომიკური განვითარებისათვის და უკეთ ფუნქციონირებისათვის. ეს კი, ჩემი აზრით, ძალიან მნიშვნელოვანი სკაითხია, რათა სახელმწიფოს ყავდეს მომავალში კეთილსინდისიერი გადამხდელები.

1.3 გადასახადების სტრუქტურა და ფუნქციები

თანამედროვე პირობებში სახელმწიფოსა და მთლიანად საზოგადოების მყარი ფინანსური საფუძვლის შექმნა, გადასახადების დაბეგვრის სფეროში მიმდინარე რეფორმების წარმატებული განხორციელება, ყველა დონის ბიუჯეტის თავისდროული და სრული ფორმირება შეუძლებელია ისეთი ეფექტური საგადასახადო სისტემის შექმნის გარეშე, რომელიც მიწოდებლი იქნება უზრუნველყოს სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესები და ამავდროულად დაიცვას გადასახადის გადამხდელის უფლებები. თანამედროვე მსოფლიოში გადასახადი სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ძირითადი წყაროა. ვერც ერთი სახელმწიფო ვერ იარსებებს თავისი ფინანსური რესურსების გარეშე. ამასთან, კანონით დადგენილი გადასახადების გადახდის კონსტიტუციური ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოფილია ეფექტური საგადასახადო კონტროლის პროცედურებით, აგრეთვე შესაბამისი პასუხისმგებლობის ზომებით.⁶

გადასახადი არის სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური, და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.⁷ ფართო გაგებით კი გადასახადი სტრუქტურა მთელი რიგი ელემენტებისგან შედგება და წარმოადგენს დამოკიდებულებათა რთულ სისტემურ ჯაჭვს. იგი წარმოადგენს გადასახადის, კომპლექსური ეკონომიკურ-სამართლებრივი კატეგორიის, ცნებას. არავის შეიძლება დაეკისროს სკ-ით გათვალისწინებული გადასახადის გადახდის ვალდებულება, თუ მას მისი გადახდა არ ეკუთვნის. როგორც აღვნიშნე, გადასახადი ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანია, და მისი სავალდებულო ხასიათი უზრუნველყოფილია სახელმწიფოს საგადასახადო, სამართალდამცავი და სასამართლო ორგანოების მიერ,

⁶ ზვიად როგავა საგადასახადო კონტროლი და საგადასახადო პასუხისმგებლობა (თბილისი: ბაკმი 2009). გვ: 10

⁷ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-6 მუხლის 1-ლი ნაწილი.

რაც მეტყველებს იმ გარემოებაზე, რომ გადასახადების გადახდა ატარებს არა ნებაყოფლობით, არამედ იძულებით ხასიათს. მისი გადახდა ხორციელდება მხოლოდ ფულადი ფორმით. აღნიშნულის გადახდა წარმოებს ბიუჯეტში, რომელიც გადასახადის მიმღებია. გადასახადები ირიცხება, როგორც სახელმწიფო ბიუჯეტში, ასევე ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივ თვითმართველობის ორგანოების ბიუჯეტში. ამასთან გადასახადი აბსტრაქტული შენატანია და მისი მიზნობრივი დანიშნულება არ გააჩნია. რაც შეეხება მის აუცილებელ, არაეკვივალენტურ და უსასყიდლო ხასიათს იგი არის ვალი სახელმწიფოს წინაშე და ექვემდებარება ბიუჯეტში აუცილებელ გადახდას. არაეკვივალენტური ხასიათი კი წარმოადგენს, რომ საზოგადოებრივი სიკეთით სარგებლობა არაფრით არ არის პროპორციული გადასახადის გადამხდელის მიერ გადახდილი გადასახადების ოდენობასთან. გადახდილი გადასახადი არ ექვემდებარება დაბრუნება, თუ მისი გადახდა არ მოხდა არასწორად ან და არ შეეხო მას კანონმდებლობით დადგენილი შეღავათი. ხოლო, გადასახადის არსებითი ნიშანი მისი უსასყიდლო ხასიათი წარმოადგენს, გადასახადის სახით გადახდილი ფულადი სახსრები გადადის ბიუჯეტის განკარგულებაში გადასახადის გადამხდელის შემხვედრი ანაზღაურების ან დაკმაყოფილების მიღების გარეშე.

გადასახადის მნიშვნელობა ვიწრო გაგებით რომ წარმოვიდგინოთ, იგი არ წარმოშობს გადასახადის გადახდისას უშუალო სარგებელს ან უშუალო უპირატესობას გადასახადის გადამხდელისათვის. აღნიშნული არ ნიშნავს რომ გადასახადის გადამხელი საერთოდ არ იღებს სხვადასხვა სიკეთეს სახელმწიფოსგან. იგი მიეძინება სახელმწიფოში არსებულ სხვადასხვა პროგრამებში, როგორცა: განათლების, მეცნიერების, კულტურის, ინფორმაციის მასობრივი საშუალებების, ჯანმრთელობის დაცვის და მრავალი სხვა პროგრამები. სწორედ აღნიშნული საშუალებებიდან გადასახადის გადამხდელს მის მიერ გადახდილი თანხები უკან უბრუნდება, არა

ფულადი სახით, არამედ სხვადასხვა სიკეთით. ბუჯეტში თავმოყრილი ფულადი სახსრები სწორედ რომ ხმარდება სახელმწიფოებრივი, ეკონომიკური, სოციალური, საგარეო-ეკონომიკური, კულტურული, ქვეყნის დაცვისა და სუვენერული ქვეყნის ვალდებულებათა შესრულებისათვის საჭირო მიზნობრივი ღონისძიებების დაფინანსებას.

ამჟამად, მოქმედი კანონმდებლობით არსებობს ორი სახის გადასახადი,ესენია:

- საერთო-სახელმწიფოებრივი და
- ადგილობრივი გადასახადი.

საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადია ისეთი გადასახადი, რომელთა გადახდაც სავალდებულოა საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე.

ხოლო, რაც შეეხება ადგილობრივ გადასახადს განეკუთვნება ქონების გადასახადი, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებულია და ადგილობრივი თვითმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს ნორმატიული აქტითაა მიღებული. რომელთა გადახდაც სავალდებულოა შესაბამისი ადგილობრივი თვითმართელი ერთეულის ტერიტორიაზე. რომელიც თავის თავში მოიცავს საწარმოთა ქონების გადასახადს, ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადს და მიწის გადასახადს. ადგილობრივ გადასახადს აწესებს საქართველოს პარლამენტი, ხოლო მისი შემოღება ხდება, საგადასახადო კოდექსით დაწესებული ზღვრული განაკვეთის ფარგლებში. შესაბამისად, ადგილობრივი თვითმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანო თავის კომპეტენციის ფარგლებში უფლებამოსილია შემოიღოს მხოლოდ საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი გადასახადი ადგილობრივი თვითმართელი ერთეულის მთელ ტერიტორიაზე ერთიანი განაკვეთის სახით ან/და ერთეულის ტერიტორიაზე ცალკეული დარგების ან/და

საქმიანობის სახეების მიხედვით ამ კოდექსით დადგენილია საქართველოს მთავრობის დადგენილებით განსაზღვრული ზღვრული განაკვეთის ფარგლებში.⁸

საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადს განეკუთვნება:

ა) საშემოსავლო გადასახადი

ბ) მოგების გადასახადი

გ) დამატებითი ღირებულების გადასახადი (დღგ)

დ) აქციზი

ე) იმპორტის გადასახადი

ხოლო ადგილობრივ გადასახადს მიეკუთვნება მხოლოდ ქონების გადასახადი.

გადასახადის სტრუქტურა შედგება შემდეგ ელემენტებისგან:

- გადასახადის სუბიექტი,
- გადასახადის ობიექტი,
- გადასახადის წყარო,
- გადასახადით დაბეგვრის ერთეული,
- გადასახადის განაკვეთი,
- საგადასახადო შეღავათი,

გადასახადის სუბიექტი არის გადასახადის გადამხდელი, რომელიც შეიძლება იყოს, როგორც ფიზიკური, ასევე იურიდიული პირი, რომელსაც კანონის მიხედვით დაკისრებული აქვს ბიუჯეტში გადაიხადოს გადასახადი და აღნიშნული სამართლებრივად პასუხისმგებელია გადასახადის გადაუხდელობისათვის.

⁸ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მე-7 მუხლი.

გადასახადის ობიექტი აღნიშნულს წარმოადგენს ისეთ საგანს, რომელიც დაბეგვრას ექვემდებარება ანუ როგორცაა: შემოსავალი, საქონლის/მომსახურების მიწოდება, აგრეთვე დაგროვებული ქონება.

გადასახადის წყარო არის სუბიექტის შემოსავალი, რომლიდანაც ხდება გადასახადის ამოღება (მაგალითად: როგორცაა: ხელფასი, მოგება, სარგებელი და სხვა.)

დაბეგვრის ერთეული აღნიშნული რომლის გამოც ვიხდით გადასახადს ესარის (საშემოსავლო გადასახადი , მიწის კუთხით კი ჰექტარი და სხა.)

საგადასახადო განაკვეთი იგი წარმოადგენს გადასახადების ოდენობას იმ ერთეულზე რომელზეც უწევს გადახდა, მიწაზე კი არსებობს სხვადასხვა გადასახადის განაკვეთი, რომელიც დადგენილია თვითმართველი ორგანოს კოეფიციენტების მიხედვით.

საგადასახადო შეღავათი იგი წარმოადგენს კანონმდებლობის საფუძველზე გადასახადებისგან მთლიანად ან ნაწილობრივ გათავისუფლებას.

გარდა ამისა, აღსანიშნავი საკითხია ის, რომ საქართველოს გაფორმებული აქვს “ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ” შეთანხმებები 56 ქვეყანასთან. ორმაგი დაბეგვრის ქვეშ იგულისხმება პირდაპირი გადასახადებით ორმაგი დაბეგვრა (საშემოსავლო, მოგების, ქონების გადასახადები) შესაბამისად ამ გადასახადებზეა ორიენტირებული ყველა ორმაგი დაბეგვრის ხელშეკურლება. თუმცა ცივილიზებულ ქვეყნებს შორის არსებობს ვერბალური შეთანხმება არაპირდაპირი გადასახადების დაბეგვრისაგან თავის არიდების შესახებ და შესაბამისად ქვეყნებს შორის არსებობს არაპირდაპირი გადასახადებით ერთი და იგივე ღირებულების ორჯერ აბეგვრის საშიშროება. არაპირდაპირი გადასახადებით (საბაჟო გადასახადი, იმპორტის გადასახადი, აქციზის და დამატებითი ღირებულების გადასახადი) ორმაგი დაბეგვრა შეიძლება წარმოიშვას ქვეყნებს შორის საქონლის ექსპორტ-იმპორტის დროს.

დაბეგვრის კლასიკური პრინციპის გათვალისწინებით ერთი და იგივე ღირებულება არ შეიძლება ერთი და იგივე გადასახადით დაიბეგროს. სწორედ, მისი მიზანია ხელი შეუწყოს ქვეყნებს შორის ეკონომიკური თანამშრომლობის გაღრმავებასა და ინვესტიციების მოზიდვას. კერძოდ, იურიდიულ და ფიზიკური პირების მიერ მეორე ქვეყანაში გაწეული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი დაიბეგრება იმ ქვეყანაში, სადაც ის იქნა მიღებული ან რეზიდენტობის ქვეყანაში. შემოსავლის წყაროს ქვეყანაში დაბეგვრის შემთხვევაში, ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნით, რეზიდენტი ქვეყანა იღებს ვალდებულებას, გადასახადის გადამხდელს ჩაუთვალოს წყაროს ქვეყანაში გადახდილი გადასახადი. აღნიშნული შეთანხმების მიზანია ასევე, გადასახადების გადაუხდელობისგან თავის არიდება, რაც მიიღწევა საგადასახადო მიზნებისთვის გაცვლის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვით.¹⁰

თავი 2. საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში

2.1 საქართველოს საგადასახადო სისტემა და როლი სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.

⁹ ურიდია გ. “საერთაშორისო დაბეგვრა” (თბილისი 2014, მერიდიანი) გვ: 15

¹⁰ <https://mof.ge/5127>

საქართველოს საშინაო და საგარეო ეკონომიკური პოლიტიკის სხვა ამოცანების განხორციელება ქვეყნის სტაბილური განვითარების, მისი ეკონომიკური წინსვლისა და აღმავლობის საფუძველია. მსოფლიო პრაქტიკამ ნათლად დაადასტურა, რომ კერძო საკუთრებაზე დამყარებული ღია და თავისუფალი საბაზრო ეკონომიკა - მაქსიმალური მასტიმულირებელი ფაქტორია ქვეყნის ეკონომიკური განვითარებისა, რომლის ხელშემწყობია სახელმწიფოში დემოკრატიული ინსტიტუტების განვითარება, კანონის უზენაესობა, მცირე და საშუალო ბიზნესის სტიმულირება, მიმზიდველი საინვესტიციო გარემოს შექმნა, ენერგეტიკული საკითხების გადაჭრა, კომუნიკაციების განვითარება, სატარიფო და არასატარიფო ღონისძიებების გამოყენებით ადგილობრივი წარმოებისთვის პროტექციონიზმის გაწევა, ყოველივე ეს კი ეკონომიკის განვითარებისთვის მთავარი ფაქტორია.¹¹

ხოლო, საგადასახადო სისტემას უდიდესი როლი უკავია ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებისათვის, სწორედ მასზეა დამოკიდებული როგორ შეუწყობს ხელს ეკონომიკური საქმიანობის განვითარებას. აღნიშნული კი დარეგულირებულია საგადასახადო კოდექსის თანახმად, რომელიც მაკავშირებელია საზოგადოებრივ ურთიერთობასთან და გააჩნია მრავალმხრივი და ამავდროულად კომპლექსური ხასიათი.

ძალიან მნიშვნელოვანი საკითხია ის თუ ვინ აწესებს გადასახადებს. ყველა ქვეყანას თავიანთ კანონმდებლობაში თვითონ აქვს ექსკლუზიური უფლებამოსილება შემოიღოს გადასახადები. სწორედ სახელმწიფო განსაზღვრავს რა გადასახადები არსებობდეს მის ქვეყანაში და როგორი გადასახადის განაკვეთით. მათთვის აღნიშნულის დაწესება სასიცოცხლოდ მნიშვნელოვანია, რადგან განახორციელონ მთელი რიგი ფუნქციები. იქნება ეს სახელმწიფო თავდაცვა, სოციალურ-ინფრასტრუქტურული პროექტები თუ სხვა. დაწესებული გადასახადების გადახდა

¹¹ ამილახვარი. ზ “საქართველოს საბაჟო სამართალი” (თბილისი 2007) გვ: 43

უწევს ყველას, ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს, ანუ ყველა მოქალაქეზე მეტ-ნაკლებად იღებს მონაწილეობას განხორციელებული პროექტების დაფინანსებაში, რომელიც სახელმწიფოს მიერ არის განხორციელებული.

თითოეულ მოქალაქეს კარგად უნდა ქონდეს გააზრებული თუ რამხელა როლი აკისრია სახელმწიფოს, წინაშე გადასახადების სახით. საგადასახადო პოლიტიკა გადასახადებთან ერთად წარმოადგენს ძირითად სახელმწიფო ინსტუმენტს ეკონომიკურ ურთიერთობათა რეგულირებისას. მყარი საგადასახადო სისტემის და ლოიალური საგადასახადო პოლიტიკის არსებობა ასევე მისი გამჭირვალეობა და სტაბილურობა უზრუნველყოფს სამეწარმეო და სიანვესტიციო აქტივობის ამადლებას.

გადასახადებს ორი ძირითადი მაკროეკონომიკური ფუნქცია აქვს: ფისკალურ-განმანაწილებლობითი და მარეგულირებელი.

ფისკალური ფუნქცია არის გადასახადების უნარი შეავსოს ბიუჯეტი და მოახდინოს ფინანსების ფორმირება. ეს უნარი ამავდროულად ხორციელდება მთლიანი შიდა პროდუქტის განაწილებით და მიმართვით ბიუჯეტში. ხოლო მარეგულირებელი ფუნქცია არის ეკონომიკის სტიმულირება ან შეფერხება. დაბალი გადასახადები და საგადასახადო შეღავათები იწვევს სტიმულირებას, ხოლო მაღალი გადასახადების ეკონომიკური ზრდის ან ცალკეული დარგების დამუხრუჭებას.¹²

არ არსებობს გადასახადის უნივერსალური გაგება. ანუ რასაც ერთ ქვეყანაში გადასახადი ქვია, მეორე ქვეყანაში შეიძლება მას მოსაკრებელი, საფასური ან სხვა რაიმე ერქვას და შესაბამისად მისი ტვირთი არ ჩანდეს გადასახადებში.

როგორც უკვე აღვნიშნე გადასახადი ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ელემენტია ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებისათვის, მაგრამ არანაკლებ მნიშვნელოვანია

¹² გ.ურიდია “საგადასახადო საქმე” (თბილისი 2017წ.) გვ: 58-59

საგადასახადო ბაზა. ანუ რა იბეგრება კონკრეტული გადასახადით. ფაქტობრივად, არ არსებობს მსოფლიოში ორი ქვეყანაც კი, რომელთაც იდენტური საგადასახადო ბაზა აქვთ. მაგალითად, ერთ ქვეყანაში დამატებითი ღირებულების გადასახადი (დღგ) არის 15%, ხოლო მეორეში -20%. ამავე დროს, პირველ ქვეყანაში იბეგრება ყველა გადასახადით წარმოება, ხოლო მეორე ქვეყანაში ბევრი დარგი გათავისუფლებულია დღგ-სგან. ასეთ შემთხვევაში რთული სათქმელია, რომელ ქვეყანაშია დღგ უფრო დიდი ტვირთი ეკონომიკისთვის.

გარდა ამისა, ერთია გადასახადების სიდიდე და მეორეა მისი ადმინისტრირება, ანუ როგორ იხდიან გადასახადებს სხვადასხვა ქვეყნებში.

ქვეყნების შედარება შესაძლებელია ცალკეული გადასახადების განაკვეთების მიხედვითაც. ზოგიერთ ქვეყანაში ნულოვანი მოგების გადასახადია, მაგალითად: ბაჰამა, ბაჰრეინი, კუვეიტი. ნულოვანი გადასახადია საქართველოში და ესტონეთშიც. თუ მოგებას არ გაინაწილებ და ბიზნესში დატოვებ. ყველაზე მაღალი 35%-იანი მოგების გადასახადია: არგენტინაში, პაკისტანში, ბანგლადეშში, ბურუნდში, გაბონში და სხვა.ევროპის ქვეყნებიდან კი ყველაზე მაღალი მოგების გადასახადია ბელგიაში 34%.

საშემოსავლო გადასახადი საერთოდ არ არის ზოგიერთ მდიდარ არაბულ ქვეყნებში, მაგალითად: საუდის არაბეთი, ყატარი, ომანი, კუვეიტი და სხვა. ყველაზე დაბალია მონტენეგროში, ყველა 9%-ს იხდის. 10%-ია კოსოვოში, მონღოლეთში და ბოსნია ჰერცეგონიაში. საქართველოში კი მოგეხსენებათ საშემოსავლო გადასახადი 20%-ია.

რაც შეეხება დღგ-ს ნულოვანია გიბრალტარში, ავღანეთში, ყატარში და კუვეიტში. ყველაზე მაღალი დღგ-ს განაკვეთია ინდოეთში 50%-ი. შედეგ მოდის უნგრეთი 27%-ით და ხორვატია 25%-ით. საქართველოში 18%-იც მაღალ დონედ ითლება, რადგან 18%-ზე მაღალი განაკვეთი მხოლოდ 38 ქვეყანაშია.

2.2 საგადასახადო პოლიტიკა

საგადასახადო პოლიტიკა ისევე, როგორც მთელი მსოფლიოსთვის საქართველოსთვისაც ძალიან მნიშვნელოვანი საკითხია, რადგან სწორედ მასზეა დაფუძნებული საქართველოს ეკონომიკა. დღეისათვის სახელმწიფოთაშორისი ურთიერთობები რეგულირდება მრავალი ორმხრივი და მრავალმხრივი ხელშეკრულებებით, კონვენციებითა და შეთანხმებებით, რომლებიც მიღებულია საერთაშორისო სამართლის მთავარი სუბიექტის - სახელმწიფოების, აგრეთვე საერთაშორისო ორგანიზაციების და საერთაშორისო სამართლის სხვა სუბიექტების მიერ. ეს სუბიექტები არამარტო შეიმუშავენ და იღებენ (ქმნიან) ამ სამართლებრივ ნორმებს, არამედ უზრუნველყოფენ აღებული ვალდებულებების განხორციელებას (შესრულებას).¹³

სწორედ აღნიშნული მჭიდროდაა დაკავშირებული ქვეყნის ეკონომიკის სწორად ფუნქციონირებაზე. მარტივი და ლოიალური საგადასახადო სისტემის არსებობაზეა დამოკიდებული როგორი ბიზნესგარემო იქნება, რადგან სწორედ აღნიშნული წარმოადგენს იმ ფაქტორების ერთობლიობას, რომლებიც ზემოქმედებენ გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე.

საერთაშორისო ეკონომიკურ ურთიერთობებში სახელმწიფო შეიმუშავენ მთავარ სტრატეგიულ მიმართულებებს, ახორციელებს ეკონომიკური სუვერენიტეტისა და ეკონომიკური უსაფრთხოების დაცვას, ხელს უწყობს ეკონომიკური ურთიერთობების დამაყრებასა და გაფართოებას, რისთვისაც ქმნის თავისუფალ, ღია საბაზრო ეკონომიკის შესატყვის საკანონმდებლო ბაზას. საგადასახადო განაკვეთების დიფერენცირებით ატარებს პროტექციონისტურ პოლიტიკას ეროვნული საქარმოების მიმართ, სტიმულს აძლევს ადგილობრივ საწარმოებს ხარისხიანი და

¹³ ამილახვარი ზ. ამილახვარი გ. "საერთაშორისო ბიზნეს სამართალი" (თბილისი 2006) გვ: 41

კონკურენტუნარიანი საექსპორტო პროდუქციის დასამზადებლად, იცავს შიდა ბაზარს და თანაბარ პირობებში აყენებს საგარეო ეკონომიკურ ურთიერთობებში მონაწილეს, როგორც ფიზიკურ პირებს, ასევე მცირე და დიდ საწარმოებს.

საგადასახადო სისტემის სრულოფა ყოველთვის დარჩება ქვეყნის ერთ-ერთ გამოწვევად და ამავდროულად საკვანძო საკითხად. ამისთვის კი საჭიროა ქვეყანაში არსებობდეს ისეთი მოქნილი საგადასახადო სისტემა, რომელიც ადვილად შეეწყობა ცვალებად ეკონომიკურ-სამართლებრივ სიტუაციას. სწორედ საგადასახადო პოლიტიკის ფუნდამენტური საფუძველში გადასახადები მოიაზრება.

საგადასახადო პოლიტიკა გავლენას ახდენს ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების ყველა სფეროზე. საგადასახადო პოლიტიკის უმნიშვნელოვანეს პრინციპად ეკონომიკური ზრდის მიღწევას მიჩნეული.

საგადასახადო პოლიტიკის მნიშვნელოვნება გამოიხატება იმ ნაწილშიც რომ საქართველოს მთავრობა ქვეყანაში არსებული გამოწვევების გადასაწყვეტად, რომელსაც ფინანსური რესურსები მობილიზაცია სჭირდება ახორციელებს სწორედ საგადასახადო პოლიტიკის მეშვეობით. აღნიშნული პოლიტიკის რეალიზება ხორციელდება საგადასახადო ადმინისტრირების მექანიზმის საფუძველზე და ემსახურება სახელმწიფოს ფუნქციების შესრულებას. იგი მოიცავს შემდეგ ელემენტებს ესენია:

ა) დაგეგმვა - ხელისუფლების მიერ ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი დოკუმენტის, სახელმწიფო ბიუჯეტის დამტკიცება, რომელიც წარმოადგენს დეტალურ გეგმას.

ბ) საგადასახადო რეგულირება - სახელმწიფოს მიერ გადასახადებით ეკონომიკაზე ზემოქმედება და პრცესების შენელება ან/და სტიმულირება.

გ) საგადასახადო კონტროლი - სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირთაგან გადასახადების ამოღებისათვის აუცილებელი

მექანიზმების არსებობა, რაც გამოიხატება იძულებითი ღონიძიებების გატარებაში და ასევე სამართალდარღვევისათვის პასუხისმგებლობის ზომების განსაზღვრაში. ¹⁴

საგადასახადო პოლიტიკა

¹⁴ ა. ივანოვა, ნ. დარბაიძე “სახელმწიფოსა და სამართლის თეორია” 2009წ. გვ: 42.

- საგადასახადო სტრატეგია
- საგადასახადო სისტემის კონცეფციისა და განვითარების ტენდენციების შემუშავება
- საგადასახადო ტაქტიკა
- ეკონომიკის განვითარების კონკრეტული ეტაპის მიზნების მიღწევა

- **საგადასახადო სტრატეგია** - მიმართულია მსხვილმამუტაბიანი ამოცანების შესრულებისაკენ, რომელიც დაკავშირებულია ქვეყანაში საგადასახადო სისტემის განვითარების ტენდენციებისა შემუშავებასთან.
- **საგადასახადო ტაქტიკა** - მიმართულია ეკონომიკის განვითარების კონკრეტული ეტაპის მიზნების მიღწევაზე.
- **ეკონომიკური მიზნები** - ქვეყანაში ეკონომიკური დონის განვითარება, საქმიანობის აქტიურობა და სამეწარმეო საქმიანობის სტაბილურობა.
- **ფისკალური მიზნები** - სახელმწიფო უზრუნველყოფს ფინანსური რესურსით, მმართველობითი ფუნქციების განხორციელებას.
- **სოციალური მიზნები** - ეროვნული შემოსავლის გადანაწილება სოციალურ ჯგუფებზე.

გარდა ამისა, ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებაში არსებით როლს ძირითადად ინვესტიციები ასრულებენ, გადასახადებთან ერთად. სწორედ, საქართველოს მთავრობის ამოცანაა შეინარჩუნოს არაკორუფციული გარემო, რაც ზრდის საქართველოს კონკურენტულ უპირატესობას და შესაძლებლობას აძლევს მეწარმეებს, შექმნან მეტი პროდუქცია და დასაქმების ადგილები. ხოლო, მოსახლეობამ მიიღოს უკეთესი მომსახურება და უკეთესი პირობები განვითარებისათვის. აღნიშნული ეკონომიკური პოლიტიკის ძირითადი პრიორიტეტია.¹⁵

¹⁵ “ქვეყნის ძირითადი მონაცემები და მიმართულებები” 2011 წ. გვ: 8 მე-3 ფუნქტი.

2005 წლიდან საქართველოში ახალი საგადასახადო კოდექსი ამოქმედდა, რომლის მიზანი და ამოცანა ლიბერალური საინვენსტიციო გარემოს მხარდაჭერა. ამ მიზნით საქართველოს საგადასახადო კოდექსი უცხოელ და ადგილობრივ ინვესტორებს მნიშვნელოვან შეღავათებს და მოსახერხებელ პირობებს სთავაზობს. სწორედ, უცხოური ინვერტიციების მიმართ მნიშვნელოვანი შეღავათია “ორმაგის დაბეგვრის თავიდან აცილების შეთანხმება”, რომელიც დადებულია ქვეყნის ძირითად სავაჭრო და ეკონომიკურ პარტნიორ ქვეყნებთან.

იმისათვის რომ ქვეყანის ეკონომიკა ყოველწლიურად განვითარდეს და მიიღოს ახალი გამოწვევები მსოფლიოს ბაზარზე არესბული მდგომარეობიდან გამომდინარე, სწორედ 2016 წელს განხორციელებული ცვლილებები საგადასახადო კოდექსში. აღნიშნული საკანონმდებლო ცვლილების მიზანი უპირველეს ყოვლისა იყო ქვეყანაში ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება, ინვესტიციების მოზიდვა და ბიზნესი დაწყებისა და წამოებისთვის ხელსაყრელი გარემოს შექმნა. გადასახადების ადინისტრირების სრულყოფა, აგრეთვე საგადასახადო კონტროლისა და დავის პერიოდში საგადასახადო დავალიანების უზრუნველყოფის ღონისძიებების გამოყენების სრულყოფა და საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერა. სწორედ აღნიშნული ცვლილების საფუძველზე საგადასახადო კონტროლს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო განხორციელებს, რომლითაც სხვა ორგანოებს აკრძალათ პირის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლის განხორციელება. აღნიშნული კი ხელი შეუწყო საგადასახადო ადმინისტრირების ლიბერალიზაციას და უფრო მეტად აამაღა გადამხდელების ნდობა საგადასახადო ორგანოების მიმართ. შესაბამისად მოხდა ფუნქციების სწორი გადააწილება, რის შედეგადაც საგადასახადო ადმინისტრირება კიდევ უფრო დაბალანსებული გახდა.

2010 წელს შემოღებულმა საგადასახადო შეთანხმების ინსტიტუტმა დიდი შეღავათი მისცა ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირებს, რის საფუძველზეც

მათ მიეცათ საშუალება გააფორმონ საგადასახადო შეთანხმება, რომელიც ითვალისწინებს დავალიანების ნაწილობრინ ან/და სრულიად ჩამოწერას, აღნიშნული შეთანხმების გაფორმების გადაწყვეტილებას მთავრობა იღებს, ხოლო მასზე კონტროლს ახორციელებს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური.

გარდა ამისა, საგადასახადო ვალდებულების სრულყოფილად შესრულების მიზნით და ასევე საგადასახადო ორგანოსთან ურთიერთობის გაადვილების მიზნით შემოღებული იქნა პირადი საგადასახადო აგენტი, რომელიც არის შემოსავლების სამსახურის თანამშრომელი, რომელიც უსასყიდლოდ იცავს და კონსულტაციას უწევს გადამხდელს საგადასახადო ორგანოში, რათა შეასრულოს მან საგადასახადო ვალდებულება.

2010 წელს ამოქმედდა ასევე გადამხდელების ხელშეწყობის მიზნით უზნის საგადასახადო ოფიცრის ინსტიტუტი. უზნის ოფიცრის უპირველესი მოვალეობა გადამხდელების დახმარება და მათი პრობლემების მოგვარების კუთხით მაქსიმალური კონსულტაციის გაწევა. გადამხდელებს მათი დახმარებით შეუძლიათ ადგილზე მიიღონ რამდენიმე მომსახურება.

ერთ-ერთი აღსანიშნავი საკითხია, აგრეთვე TAX FREE მომსახურების მიღება, რომელიც 2011 წელს იქნა შემოღებული. აღნიშნულის მიზანი კი წარმოადგენს ქართული ბაზრის მეტად კონკურენტუნარიანობას. იგი გულისხმობს უცხო ქვეყნის მოქალაქეთა მიერ საქართველოში შეძენილ საქონელზე გადახდილი დამატებითი ღირებულების გადასახადის თანხის უკან დაბრუნებას, განსაზღვრულ ვადაში ქვეყნის დაბრუნების შემდგომ. აღნიშნული დღგ-ს თანხის დაბრუნება უცხო ქვეყნის მოქალაქეს შეუძლია საქონელზე და არა მომსახურებაზე.¹⁶

დამოუკიდებელი საქართველოს არსებობის ისტორიაში მიღებული იქნა მესამე საგადასახადო კოდექსი 2011 წელს, რომლის თანახმადაც განხორციელდა

¹⁶ <https://www.rs.ge/4721>

მნიშვნელოვანი ცვლილებები, გაერთიანდა საბაჟო და საგადასახადო კოდექსები, შეიქმნა ონზუცმენის ინსტიტუტი, განიმარტაა მიკრო და მცირე ბიზნესი ცნება.

მიუხედავად არაერთი საგადასახადო რეფორმისა დღეს დღეობით საგადასახადო პოლიტიკა მეტნაკლებად ლოიალურია, მაგრამ ის მაინც რჩება მაკონტროლებელი ფუნქციით.

სახელმწიფო ფორმირების ისტორიკოსები ხშირად დიდწილად ეყრდნობოდნენ საგადასახადო სწავლებას. და მხარს უჭერდნენ კონკურენტ მოდელებს, სწორედ არსებითად დაარსდა ჯოსეფის პირველი მსოფლიო ომის შემდგომი ნამუშევრები, შუმპეტერი, რომელიც თვლიდა რომ სახელმწიფო პირველ რიგში ფინანსური გზით შეიქმნა.¹⁷

ისევე როგორც საქართველოში, საზღვარგარეთის ქვეყნებშიც საშემოსავლო გადასახადი მოსახლეობის ძირითადი პირდაპირი გადასახადია. საშემოსავლო გადასახადო ევროპის ყველა ქვეყანაში მოქმედებს. საშემოსავლო გადასახადის გადახდა წარმოებს ფიზიკური პირის მიერ საფინანსო ან კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული ერთობლივი შემოსავლიდან. გადასახადით დასაბეგრი ბაზა შედგება ფიზიკური პირის მიერ მიღებული ყველა სახის შემოსავლებისაგან. იგი მოიცავს ხელფასს, პენსიას, შემოსავლებს ეკონომიკური საქმიანობიდან, აგრეთვე შემოსავლებს უძრავი ქონების გამოყენებიდან.¹⁸ როგორც აღვნიშნე გადასახადის გადამხდელებს მხოლოდ ფიზიკური პირები წარმოადგენენ, თუ ფიზიკური პირი ქორწინებაშია, მაშინ შესაძლებელია დაიბეროს, როგორც ოჯახი, მეუღლის ერთობლივი შემოსავლებიდან, ასევე მეუღლეები ინდივიდუალურად. საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი, როგორც წესი, აგებულია რთული პროგრესიის მეთოდით, თუმცა მთელ რიგ სახელმწიფოებში, საქართველოს მსგავსად, პროპორციული

¹⁷ The Success of English Land Tax Administration 1643-1733 გვ: 26

¹⁸ როგავა ზ. ამილახვარი ზ. "საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები" (თბილისი 2013) გვ: 206-207

დაბეგვრის მეთოდითაც გამოიყენება. იგი როგორც წესი დიფერენცირებულია გადასახადის გადამხდელის ოჯახის მიერ მიღებული შემოსავლებიდან გამომდინარე. საშემოსავლო გადასახადის გადახდა წარმოებს დეკლარაციის საფუძველზე ან შემოსავლის გაცემის წყაროსთან.¹⁹

გარდა ამისა, საწარმოთა მოგების გადასახადი მოქმედებს ევროკავშირის ყველა წევრ სახელმწიფოში და წარმოადგენს საბიუჯეტო შემოსავლების მნიშვნელოვან წყაროს. გადასახადით დასაბეგრი ბაზა წმინდა მოგების პრინციპით განისაზღვრება. იურიდიული პირის მიერ მიღებული ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოიქვითება კანონმდებლობით დადგენილი ხარჯები. გადასახადით დასაბეგრი ბაზის განსაზღვრისას მნიშვნელოვანია ტერიტორიულობისა და რეზიდენტობის პრინციპები. ტერიტორიული პრინციპის თანახმად სახელმწიფოში გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება მხოლოდ იურიდიული პირის მიერ ამ სახელმწიფოს ტერიტორიაზე მიღებული შემოსავლები. შესაბამისად, სახელმწიფოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლები არ ჩაითვლება მოგების გადასახადის დასაბეგრი ბაზაში. რეზიდენტობის პრინციპის თანახმად, იურიდიული პირი იბეგრება იმ სახელმწიფოში, რომლის საგადასახადო რეზიდენტსაც ის წარმოადგენს, შემოსავლების მიღების ადგილის მიუხედავად.²⁰

რაც შეეხება, საფრანგეთის საგადასახადო სისტემასა და საგადასახადო პოლიტიკას საფრანგეთში რეზიდენტი კომპანია არის ისეთი კომპანია, რომელიც ფუნქციონირებს საფრანგეთის კანონმდებლობის შესაბამიად ან რომელსაც აქვს მუდმივი დაწესებულება ქვეყანაში. ფრანგული სააღრიცხვო სისტემა ემყარება GAAP-ს, როგორც ევროკავშირის წევრი ქვეყანა, საფრანგეთის კანონი შეესაბამება

¹⁹ როგავა ზ. ამილხვარი ზ. “საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები” (თბილისი 2013) გვ: 208

²⁰ როგავა ზ. ამილხვარი ზ. “საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები (თბილისი 2013) გვ: 215

ევროკომისიის დებულებას, რომელიც მოითხოვს ფასს-ის გამოყენებას ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში. ანგარიშგების სამი დონე არსებობს: ძირითადი სისტემა, შემცირებული სისტემა (მცირე კომპანიებისთვის) და განვითარებული სისტემა. ისინი დამოკიდებულია კომპანიების იურიდიულ ფორმაზე და ზომებზე (განსაზღვრულია ბალანსის ჯამში, ბრუნვაზე და დასაქმებულთა რაოდენობაზე.)

ხოლო, პირად საშემოსავლო გადასახადს, რაც შეეხება, პროგრესული კურსი საფრანგეთში 45 პროცენტამდეა. აღნიშნულ ქვეყანაში განსხვავებულ საშემოსავლო დაბეგვრა არსებობს, რომელიც დამოკიდებულია შემოსავლის ოდენობაზე.

შიდლება ითქვას რომ საფრანგეთი არის ერთ-ერთი ქვეყანა რომელსაც ყველაზე მაღალი გადასახადების აქვს.

რაც შეეხება ლიტვის რესპუბლიკას, იგი ახორციელებს ბიზნესის კეთილგანწყობილ პოლიტიკას და მაქსიმალურად უზრუნველყოფს ბიზნესის განვითარების ხელშეწყობას. ხოლო დაბეგვრის სისტემა ადაპტირებულია ევროკავშირის კანონმდებლობაში. გადასახადების აგროვება ხდება უზენაესი საბჭოს ბრძანების საფუძველზე, ამასთან ერთად რეგიონალური და საქალაქო საბჭოები ცალკე მოქმედებენ გადასახადის შეგროვების საკითხში. ლიტვაში, საგადასახადო გადასახადის ძირითადი პრინციპები და მათი რეგულირება რეგულირდება “საგადასახადო ადმინისტრირების შესახებ” კანონის საფუძველზე, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო ადმინისტრატორისა და გადასახადის გადამხდელის უფლებასა და მოვალეობებს, აგრეთვე საგადასახადო დაანგარიშების პროცედურასა და გადასახდელ თანხებს.

გადასახადის 7 ძირითადი ტიპი არსებობს ლიტვაში:

- მოგების გადასახადი
- საშემოსავლო გადასახადი
- უძრავი ქონების გადასახადი, მიწის გადასახადი

- მემკვიდრეობისა და ჩუქების გადასახადი
- დამატებითი ღირებულების გადასახადი
- აქციზის გადასახადი
- ლატარიისა და თამაშების გადასახადი

სახელმწიფო აგროვებს აგრეთვე სოციალური დაზღვევის შენატანებს, გადასახადებს სახელმწიფო ბუნებრივი რესურსების, ნავთობპროდუქტებისა და ბუნებრივი გაზის გადასახადს, გარემოს დაბინძურებაზე გადასახადს, საკონსულო მოსაკრებლებს, სახელმწიფო გადასახადებს. ლიტვაში ყველა ფიზიკური პირი ვალდებულია გადაიხადოს პირადი საშემოსავლო გადასახადი 15 პროცენტით, თუ ეს ადამიანი დასაქმებულია ან თვით დასაქმებულია. თუ პირი ლიტვის რეზიდენტია საშემოსავლო გადასახადი გამოითვლება ლიტვაში და მის ფარგლებს გარეთ მიღებული პირის შემოსავლებიდან. ხოლო, უცხოელმა პირმა ლიტვაში გადასახადი უნდა გადაიხადოს მხოლოდ შემოსავლის იმ ნაწილისგან, რომელიც ლიტვაშია მიღებული. ლიტვის რეზიდენტობის მოსაპოვებლად საჭიროა პირმა 12 თვის განმავლობაში, სულ მცირე 183 დღის განმავლობაში უნდა იცხოვროს ლიტვაში.

ლატვიაში გადასახადების და მოსაკრებლების სისტემა შედგება სახელმწიფო გადასახადებისგან, რომელთა ობიექტსა და განაკვეთს განსაზღვრავს Saeima. სახელმწიფო მოსაკრებლები, რომლების გამოიყენება “გადასახადების და მოსაკრებლების შესახებ” კანონის თანახმად, აგრეთვე მინისტრის კაბინეტის სპეციფიკური სხვა კანონები და დებულებები. ადგილობრივი თვითმართველობის მოსაკრებლები, რომლებიც უნდა იქნეს გამოყენებული კანონის “გადასახადებისა და მოსაკრებლების შესახებ” და ადგილობრივი თვითმართველობის საბჭოს მიერ გაცემული სავალდებულო რეგულაციების შესაბამისად. პირდაპირ გამოყენებული გადასახადები და სხვა სავალდებულო გადასახადები, რომლებიც მითითებულია ევროკავშირის მარეგულირებელ აქტში.

გადასახადის გადამხდელები ლატვიაში არიან:

1. ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებლები:

ა) ადგილობრივი საწარმოების

ბ) სახელმწიფო ბიუჯეტიდან დაფინანსებული ინსტიტუტები, რომელთა შემოსავალი ეკონომიკური საქმიანობიდან არ არის გათვალისწინებული სახელმწიფო ბიუჯეტში.

გ) ადგილობრივი მთავრობის ბიუჯეტიდან დაფინანსებული ინსტიტუტები, რომელთა შემოსავალი ეკონომიკური საქმიანობიდან არ არის გათვალისწინებული ადგილობრივი მთავრობის ბიუჯეტში.

2. უცხოური კომერციული კომპანიები და ლატვიაში შემოსავლის მქონდე სხვა პირები (არარეზიდენტები).

3. არარეზიდენტების მუდმივი დაწესებულებები.

გაერთიანებული სამეფოს ტერიტორიაზე მიღებული ნებისმიერი შემოსავალი იბეგრება, მიუხედავად პირის ფორმალური რეზიდენტობისა, საცხოვრებელი ადგილისა, თუ კომპანიის რეგისტრაციის ადგილისა. ეს ნიშნავს, რომ პირები, რომლებიც არ არიან გაერთიანებული სამეფოს რეზიდენტები გადასახადებს იხდიან მხოლოდ მაშინ, თუ შემოსავალი მიიღეს გაერთიანებული სამეფოს ტერიტორიაზე. მის ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავალი არ იბეგრება, ხოლო გაერთიანებული სამეფოს რეზიდენტი პირები გადასახადებს იხდიან არა მარტო იმ შემთხვევისთვის, რაც გაერთიანებულ სამეფოში მიიღეს, არამედ იმ შემოსავლისთვისაც, რაც მიღებული აქვთ მის ფარგლებს გარეთ.

გაერთიანებული სამეფოს საგადასახადო სისტემა მოიცავს:

- ფედერალურ გადასახადებს
- ადგილობრივ გადასახადებს

- გადასახადები საქონელზე და მომსახურებაზე
- სოციალური უსაფრთხოების გადასახადების
- ქონების გადასახადი
- დამატებითი ღირებულების გადასახადი
- ინპორტისა და ექსპორტის გადასახადი
- სასარგებლო რესურსები

დამატებითი ღირებულების გადასახადი (დღგ) დიდ ბრიტანეთში ვრცელდება თითქოს ყველა საქონელზე და მომსახურებაზე. კომერციული გადასახადი სტანდარტული განაკვეთი დიდ ბრიტანეთში 20%-ია. საშემოსავლო გადასახადი სახელმწიფოს მიერ შემოღებული ძირითადი გადასახადია. გადასახადი პროგრესულია და მისი განაკვეთი დამოკიდებულია შემოსავლების მოცულობაზე. სახელმწიფო დაფინანსების მეორე მთავარ წყაროს კი სავალდებულო გადასახადი ეროვნულ დაზღვევაზე წარმოადგენს, ამ გადასახადს იხდიან, როგორც გადასახადის გადამხდელები, ასევე დამსაქმებლების, დაქირავებული პირებისთვის და აღნიშნული გადასახადის განაკვეთი შეადგენს ხელფასის 11%-ს, ხოლო დამქირავებელი ვალდებულია, გადაიხადოს ყოველ დასაქმებულზე 12.8 %.

რაც შეეხება, იტალიის საგადასახადო სისტემას, იტალიაში რეზიდენტ კომპანიებად ითვლება კომპანიები, რომელთაც აქვთ იურიდიული ან ადმინისტრაციული შტაბი და მათი ძირითადი საქმიანობა ხორციელდება იტალიის ტერიტორიაზე. ხოლო, უცხოური კომპანია, რომელიც ფლობს ერთ ან მეტ შვილობილ კომპანიას იტალიაში აღნიშნულიც ითვლება რეზიდენტად. რეზიდენტი კომპანიები იბეგრებიან მათი საერთაშორისოდ მიღებული შემოსავლებით, არარეზიდენტები კი მხოლოდ იტალიის ტერიტორიაზე მიღებული შემოსავლით.

ფიზიკური პირი იტალიის რეზიდენტად ითვლება საშემოსავლო გადასახადის მიზნებისთვის, თუ იგი რეგისტრირებულია სამოქალაქო რეესტრში, ან ცხოვრობს

იტალიაში წელიწადში 183 დღეზე მეტი ხნის განმავლობაში.თვით დასაქმებული რეზიდენტი პიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი 15%-ია.

საგადასახადო განაკვეთი:

0-15000 ევრო 23 %

15,0001-28000 ევრო 27%

28,001-55000 ევრო 38%

55,001-75000 ევრო 41%

75,001- და მეტი 43 %

მუნიციპალური გადასახადი 0-დან 0,8%-მდე

რეგიონალური გადასახადი 1.23%-დან 3.33%

თავი:3 საქართველოს საგადასახადო სისტემის მოდელი და მისი მნიშვნელობა

3.1 “ესტონური მოდელი” საქართველოს საგადასახადო სისტემაში

საქართველოს საადასახადო სისტემა დღესდღეობით ფუნქციონირებს ესტონურ მოდელზე დაყრდნობით. ძირითადად ესტონური მოდელის წარმატება განაპირობა თანმიმდევრულმა, დროში გაწერილმა მზადებამ დიდი ცვლილებებისთვის. ესტონელები ამ რეფორმის მოსამზადებლად სხვა ტიპის რეფორმებსაც ახორციელებდნენ, რაც გრძელდებოდა არა ერთი, ან ორი წლის განმავლობაში, არამედ პრაქტიკულად თითქმის 10 წელს. თავისთავად, ასეთი რეფორმების

ეტაპობრივი “ინექცია” ეკონომიკაში მთლიანად ცვლიდა საგადასახადო გარემოს, რომელიც გავლენას ასევე ეტაპობრივად ახდენდა ქვეყნის ეკონომიკაზე.

გადასახადების ადმინისტრირების კუთხით “ესტონური მოდლის” შემოღება მომგებიანი გახდა, ვინაიდან მოგების დათვლის პრობლემურობა საქართველოს ფინანსური სექტორისთვის უცხო არ არის, ესტონური მოდელი განუმარტავს კომპანიებს ფინანსურ აღრიცხვას. აღნიშნული მოდელით ასევე გაიზარდა საგადასახადო ორგანოების მუშაობის ეფექტურობა. ესტონური მოდელი გულისხმობს იმას, რომ ზოგიერთი ხარჯი ან განაცემი, რომლებიც შინაარსობრივად არ უკავშირდება კომპანიის ბიზნესსაქმიანობას, დაიბეგრება მოგების გადასახადის განაკვეთით, რათა თავიდან აცილებული იქნას მოგების შეფარული განაწილება ხარჯების სახით. აღნიშნული მოდელის თანახმად ჩვენ მივიღეთ უფრო ეფექტური და ამავე დროს, სწრაფი ეკონომიკური განვითარებისთვის აუცილებელი საგადასახადო გარემო.

2017 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა მოგების გადასახადით დაბეგვრის ახალი მოდელი, რომლის შემოღების მიზანია გადასახადების ადმინისტრირების გამარტივება, ბიზნესის განვითარება და ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობა. აღნიშნული მოდელი შეიქმნა ქართულ კანონმდებლობასთან შეთანხმებით და საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გათვალისწინებით. შესაბამისად, იგი განსხვავდება ესტონური მოდელისაგან, თუმცა მთავარი პრინციპები იგივეა.

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი თავდაპირველად სწორედ ესტონეთში დიანერგა. ესტონეთი 1991 წლიდან დამოუკიდებელი სახელმწიფო გახდა. იგი ერთ-ერთი პირველი ქვეყანაა, რომელმაც 1994 წლიდან დანერგა ბრტყელი საგადასახადო სისტემა. ამ სისტემისთვის დამახასიათებელია ფიქსირებული საპროცენტო

განაკვეთი, ანუ იგი თავისი არსით არის პროპორციული საგადასახადო სისტემა, თუმცა პრაქტიკაში გამოყენების დროს რეგრესულ და პროგრესულ ფორმებსაც იღებს.

აღსანიშნავია, რომ მოგების გადასახადის ეს სისტემა პირველად 2000 წელს იქნა შემუშავებული. ამ მოდელის ეფექტები ეკონომიკაზე ცალსახად დადებითად შეგვიძლია მივიჩნიოთ, რადგან დამოუკიდებლობის გამოცხადებიდან ძალიან მალე ესტონეთი სწრაფად განვითარებადი ქვეყანა გახდა.

სწორედ საქართველოში მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის დანერგვის მიზანია ეკონომიკური დაჩქარება, ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისთვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და შიდა ინვესტირების ზრდა.

მოგების გადასახადის ვალდებულება საწარმოებს წარმოექმნა არა მოგების მიღების დროს, არამედ მისი დივიდენდის სახით გაცემის დროს ანუ იბეგრება განაწილებული მოგება. კომპანიას უფლება აქვს დაუბეგრავად განახორციელოს მოგების რეინვესტირება, გააფართოოს ან გადააიარალოს წარმოება ან დეპოზიტზე შეინახოს იგი. მოგების გადასახადის გადახდა ყოველთვიურად ხდება. შესაბამისად, საწარმოებს საშუალება ეძლევათ, წლის განმავლობაში რამდენჯერმე შეცვალოს მოგების განაწილების გეგმა და საინვესტიციო პოლიტიკა. მოგების რეინვესტირების უფლება ერთნაირად აქვთ მცირე, საშუალო და მსხვილ ბიზნესს. შედეგად, ესტონეთში გაიზარდა კომპანიების კაპიტალი, აქტივები, წარმოების საშუალებები და აქედან გამომდინარე, ინვესტიციების განხორციელების მოტივაციაც. ამდენად, როცა ბიზნეს მეტი ფინანსური რესურსი რჩება დაუბეგრავი მოგების სახით, ამით კანონმდებლობა უბიძგებს მას განახორციელოს რეინვესტირება, გააფართოვოს წარმოება. ეს კი პირდაპირ აისახება უმუშევრობის შემცირებაზე, ეკონომიკისა და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაზე. სწორედ, ესაა ესტონური მოდელის მთავარი უპირატესობა.

ძირითად სიახლეს წარმოადგენს საწარმოთა მოგების დაბეგვრის გადავადება იმ დრომდე, სანამ არ მოხდება მოგების განაწილება. სწორედ აღნიშნულის მიზანია გაზარდოს წვდომა კომპანიების ფულად სახსრებზე და წახალისოს მიღებული მოგების რეინვენსტირება იმავე ან ახალ საქმიანობაში.

საგადასახადო კოდექსის თანახმად ახალი მოგების გადასახადის გადამხდელები არიან:

1. საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული რეზიდენტი საწარმო (მათ შორის შპს, სააქციო საზოგადოება და “მეწარმეთა შესახებ” საქართველოს კანონის შესაბამისად განსაზღვრული სხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის იურიდიული პირები).

2. არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების საშუალებით ახორციელებს ან/და შემოსავლებს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.²¹

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ არსებობს გამონაკლისები და ახალი მოგების გადასახადი არ ეხება:

- ორგანიზაციას (სსიპ, ააიპ, საქველმოქმედო ორგანიზაციას)
- ”ნავთობისა და გაზის შესახებ” საქართველოს კანონით განსაზღვრული “არსებული ხელშეკრულებიდან” გამომდინარე ნავთობისა და გაზის ოპერაციების შედეგად მოგების მიმღებ პირებს.
- არარეზიდენტ საწარმოს, რომლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი არ მიეკუთვნება მის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში.
- ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობ პირებს.²²

²¹ ერქომაიშვილი გ. ალადაშვილი დ. მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შედეგები საქართველოში გვ: 160 <http://oaji.net/articles/2017/4783-1545512935.pdf>

ესტონური მოდელის შემოღების შემდგომ განსაკუთრებით შეღავათიანი სამართლებრივი ფორმები ჩამოყალიბდა, ესენია: მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე, მიკრო ბიზნესი სტატუსის მქონდე ფიზიკური პირი და ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელი პირი. რომლებსაც ძალიან დაბალი საგადასახადო ანგარიშგება გააჩნიათ. მიკრო სტატუსის მქონე ფიზიკური პირები კი სრულიად გათავისუფლებულნი არიან გადასახადის გადახდისაგან.

ესტონური მოდელიდან გამომდინარე მოგების გადასახადის 15 პროცენტის განაკვეთი იგივე რჩება. ამასთან, მოგების გადასახადით დაბეგვრა და გადახდა ყოველწლიური პრინციპის ნაცვლად, მოხდება ყოველთვიურად, არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა. ამავე ვადაში მოგების გადასახადის დეკლარაციასთან ერთად წარადგენენ საანგარიშო თვის მიხედვით გაცემული შრომის ანაზღაურების თანხების და დაკავებული გადასახადების შესახებ ინფორმაციას.

მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 15 პროცენტს. ამასთან, დასაბეგრი თანხა გამოიანგარიშება განხორციელებული განაცემის ან გაწეული ხარჯის ოდენობის 0.85-ზე გაყოფის შედეგად.

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის მიხედვით, დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს შემდეგი განაცემების ფაქტობრივი განხორციელება:

- დივიდენდის განაწილება
- სხვაობები გარიგების ფასსა და საბაზრო ფასს შორის
- ხარჯები, რომელიც არ უკავშირდება ეკონომიკურ საქმიანობას
- გადახდები, რომელიც არ უკავშირდება ეკონომიკურ საქმიანობას

²² <http://oaji.net/articles/2017/4783-1545512935.pdf>

- უსასყიდლო მიწოდება და ჩუქება
- წარმომადგენლობითი ხარჯები ზღვრული ოდენობის ზემოთ.

1. განაწილებული დივიდენდი

განაწილებული მოგება - საწარმოს მიერ პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით მოგების განაწილება.²³

დივიდენდი იბეგრება გადახდის მომენტში, თუ ის ნაწილდება ფიზიკურ პირზე, არაკომერციულ იურიდიულ პირზე, არარეზიდენტ ან მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ საწარმოზე. ხოლო, დივიდენდი არ იბეგრება, თუ ის ნაწილდება საწარმოზე, რომელიც გადასულია დაბეგვრის ახალ მოდელზე.

2. გარიგების და საბაზრო ფასს შორის სხვაობები

დაბეგვრის ახალი მოდელის მიხედვით, მოგების გადასახადით დაიბეგრება გარიგების ფასსა და საბაზრო ფასს შორის სხვაობა ოპერაციაზე, რომელიც განხორციელდა ურთიერთდამოკიდებულ პირთან, ოფშორულ კომპანიასთან და მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ საწარმოსთან.

3. ხარჯები, რომელიც არ უკავშირდება ეკონომიკურ საქმიანობას

დაიბეგრება ისეთი ხარჯების გადახდა, რომელიც არ მიეკუთვნება ეკონომიკურ საქმიანობას ან არ არის მიჩნეული ასეთად დაბეგვრის მიზნებისთვის, აღსანიშნავია

1. დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯი
2. ხარჯი, რომლის მიზანიც არაა მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება
3. მიკრო ბიზნესისგან ან ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელისგან შეძენა
4. სესხზე გადახდილი პროცენტები, დადგენილი ლიმიტი ზემოთ.

²³ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 98-ე მუხლი.

4. გადახდები, რომლებიც არ უკავშირდება ეკონომიკურ საქმიანობას

დაბეგვრას ასევე დაექვემდებარება გარკვეული ტიპის გადახდები, რომელიც დაბეგვრის მიზნებისთვის არ იქნა მიჩნეული ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებულად, ესენია:

1. ფიზიკური პირისვის, არარეზიდენტისთვის ან მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებული პირისთვის გაცემული სესხის ძირითადი თანხის გადახდა.
2. არარეზიდენტი საწარმოს ან მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებული პირის წილის შესაძენად ან კაპიტალის გასაზრდელად თანხის გადახდა.
3. ავანსის ან პირგასამტეხლოს გადახდა შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირის ან მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებული პირისთვის

5. უსასყიდლო მიწოდება და ჩუქება

მოგების გადასახადით დაბეგვრის ახალი მოდელის მიხედვით დაიბეგრება თანხის ჩუქება, უსასყიდლო მიწოდების ოპერაციები და დანაკლისები. გამონაკლისია:

1. უსასყიდლო მიწოდება ან თანხის ჩუქება, რომელიც გადახდის წყაროსთან დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადით.
2. უსასყიდლო მიწოდება ან თანხის ჩუქება სახელმწიფოსთვის.
3. საქველმოქმედო ორანიზაციაზე გაცემული შემოწირულობა ზღვრულ ოდენობის ფარგლებში.
4. ისეთი, უსასყიდლო მიწოდება, რომელიც განხორციელდა მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღების მიზნით.
6. წარმომადგენლობითი ხარჯი ზღვრულ ოდენობის ზემოთ.

დაბეგვრას ექვემდებარება წარმომადგენლობითი ხარჯის გადახდა დადგენილი ზღვრული ოდენობის ზემოთ. ზღვრული ოდენობაა წინა წილის შემოსავლის ან ხარჯის ერთი პროცენტის ოდენობით.

რეფორმის სიახლეს წარმოადგენს მოგების გადასახადის ჩათვლის შემოღება ცალკეულ ოპერაციებზე. რადგან შესაძლებელია 2017 წელს ახალი რეფორმის ძალაში შესვლიდან კომპანიებს გადაყვეს ბალანსზე გაუცემელი დივიდენდები კანონმდებლობამ გაითვალისწინა აღნიშნული მდგომარეობა და სპეციალური ფორმულის საფუძველზე შესაძლებელია 2008 წლიდან 2017 წლამდე მიღებული წმინდა მოგებიდან დივიდენდის განაწილებისას, ამავე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხის ჩათვლა.

ასევე შესაძლებელია ჩათვლის გაკეთება უცხოეთში გადახდილ გადასახადზე და წყაროსთან დაკავებულ ან გადახდილ გადასახადის თანხებს შორის.

თავი:4 საბაჟო სამართლის ადგილი სამართლის სისტემაში

4.1 საბაჟო სამართლის ცნება

ნებისმიერ ისტორიული ტიპის სახელმწიფოში საბაჟო საქმიანობას მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია სახელმწიფოს მმართველობის სისტემაში. იგი არის სპეციფიკური სფეროს მარეგულირებელი შიდა სახელმწიფოებრივი ნორმატიული აქტებისა და საერთაშორისო სამართლებრივ ნორმათა ერთობლიობა, რომელიც აწესრიგებს ქვეყანაში საბაჟო საქმიანობასთან დაკავშირებულ ურთიერთობებს. მის ამოცანას წარმოადგენს, საბაჟო პოლიტიკის შემუშავებაში მონაწილეობის მიღება და

განხორციელება, ეკონომიკის განვითარების ხელშეწყობა და შიდა ბაზრის დაცვა, ასევე საქართველოს საგარეო-ეკონომიკური ურთიერთობების სტიმულირება და საბაჟო საქმის ორგანიზება.

მეცნიერთა ერთი ნაწილი თვლის, რომ საბაჟო სამართალი არის ადმინისტრაციული სამართლის ნაწილი, რომელიც არეგულირებს ურთიერთობებს სახელმწიფო მმართველობის პროცესში და ამ სამართლებრივი ურთიერთობის სუბიექტების ერთი მხარე ყოველთვის არის მმართველობის სახელმწიფო ადმინისტრაციული ორგანო.

ხოლო, მეცნიერთა უმრავლესობის აზრით საბაჟო საქმიანობა არის სპეციფიკური, სხვა მრავალმხრივ და მრავალფეროვან ურთიერთობებზე დამყარებული, სხვა სფეროებისგან სრულიად განსხვავებული საქმიანობა, რომელიც რეგულირდება უამრავი შიდა სახელმწიფოებრივი და საერთაშორისო ნორმებით, რის საფუძველზეც მიიჩნევა თანამედრვე სამართლებრივი სისტემის ცალკე დარგად.²⁴

4.2 საბაჟო სამართლის საგანი და სისტემა

საბაჟო სამართალს, როგორც იურიდიულ მეცინერებას და სამართლის დამოუკიდებელ დარგს, სხვა ყველა იურიდიული დარგების მსგავსად გააჩნია თავისი საგანი. საბაჟო კოდექსის და საბაჟო საქმიანობის მარეგულირებელი სხვა სამართლებრივი აქტების საფუძველზე საბაჟო საქმიანობის სფეროში წარმოშობილი ურთიერთობები, რომლებიც წარმოადგენენ საბაჟო სამართლის საგანს. მისი შესწავლისა და კვლევის ობიექტს შეიძლება კვალიფიციური იქნეს შემდეგ ჯგუფად:

- ურთიერთობები საბაჟო პოლიტიკის სფეროში

²⁴ ამილახვარი ზ. საქართველოს საბაჟო სამართალი (თბილისი 2007) გვ: 14.

- საქონლითა და სატრანსპორტო საშუალებებით საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას წარმოშობილი ძირითადი ურთიერთობები და პრინციპები,
- ურთიერთობები საბაჟო კონტროლის სფეროში,
- საბაჟო შეღავათების გავრცელებასთან წარმოშობილი ურთიერთობები,
- საბაჟო სტატისტიკის წარმოებასთან და საქონლის ნომენკლატურის გამოყენებასთან დაკავშირებული ურთიერთობები.
- საბაჟო ორგანოების ფუნქციონირებასთან, მათზე დაკისრებული ამოცანების შესრულებასთან დაკავშირებული ურთიერთობები.²⁵

განსაკუთრებულ ჯგუფს მიეკუთვნება საქართველოს საერთაშორისო სამართლებრივი ურთიერთობები საბაჟო საქმიანობის სფეროში სხვა სახელმწიფოებთან.

ხოლო, რაც შეეხება საბაჟო სამართლის სისტემას, საბაჟო საქმიანობის სხვადასხვა მიმართულების მარეგულირებელი სამართლებრივი ნორმები ბუნებრივია განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან. საბაჟო სამართალს, როგორც იურიდიული მეცნიერების ერთ-ერთ დარგს, მიუხედავად ერთიანობისა და საერთო პრინციპებისა გააჩნია შინაგანი სტრუქტურა, რომელიც თავიუფლად შეიძლება დაიყოს ზოგად, განსაკუთრებულ და სპეციფიკურ ნაწილებად.

- ზოგადი ნაწილი მოიცავს საბაჟო სამართლის ცნებას, მის ადგილს სამართლის სისტემაში, საბაჟო სამართლის საგანს, სისტემას, პრინციპებს წყაროებს, საბაჟო პოლიტიკას და სხვა.
- განსაკუთრებულ ნაწილში ჩამოყალიბებულია საქონლითა და სატრანსპორტო საშუალებებით საქართველოს საზღვრის გადაკვეთის პრინციპები, საბაჟო რეჟიმის სახეობანი, საბაჟო გადასახადები, საბაჟო

²⁵ ამილახვარი ზ. “საქართველოს საბაჟო სამართალი” (თბილისი-2007) გვ: 16-17

გაფორმება და საბაჟო კონტროლი, საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევები, გამოძიებისა და ადმინისტრაციული გადაცდომების საქმის წარმოების საკითხები.

- სპეციალურ ნაწილში შედის საერთაშორისო საბაჟო სამართლის ცნებისა და მისი განვითარების, საერთაშორისო საბაჟო თანამშრომლობის საკითხები, აგრეთვე საერთაშორისო ორგანიზაციების როლის საბაჟო საქმიანობის სფეროში.²⁶

4.3 საბაჟო პოლიტიკის ცნება და მიზნები

საქართველოს საბაჟო პოლიტიკა წარმოადგენს ქვეყნის საგარეო და საშინაო პოლიტიკის შემადგენელ ნაწილს, რომლის უმთავრესი მიზანია:

- საქართველოს ეკონომიკური სუვერენიტეტის და ეკონომიკური უსაფრთხოების დაცვა,
- საქართველოს ეკონომიკის განვითარების სტიმულირება,
- შიდა ბაზრის დაცვა,
- ქვეყნის საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების სტიმულირება,
- საქართველოს საშინაო და საგარეო ეკონომიკური პოლიტიკის სხვა ამოცანების განხორციელება.²⁷

დინამიკურად განვითარებადი, საკუთარ და იმპორტირებულ ალტერნატიულ რესურსებზე, ჯანსაღი კონკურენციის პირობებზე ორიენტირებული ეკონომიკა, სახელმწიფო სუვერენიტეტის, მისი დამოუკიდებლობის მთავარი საფუძველია. დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდეგ საქართველოს ეკონომიკა ორიენტირებულია ღია და თავისუფალი ბაზრის პირობებზე, ქვეყანაში შექმნილია საბაზრო ეკონომიკის

²⁶ ამილახვარი ზ. „საქართველოს საბაჟო სამართალი“ (თბილისი 2007) გვ: 18

²⁷ ამილახვარი ზ. „საქართველოს საბაჟო სამართალი“ (თბილისი 2007) გვ: 41

შესატყვისი სამართლებრივი ბაზა. ქვეყნის კონსტიტუციითა და სხვა ნორმატიული აქტებით გარანტირებულია და ხელშეუხებელია პირადი საკუთრება, შეღავათიანი პირობებია დაწესებული ინვესტიციებზე, აკრზალულია მონოპოლიური მდგომარეობის დაკავება და გარანტირებულია ჯანსაღი კონკურენცია, შექმნილია ლიბერალური და გამარტივებული საგადასახადო გარემო. საბაჟო კოდექსის მეხუთე მუხლის თანახმად საქართველოსი ხორციელდება ერთიანი საბაჟო პოლიტიკა, რომელიც უზრუნველყოფს სახელმწიფო ინტერესების დაცვასა და საერთაშორისო სამართლის წესებით გათვალისწინებული პრინციპების, ნორმების და სტანდარტების გამოყენებით საბაჟო საქმის ორგანიზების სრულყოფას.

საბაჟო პოლიტიკა წარმოადგენს სახელმწიფო ერთიანი პოლიტიკის შემადგენელ ნაწილს, რომელიც მოიცავს სამართლებრივ, ეკონომიკურ, ორგანიზაციულ და სხვა ფართომამტაბიან კომპლექსურ ღონისძიებათა სისტემას, რომლის ამოცანა ქვეყნის შიდა და საგარეო ეკონომიკური ინტერესების დაცვა და რეალიზაცია.

4.4 თავისუფალი ეკონომიკური, ოფშორული და თავისუფალი საბაჟო ზონები

მსოფლიოს ეკონომიკურ პრაქტიკაში თავისუფალი ეკონომიკური ზონების (თეზ) ჩამოყალიბებას დიდი ხნის ისტორია აქვს. დღეისათვის მსოფლიოში თეზ-ის ტერიტორიაზე რეგისტრირებული დაახლოებით 3 მილიონზე მეტი კომპანიაა. სხვადასხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმითა და დასახელებით.

თავისუფალი ეკონომიკური და ოფშორული ზონის მიზანია ინვესტიციური გარემოს შექმნა, შეღავათების გავრცელებით სამრეწველო - სავაჭრო საქმიანობის განსახორციელებლად კაპიტალის მოზიდვა, ინფრასტრუქტურის განვითარება, სხვა სახელმწიფოს ვალუტის შემოტანა, უცხოური ბაზრის ათვისება, კონკურენტუნარიანი

პროდუქციის გამოშვებით ადგილობრივ საწარმოთა სიმძლავრეების გამოყენება, მოსახლეობის დასაქმება და ბუნებრივი რესურსების ეფექტური ათვისება.

გარდა ამისა, თავისუფალი ეკონომიკური ზონებისა და ოფშორული ტერიტორიების ხელისუფლების ადმინისტრაციები, მიუხედავად სახელმწიფოს მხარდაჭერისა და ამ ტერიტორიაზე გავრცელებული საქმიანობის ყოველმხრივი გარანტიებისა, სარგებლობენ შედარებით უფრო დიდი უფლებებით ეკონომიკური საკითხების გადაწყვეტისას.

მიუხედავად იმისა, რომ სხვადასხვა ქვეყნებისა და რეგიონების თავისუფალ ეკონომიკურ და ოფშორულ ზონებში მოქმედებს არაერთგვაროვანი პრეფერენციული საკრედიტო, საგადასახადო და საბაჟო სისტემები და რეჟიმი, ყველა სახის ამ ზონებისთვის დამახასიათებელია საერთო ტიპიური შემდეგი პირობები:

- ზონებში მოქმედებს თავისუფალი ეკონომიკური კანონები,
- ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირება მნიშვნელოვნადაა შეზღუდული
- ზონის ადგილობრივ ადმინისტრაციას მინიჭებული აქვს ცენტრიდან შედარებით მეტი უფლებამოსილება ყველა საკითხების გადასაწყვეტად, გარდა პოლიტიკური და სხვა სახელმწიფოებრივი საკითხებისა
- უცხოური კაპიტალის მოზიდვის მიზნით ზონაში მოქმედებს პრეფერენციული (შელავათიანი) საგადასახადო საბაჟო და საკრედიტო-სავალუტო რეჟიმი.
- ნებადართულია ისეთი სახის სადაზღვეო და საბანკო ოპერაციები, რომლების აკრძალულია ქვეყნის სხვა ტერიტორიაზე.²⁸

ეს ზონების ძირითადად კონცენტრირებულია პლანეტის შემდეგ ტერიტორიაზე:

- კარიბის აუზი - ბაჰამისა, კაიმანის და ვირჯინის კუნძულები,
- ეს რეჟიმი აქვს ასევე ბარბადოსს და გრენადას,

²⁸ ამილახვარი ზ. „საქართველოს საბაჟო სამართალი“ (თბილისი 2007) გვ:422-423

- ხლემთაშუაზღვისპირეთი - ანდორა, მონაკო, კიპროსი, სან-მარინო
- ევროპის ოფსორული ზონები - შვეიცარია, ლუქსემბურგი, ლიხტენშტეინი, ირლანდია,
- არაბეთის ოფსორული ზონები - ლივანი, გაერთიანებული არაბეთი ემირატები, ბაჰრეინი,
- აფრიკის ოფსორული ზონები - სეიშელის კუნძულები, ლიბერია
- აზია - წყნარი ოკეანის რეგიონის ოფსორული ზონები - აომანი, სინგაპური, მალაიზია, ფილიპინები.

თავისუფალი ზონებისთვის დამახასიათებელია:

- მოგებისა და სხვა გადასახადების საერთოდ გაუქმება, ან უმნიშვნელო დაბალი გადასახადის განაკვეთის დადგენა, ამასთან, გარანტირებულია შემოსავლების დაცვა და მისი გატანა ყოველგვარი გადასახადისა და მოსაკრებლის გარეშე
- გადასახადებისგან გათავისუფლების პირობებში უმნიშვნელო ფიქსირებული მოსაკრებლის დადგენა, ამავე დროს ფირმის რეგისტრაცია საკმაოდ გამარტივებულია.
- საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დარღვევები არ განიხილება სამართალდარღვევად და მათზე არავითარი პასუხისმგებლობა არ არის დაწესებული.

აღნიშნულთან ერთად გასათვალისიწნებელია, რომ ნებისმიერი სახის თავისუფალი ზონის დაარსება დაკავშირებულია დიდ კაპიტალურ დაბანდებასთან. გარდა ამისა, როგორც ყველა მოვლენას აქვს უარყოფითი მხარეებიც, თავისუფალ ზონის ტერიტორიებში ხშირად ხდება ფულის გათეთრება, ნარკოტიკებისა და საბრძოლო იარაღების შეღწევა. ასევე თავისუფალ ზონებსი შემოღებული შეღავათებით მცირდება საბიუჯეტო შემოსავლები. ამასთან, არაკონკურენტუნარიანი პრიდუქციის გამოშვებით საწარმოები ვერ უძლებენ კონკურენციას და ხდება მათი გაკოტრება.

დასკვნა

საგადასახადო დაბეგვრის კარგი სისტემა დინამიკური მოვლენაა. გადასახადების სინამდვილეში ქვეყნის სპეციფიკურობას უნდა შეესაბამებოდეს, მათი ეკონომიკური განვითარების სტადიებს. ყველაფერი ეს საკმაოდ ცვალებადია, იგი სახელმწიფოსა და ეკონომიკის განვითარების კვალდაკვალ უნდა იცვლებოდეს.

ყოველი სიახლე გადასახადების სფეროში ყოველთვის იწვევს გადამხდელების წინააღმდეგობას, ისინი ახალ შემოღებულ გადასახადებს ყოველთვის არაგონივრულ და უსამართლოდ მიიჩნევენ. სწორედ ამიტომ, მეცნიერ-ეკონომისტები გამუდმებით ცდილობენ იპოვონ ისეთი მოქნილი საგადასახადო სისტემა, რომელიც ერთის მხრივ მოახდენს ბიუჯეტში სახელმწიფო ფუნქციონირებისათვის საჭირო თანხების მობილიზებას, ხოლო მეორეს მხრივ არ ჩაახშობს ეკონომიკურ აქტივობას ქვეყანაში.

გადასახადების შემცირება შესაძლებელია მხოლოდ იმ სახელმწიფოებში, რომელთაც მყარი ეკონომიკური ბაზა აქვთ. მხოლოდ მაშინ შეუძლიათ გადასახადების შემცირებას წარმოების ზრდამდე მიყვანა, რომელიც მომავალში მოახდენს საგადასახადო შემოსავლების შემცირების დროებით კომპენსირებას. სწორედ ამ პრინციპზე დაყრდნობით აგებენ თავიანთ საგადასახადო პოლიტიკას მსოფლიოში წამყვანი სახელმწიფოები.

ყველა ქვეყნის მიზანია, მათ შორის საქართველოსიც ბიზნესის ხელშეწყობა და ისეთი მიმზიდველი პირობების შექმნა, რომ უცხოურმა კომპანიებმა და ორგანიზაციებმა განახორციელონ ინვესტირება, რომელიც ერთ-ერთი ხელისშემწყობია ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებისათვის და უკეთესი ცხოვრებისათვის. სწორედ, ამ და სხვა ბევრმა მსგავსმა მოვლენამ აიძულა სახელმწიფო მოღვაწეები და მეცნიერები, დაფიქრებულყვნენ იმაზე, თუ როგორ გარდაექმნათ საგადასახადო სისტემები უფრო გონივრულად, მარტივად და შესაბამისად ნაკლებად გამაღიზიანებელი გაეხადათ გადამხდელთათვის.

მიუხედავად არაერთი რეფორმისა, დაბეგვრის იდეალური სისტემის ძიება დღესაც გრძელდება და ალბათ ეს უსასრულოდ გაგრძელდება, რამდენადაც გადასახადი უნდა შეესაბამებოდეს თითოეული ქვეყნის თავისებურებებს, იქნება ეს მისი ეკონომიკის განვითარების დონე თუ მოქალაქეების ცხოვრების წესი.

ამასთან, აღსანიშნავი ფაქტია ის, რომ დღესდღეობით არსებული საგადასახადო სისტემა მეტად გაუმჯობესებულია, მოხსნილია ყოველგვარი ბიუროკრატიული ბარიერები, აღმოფხვრილია კორუფცია და ხელმისაწვდომია ყველა ტიპის გადამხდელთათვის, იქნება ეს რეზიდენტი პირი თუ არარეზიდენტი.

ამრიგად, ყოველივე ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადების ადმინისტრირება და მისი სრულყოფა ყველა ქვეყნისთვის ყველა დროს აქტუალური საკითხია და რჩება იგი ერთ-ერთ მნიშვნელოვან გამოწვევად.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ამილახვარი ზ, ამილახვარი გ, წერეთელი ნ. “ზიზნეს სამართალი” გვ: 8
2. ამილახვარი ზ, “საქართველოს საბაჟო სამართალი” თბილისი 2007
3. ივანოვა ა. დარბაიძე ნ. “სახელმწიფოსა და სამართლის თეორია” 2009 წ. გვ: 42
4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი
5. ნადარია ლ, როგავა ზ, რუხაძე კ, ბოლქვაძე ბ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, წიგნი მე-2 2012წ.
6. როგავა ზ, “საგადასახადო კონტროლი და საგადასახადო პასუხისმგებლობა” 2009წ.
7. როგავა ზ, ამილახვარი ზ, “საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები” თბილისი 2013
8. ურიდია გ. “საგადასახადო საქმე” 2017 წ. გვ: 13-14, 58-59
9. ურიდია გ. “საერთაშორისო დაბეგვრა” გამომცემლობა მერიდიანი (თბილისი 2014)
10. ურიდია გ. “საერთაშორისო საბაჟო კონვენციების კომენტარები” გამომცემლობა ლევა (თბილისი 2006)
11. ყამარაული ს. ჩოკოლაშვილი მ. ყამარაული ლ. “გადასახადები და დაბეგვრა” 2010 წ. გვ: 39
12. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებ N 999 “სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების შესახებ” 2010წ. 31 დეკემბრის.
13. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება N 633 “ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო შეთანხმებით განსაზღვრული საგადასახადო შეღავათით სარგებლობისა და არარეზიდენტისათვის საქართველოში გადახდილი გადასახადის დაბრუნების წესის დამტკიცების შესახებ”. 2011წ. 28 დეკემბრის.

14. საქართველოს კონსტიტუცია
15. <http://oaji.net/articles/2017/4783-1545512935.pdf>
16. <https://forbes.ge/news/1875/estonuri-modelis-detalebi-da-misi-gavlana-ekonomikur-zrdaze>
17. <http://www.conferenceconomics.tsu.ge/?mcat=0&cat=arq&leng=ge&adgi=248&title=%E1%83%92%E1%83%90%E1%83%93%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%90%E1%83%AE%E1%83%90%E1%83%93%E1%83%98%E1%83%A1%20%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%A1%E1%83%98,%20%E1%83%9B%E1%83%98%E1%83%A1%E1%83%98%20%E1%83%AC%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%9B%E1%83%9D%E1%83%A8%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90%20%E1%83%93%E1%83%90%20%E1%83%92%E1%83%90%E1%83%>
18. <https://www.rs.ge/4721>
19. https://mof.ge/dziritadi_monacemebi_mimartulebebi_2012_2015
- 20.
21. <https://santandertrade.com/en/portal/establish-overseas/france/tax-system>
22. http://www.amcham.ge/diary/rtable_2016-03-09/estonian-model.pdf
23. <http://www.baltic-legal.com/taxes-in-lithuania-eng.htm>
24. <https://santandertrade.com/en/portal/establish-overseas/italy/tax-system>
25. <https://www.expatca.com/uk/finance/taxes/a-complete-guide-to-the-uk-tax-system-758254/>

