



სსიპ გორის სახელმწიფო სასწავლო უნივერსიტეტი

არჩილ ყაულაშვილი

გადასახადების როლი სახელმწიფო რესურსების ფორმირებაში

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია ბიზნესის ადმინისტრირების მაგისტრის
აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი:

პროფ. ნინო ორჯონიკიძე

გორი

2019

ანოტაცია

აქტუალობა. სახელმწიფოს მიერ გატარებული სწორი საგადასახადო - საბიუჯეტო პოლიტიკა ქვეყნის არსებობისა და განვითარების მყარ საფუძველს წარმოადგენს. ბიუჯეტის ფორმირება დამოკიდებულია სახელმწიფოში მოქმედ საგადასახადო სისტემის თეორიულ - მეთოდოლოგიურ ბაზისზე, რომელიც იმავდროულად წარმოადგენს ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესის განხორციელების საფუძველს. შესაბამისად, ქვეყნის მასშტაბით ერთიანი საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებისა და რეგულირებისათვის, ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში არსებული პრობლემების ანალიზი და სწორი ორიენტირების დასახვა აუცილებელია სახელმწიფოს ეფექტიანი ეკონომიკური პოლიტიკის განხორციელებისთვის. კვლევის მიზანია გავანალიზოთ საგადასახადო სისტემის არსი, გაგაცნოთ საშემოსავლო გადასახადი და მისი როლი სახელმწიფო ბიუჯეტის რესურსების ფორმირებაში. კვლევის ობიექტს წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადი. კვლევის საგანია საშემოსავლო გადასახადის როლი სახელმწიფო ფინანსური რესურსების ფორმირებაში. კვლევის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები. ნაშრომში გამოყენებული იქნა სამამულო და საზღვარგარეთის მეცნიერთა შრომები, კვლევის ოპერაციული და სტატისტიკური ანალიზის მეთოდები.

Annotation

Actuality. The right taxation-budgeting policy held by the state represents the strong basis for the country's existence and development. The budget formation depends on the tax system existing in the state and its theoretic-methodology basis, which at the same time represents the basis for of business taxation administration process implementation. Accordingly, the for the purpose of formation and regulation of the integral taxation policy all over the country, we must analyze the problems of business taxation administration processes and set the correct orientation targets so that the state could be able to implement the effective economic policy.

The goal of the research is to analyze the taxation system essence, familiarize ourselves with the income taxes and their role in formation of the state budgeting resources. The research object is the income tax. The subject of the research is the role of the income tax in the state financial recourses formation.

Theoretic-methodology basics of the research. The works uses the works of the country-men and foreign scientists, the operational and statistical analyses methods of research.

შ ი ნ ა ა რ ს ი

შესავალი

თავი პირველი. გადასახადების არსი და კლასიფიკაცია.....

1.1. გადასახადების არსი და დანიშნულება

.....

1.2.გადასახადების კლასიფიკაციის საფუძვლები.....

თავი მეორე. საქართველოს სახელმწიფო ფისკალური პოლიტიკის მიმართულებები....

2.1. ფისკალური პოლიტიკის საკანონმდებლო უზრუნველყოფა.....

2.2. საქართველოს ფისკალური პოლიტიკის გაუმჯობესების ძირითადი მიმართულებები.....

თავი მესამე. საშემოსავლო გადასახადი მისი გამოანგარიშებისა და ბიუჯეტთან ანგარიშწორების წესი.....

3.1 საგადასახადო შემოსავლები, სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლის წყარო

3.2.საშემოსავლო გადასახადი და ბიუჯეტთან ანგარიშწორების წესი.....

დასკვნები და წინადადებები.....

გამოყენებული ლიტერატურის სია.....

შესავალი

თემის აქტუალობა. დაბეგვრის სისტემა საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, ერთ- ერთი უმნიშვნელოვანესი ბერკეტია სახელმწიფოს ხელში სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელებს შორის ურთიერთობის დარეგულირებისათვის. სახელმწიფოს მიერ გატარებული სწორი საგადასახადო - საბიუჯეტო პოლიტიკა ქვეყნის არსებობისა და განვითარების მყარ საფუძველს წარმოადგენს. ბიუჯეტის ფორმირება დამოკიდებულია სახელმწიფოში მოქმედ საგადასახადო სისტემის თეორიულ - მეთოდოლოგიურ ბაზისზე, რომელიც იმავდროულად წარმოადგენს ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესის განხორციელების საფუძველს. შესაბამისად, ქვეყნის მასშტაბით ერთიანი საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებისა და რეგულირებისათვის, ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში არსებული პრობლემების ანალიზი და სწორი ორიენტირების დასახვა აუცილებელია სახელმწიფოს ეფექტიანი ეკონომიკური პოლიტიკის განხორციელებისთვის.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში საგადასახადო სისტემის როლის წინა პლანზე წამოწევამ მნიშვნელოვნად გაზარდა ეკონომიკის რეგულირების საგადასახადო მეთოდებისა და საგადასახადო ურთიერთობის სრულყოფის მექანიზმების ფორმირების საკითხების შესწავლის აქტუალობა. საქართველოში ფაქტიურად კვაზი საბაზრო ეკონომიკა ჩამოყალიბდა რასაც ისტორიული ანალოგი არა აქვს, ამიტომ მისი ფორმირებისა და ფუნქციონირების ანალიზსა და შეფასებაში აზრთა სიმრავლემ, განსხვავებული მიდგომების და პოზიციების მრავალფეროვნებამ მნიშვნელოვნად განაპირობა საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების პრობლემების შემდგომი სრულყოფის გზების მეცნიერული კვლევის აუცილებლობა.

ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო სისტემის ანალიზი ცხადყოფს, რომ დაბეგვრის მექანიზმის, საგადასახადო ორგანოებსა და გადასახადის გადამხდელებს შორის ჩამოყალიბებული ურთიერთობების დღეს არსებული პრაქტიკა ხასიათდება გარკვეული ხარვეზებით, რომელთა გამოსწორება საჭიროებს შესაბამისი ღონისძიებების სისტემის შემუშავებას, განსაკუთრებით საგადასახადო ადმინისტრირების მიმართულებით. სწორად დაბალანსებული საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესი უწყობს ხელს სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსებას და იმ საგადასახადო ურთიერთობების დარეგულირებას, რომელიც ყალიბდება საგადასახადო ორგანოებსა და გადასახადის გადამხდელებს შორის დაბეგვრის პროცესში. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში მყოფი ქვეყნისათვის აღნიშნული ურთიერთობების რეგულირების პროცესი კიდევ უფრო მწვავეა და წინააღმდეგობრივი. ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის უზრუნველყოფა ობიექტურად მოითხოვს საგადასახადო სისტემის გარდაქმნას, მისი ნორმალური ფუნქციონირების სტრატეგიის⁵ განსაზღვრას. აღნიშნულიდან გამომდინარე,

ქვეყნის სტაბილურობის მიღწევისა და საფინანსო ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესების ერთ-ერთ პრიორიტეტულ მიმართულებად აღიარებულ უნდა იქნეს საგადასახადო სისტემის სრულყოფილი ფუნქციონირებისათვის საჭირო პირობების შექმნის გზების ძიება. საგადასახადო შემოსავლების დარგობრივი სტრუქტურის შესწავლა, მისი ოპტიმალური პარამეტრების დადგენა, სწორი საგადასახადო პოლიტიკის გატარება და საბიუჯეტო პროცესის დახვეწა საქართველოს ერთ-ერთ მთავარ პრობლემას წარმოადგენს, რომელზეც მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლების ფორმირება და საბიუჯეტო სისტემის ყველა რგოლის შემდგომი განვითარების პროცესის დაჩქარება.

კვლევის მიზანი – გავანალიზოთ საგადასახადო სისტემის არსი, საშემოსავლო გადასახადი და მისი როლი სახელმწიფო ბიუჯეტის რესურსების ფორმირებაში.

კვლევის ძირითადი ამოცანები:

გადასახადების არსისა და კლასიფიკაციის შესწავლა;

საშემოსავლო გადასახადის არსი და მნიშვნელობა;

საშემოსავლო გადასახადის როლის განსაზღვრა სახელმწიფო ფინანსური რესურსების ფორმირებაში.

კვლევის ობიექტი – საშემოსავლო გადასახადი.

კვლევის საგანი – საშემოსავლო გადასახადის როლი სახელმწიფო ფინანსური რესურსების ფორმირებაში.

კვლევის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები. ნაშრომში გამოყენებული იქნა სამამულო და საზღვარგარეთის მეცნიერთა შრომები, კვლევის ოპერაციული და სტატისტიკური ანალიზის მეთოდები. მატერიალურ ტექნიკური ბაზა და საინფორმაციო რესურსები. ნაშრომში გამოყენებულია საბაზრო ეკონომიკის ფუძემდებლური დებულებები, კლასიკური და თანამედროვე საგადასახადო თეორიები, ქართველ და უცხოელ მეცნიერ-ეკონომისტთა ნაშრომები საგადასახადო პრობლემატიკის საკითხებთან დაკავშირებით, ოფიციალური დოკუმენტები, საქართველოს საკანონმდებლო და ნორმატიული აქტები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინსტრუქციები, მეთოდური მითითებები, ბრძანებები, ასევე, სახელმწიფო ორგანოებისა და ბიზნეს სტრუქტურების მასალები აღნიშნულ სფეროში.

თავი პირველი გადასახადების არსი და კლასიფიკაცია

1.1. გადასახადების არსი და დანიშნულება

სავალდებულო გადასახადებს ბიუჯეტში წარმოადგენს გადასახადები და მოსაკრებლები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით გადასახადი არის სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე. მოსაკრებელი არის სახელმწიფოს ან ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოების მიერ გაწეული მომსახურების ან მინიჭებული უფლების ფასი.

გადასახადის მახასიათებლებია:

გადამხდელის საკუთრების ნაწილის გადაცემა სახელმწიფოსათვის;

გადასახადის დაწესება კანონით;

გადახდის სავალდებულო (იძულებითი) ხასიათი;

ფულადი ხასიათი;

უსასყიდლო ხასიათი;

არაექვივალენტური ხასიათი;

აბსტრაქტული ხასიათი;

შეიტანება ბიუჯეტში.

„დაბეგვრა არის სახელმწიფოს ან ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოების მიერ ფიზიკური და იურიდიული პირებისაგან სახელმწიფოსა და ადგილობრივი ხელისუფლების ხარჯების დასაფინანსებლად ან ფისკალური პოლიტიკის განსახორციელებლად გადასახადებისა და მოსაკრებლების დარიცხვა და ამოღება“¹.

სახელმწიფო ასრულებს ოთხ ეკონომიკურ ფუნქციას, ესენია: რეგულირება, გადანაწილება, სოციალური და კონტროლი. სახელმწიფოს მარეგულირებელი ფუნქციის გამოვლენის სფეროებია:

საჯარო ფინანსები;

სამეწარმეო სფერო;

ფულის მიმოქცევა;

სავალუტო კურსი;

უნაღდო ანგარიშსწორება;

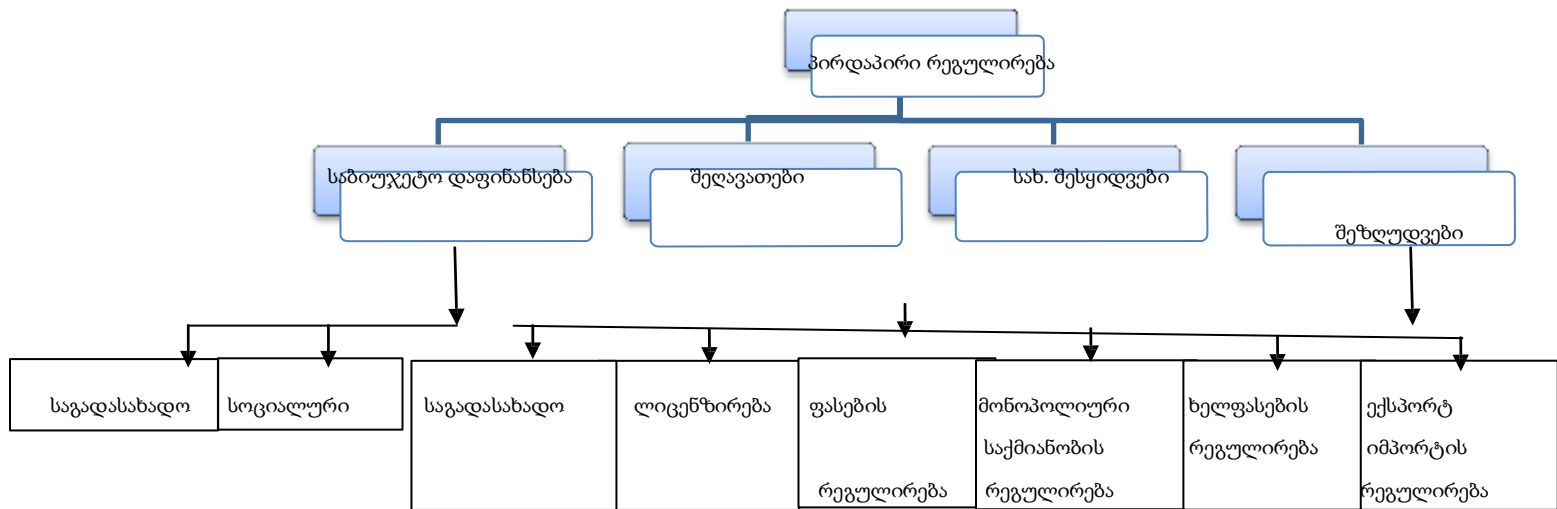
საგარეო ეკონომიკური საქმიანობა;

¹ კოპალეიშვილი თ; ჩიკვილაძე მ. გადასახადები და დაბეგვრა. თბ; 2011; შვ. 13.

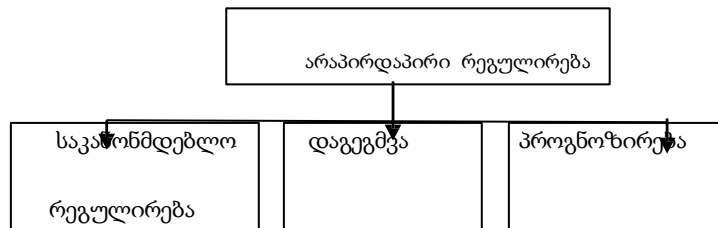
საზოგადოებრივი სექტორი;

ეკონომიკური უსაფრთხოება.

სახელმწიფო რეგულირების მეთოდები იყოფა პირდაპირ და არაპირდაპირ რეგულირების მეთოდებად. პირდაპირი რეგულირების მეთოდებს წარმოადგენს: საბიუჯეტო დაფინანსება, სახელმწიფო შესყიდვები, შეღავათები და შეზღუდვები (იხ. სქემა #1), ხოლო არაპირდაპირი რეგულირების მეთოდებია: საკანონმდებლო რეგულირება, დაგეგმვა და პროგნოზირება (იხ. სქემა #2).



სქემა #1 პირდაპირი რეგულირების მეთოდები



სქემა N2. არაპირდაპირი რეგულირების მეთოდები.

სახელმწიფოს ერთ-ერთი ფუნქციაა აგრეთვე გადანაწილების ფუნქცია, რომელსაც ასრულებს ორი გზით, ესენია: საგადასახადო სისტემა და საბიუჯეტო სისტემა. რაც შეეხება სახელმწიფოს სოციალურ ფუნქციას, ის ხორციელდება შემდეგი გზებით :

სოციალური პროგრამების განხორციელება;

სოციალური ტრანსფერების სისტემა;

სოციალური დაცვის სისტემა;

სოციალური დახმარებების სისტემა.

სახელმწიფოს ეკონომიკურ ფუნქციებში შედის კონტროლის ფუნქციაც, რომელიც მოიცავს:

სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების კრიტერიუმების განსაზღვრა;

სახელმწიფოს კონტროლის ორგანოები;

ნორმატიული აქტებით განსაზღვრული მაჩვენებლებისა და კრიტერიუმების სისტემა;

სანქციების, შეღავათებისა და წახალისების სისტემა.

სახელმწიფო ეკონომიკაში ერევა სხვადასხვა მიზეზებით, ესენია:

ბაზრის არაეფექტურობა;

უთანაბრობის აღმოფხვრის;

ინფლაცია;

უმუშევრობა.

სახელმწიფო ზემოთ ჩამოთვლილი ეკონომიკური ფუნქციების შესრულებით უნდა შეუქმნას ყველა საჭირო პირობა განვითარებისათვის. ადამიანური პოტენციალის განვითარების კრიტერიუმებია: სიცოცხლის ხანგრძლივობა, განათლების დონე და მშპ ერთ სულ მოსახლეზე.

სახელმწიფო ხარჯების ძირითადი მიმართულებებია : სამხედრო მიზნები, სახელმწიფოს მართვა, ეკონომიკის განვითარება და სოციალური მიზნები. სახელმწიფოს ხარჯების ზრდის მიზეზებია:

მოსახლეობის რაოდენობის ზრდა;

მოსახლეობის სხვადასხვა სოციალური ჯგუფების შემოსავლების

გამოთანაბრების აუცილებლობა;

რეგიონათშორისი განვითარების გამოთანაბრების აუცილებლობა;

ადამიანური კაპიტალის როლის ზრდა.

1.2. გადასახადების კლასიფიკაცია

გადასახადების კლასიფიკაციას ახდენენ შემდეგი ნიშნების მიხედვით:

- გადასახადის სუბიექტი;
- გადასახადის ობიექტი;
- გადასახადის მიზნობრივი დანიშნულება;
- გადასახადის შემოღების წესი;
- გადასახადის საბიუჯეტო კუთვნილება;
- გადასახადის ამოღების წესი;
- გადასახადის განაკვეთის სახე;
- გადახდის წესი;
- დაბეგვრის მეთოდი.

გადახდის სუბიექტის მიხედვით გადასახადები იყოფა ორად, ესენია: ფიზიკური პირის გადასახადები და იურიდიული პირის გადასახადები.

გადახდის ობიექტის მიხედვით გადასახადები იყოფა ოთხ სახედ, ესენია:

შემოსავალზე - ხელფასი, დივიდენდი, პროცენტი, მემკვიდრეობა, ჩუქება და სხვა; მოგებაზე;

ქონებაზე - უძრავი ქონება (მიწის გარდა), მიწა, სატრანსპორტო საშუალებები, კაპიტალი;

სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციაზე – მიწოდება, იმპორტი,

„მიზნობრივი დანიშნულების (გამოყენების) მიხედვით განასხვავებენ საერთო დანიშნულების (აბსტრაქტული) და სპეციალური დანიშნულების გადასახადებს. საერთო დანიშნულების გადასახადები გამოიყენება ბიუჯეტის შემოსავლების ფორმირებისთვის ხარჯვის კონკრეტული მიმართულებების განუსაზღვრელად, ხოლო სპეციალური დანიშნულების გადასახადები გამოიყენება კონკრეტული სახის

სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად“². მაგ. სოციალური გადასახადი, საგზაო გადასახადი და ა.შ. გადასახადის შემოღების წესის მიხედვით გვაქვს შემდეგი სახის გადასახადები:

საერთო-სახელმწიფოებრივი (ფედერალური) გადასახადები- შემოიღება სახელმწიფო ხელისუფლების უმაღლესი ორგანოების გადაწყვეტილებით;

² კოპალეიშვილი თ; ჩიკვილაძე მ. გადასახადები და დაბეგვრა. თბ; 2011; გვ. 54.

რეგიონალური გადასახადები - შემოიღება სახელმწიფოს რეგიონალური ორგანოების გადაწყვეტილებით;

ადგილობრივი გადასახადები - შემოიღება ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოების გადაწყვეტილებით.

გადასახადები კლასიფიცირდება აგრეთვე საბიუჯეტო კუთვნილების მიხედვით,

ესენია:

მიმაგრებული გადასახადები - გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები მთლიანად მიემართება ამა თუ იმ დონის ბიუჯეტში;

მარეგულირებელი გადასახადები - გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები გარკვეული წესით ნაწილდება სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებში.

ამოღების წესის მიხედვით გვაქვს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები. პირდაპირი გადასახადებით იბეგრება გადამხდელის შემოსავალი და ქონება, პირდაპირი გადასახადები იყოფა პირად და რეალურ გადასახადებად. პირდაპირი რეალური გადასახადით დაბეგვრისას გაითვალისწინება გადამხდელის მოსალოდნელი შემოსავალი და არ გაითვალისწინება მისი გადახდისუნარიანობა (მაგალითად ქონების გადასახადი), ხოლო პირდაპირი პირადი გადასახადით იბეგრება გადამხდელის ნამდვილად მიღებული შემოსავლები და შესაბამისად გაითვალისწინება მისი გადახდისუნარიანობა.

არაპირდაპირი გადასახადებით იბეგრება საქონლის მიწოდება, მომსახურების გაწევა, სამუშაოს შესრულება და ის შეიტანება საქონლის, მომსახურების, სამუშაოს ფასში. არაპირდაპირი გადასახადებია:

ინდივიდუალური არაპირდაპირი გადასახადები - (აქციზები) გამოიყენება ზოგიერთი სახის საქონლის მიწოდების დასაბეგრად;

უნივერსალური არაპირდაპირი გადასახადები - გამოიყენება პრაქტიკულად ყველა საქონლის მიწოდების, მომსახურების გაწევის, სამუშაოს შესრულების დასაბეგრავად (მაგ. დღგ);

ფისკალური მონოპოლიური გადასახადებით იბეგრება იმ საქონლის მიწოდება, რომლის წარმოება და/ან რეალიზაცია სახელმწიფოს აქვს მონოპოლიზირებული;

საბაჟო გადასახადებით იბეგრება საქონლის ექსპორტ-იმპორტი . გადასახადები

კლასიფიცირდება განაკვეთის სახის მიხედვითაც, განაკვეთის სახეებია: პროცენტული

განაკვეთი და მყარი (მტკიცე) განაკვეთი.

არსებობს გადასახადების გადახდის სამი წესი:

კადასტრული წესი - გადახდის კადასტრული წესის დროს გამოიყენება დაბეგვრის საგნის საკადასტრო აღრიცხვის (რეესტრის) მონაცემები;

გადახდის ადმინისტრაციული წესი - გადახდის ადმინისტრაციული წესის (გადახდა შემოსავლის მიღებამდე) დროს საგადასახადო აგენტის მიერ ხდება გადასახადის გამოანგარიშება და დაკავება შემოსავლის მიღების წყაროსთან;

გადახდის დეკლარაციული წესი - გადახდის დეკლარაციული წესის (გადახდა შემოსავლის მიღების შემდეგ) დროს გადასახადის გამოანგარიშება და გადახდა ხდება გადამხდელის მიერ გადასახადის საგადასახადო პერიოდის შესაბამისად წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე.

გადასახადები კლასიფიკაცია ხდება აგრეთვე დაბეგვრის მეთოდების მიხედვით,

დაბეგვრის მეთოდებია:

1) თანაბარი დაბეგვრა - გადასახადის ყველა გადამხდელი იხდის თანაბარი თანხის გადასახადს - სულადობრივი გადასახადის ერთ-ერთი ნაირსახეობა. ის წარმოადგენს დაბეგვრის ერთ-ერთ ყველაზე ძველ და მარტივ მეთოდს - ის არ ითვალისწინებს გადამხდელის ქონებრივ მდგომარეობას და შემოსავლების დონეს, თუმცა გამოიყენება ძალზე იშვიათად (მაგ. კეთილმოწყობის გადასახადი, დასუფთავების მოსაკრებელი და ა. შ.);

2) პროპორციული დაბეგვრა - გადასახადის ყველა გადამხდელი იხდის გადასახადს თანაბარი განაკვეთით, საგადასახადო ბაზის ზრდის შემთხვევაში გადასახადის განაკვეთი რჩება უცვლელი, ხოლო გადასახადის თანხა იზრდება პროპორციულად. ეს მეთოდი აქტიურად გამოიყენება საქართველოში (მაგ. საშემოსავლო გადასახადი - 20%, მოგების გადასახადი - 15% და ა.შ.) და ემყარება შემდეგ პრინციპს - ყველა გადამხდელი ვალდებულია გადაუხადოს სახელმწიფოს თავისი შემოსავლებისა და ქონების თანაბარი წილი;

3) პროგრესული დაბეგვრა - პროგრესული დაბეგვრის დროს საგადასახადო ბაზის ზრდის პარალელურად იზრდება საგადასახადო განაკვეთი, პრინციპი შემდეგია - მდიდარი გადამხდელი უნდა დაიბეგროს როგორც აბსოლუტურად ისე შეფარდებით უფრო მეტად, ვიდრე ღარიბი გადამხდელი. გადასახადის გადამხდელის გადახდისუნარიანობა განისაზღვრება არა მარტო შემოსავლების დონით, არამედ აგრეთვე ამ შემოსავლებით გადამხდელის მოთხოვნილებების დაკმაყოფილების შესაძლებლობებით. გვაქვს ოთხი სახის პროგრესული დაბეგვრა, ესენია:

1) მარტივი თანრიგებიანი პროგრესია - საგადასახადო ბაზა იყოფა ცალკეულ

თანრიგებად და თითოეულ თანრიგისათვის განისაზღვრება გადასახადის აბსოლუტური თანხა;

2) მარტივი ფარდობითი პროგრესია - საგადასახადო ბაზა იყოფა ცალკეულ თანრიგებად და თითოეული თანრიგისათვის განისაზღვრება გადასახადის მყარი

ან საპროცენტო განაკვეთი. გადასახადი გამოიანგარიშება საგადასახადო ბაზის გამრავლებით შესაბამის განაკვეთზე (ზოგჯერ მაკორექტირებელი თანხების გამოკლებით);

3) რთული პროგრესია - საგადასახადო ბაზა იყოფა ცალკეულ თანრიგებად და თითოეული თანრიგისათვის განისაზღვრება საკუთარი საპროცენტო განაკვეთი. ამასთან მაღალი საპროცენტო განაკვეთი გამოიყენება მხოლოდ წინა თანრიგთან შედარებით ნამეტ შემოსავლებზე;

4) ფარული პროგრესია - საგადასახადო ბაზა იყოფა ცალკეულ თანრიგებად, რომელთა მიმართაც პროგრესული დაბეგვრა მიიღწევა დაბალი თანრიგისათვის საგადასახადო შეღავათების მინიჭებით (საგადასახადო ბაზის შემცირება, გამოქვითვები) და არა თანრიგების მიხედვით საგადასახადო განაკვეთების ზრდით.

რეგრესიული დაბეგვრა - საგადასახადო ბაზის ზრდის პარალელურად მცირდება საგადასახადო განაკვეთი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს ამ სფეროს სამართლებრივ ურთიერთობებს და სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირების მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისთვის პასუხისმგებლობას, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს და ა.შ.

ამ კოდექსის მიხედვით გადასახადი არის სავალდებულო უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

გადასახადის სახეები საქართველოში არის საერთო-სახელმწიფო და ადგილობრივი გადასახადები. საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების გადახდა სავალდებულოა საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე. მათ მიეკუთვნება:

საშემოსავლო გადასახადი;

მოგების გადასახადი;

დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ);

აქციზი;

იმპორტის გადასახადი.

ადგილობრივ გადასახადებს მიეკუთვნება სახელმწიფოს მიერ დაწესებული და

ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოების მიერ ნორმატიული აქტით შემოღებული გადასახადები, მათი გადახდა სავალდებულოა მხოლოდ ამ ერთეულის ტერიტორიაზე. საქართველოში ადგილობრივი გადასახადია ქონების გადასახადი.

საქართველოს საგადასახადო ორგანოები. შემოსავლების სამსახური არის საქართველოს საგადასახადო ორგანოების ერთიანი, ცენტრალიზებული ორგანო, რომლის შემადგენლობაში შედიან ტერიტორიული ორგანოები და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ შექმნილი სხვა სტრუქტურული ერთეულები.

შემოსავლების სამსახური და მისი საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან გააკონტროლონ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორე და სისრულე, უზრუნველყონ მათი დროული გადახდა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმებები, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელთა დროული აღრიცხვა, გამოავლინონ პირები, ვინც თავს არიდებენ გადასახადის გადახდას და ა.შ.

შემოსავლების სამსახურს უფლება აქვს შეამოწმოს გადასახადის გადამხდელი ეკონომიკური სუბიექტების ფინანსური დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნი, ხარჯთაღრიცხვა, ფინანსური სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობები, დეკლარაციები და სხვა; გამოიკვილოს საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მეწარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, შექმნას საგადასახადო საგუშაგოები, აღრიცხვის მარაგები, ჩაატაროს ქრონომეტრაჟული დაკვირვებები; გადასახადის გადამხდელი გამოიძახოს საგადასახადო ორგანოში; დამოუკიდებლად განსაზღვროს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების მოცულობა; გამოიყენოს სანქცია იმ გადამხდელის მიმართ, რომელმაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა და ა.შ.

საგადასახადო ვალდებულება და მისი შესრულება. საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება პირის ვალდებულება გადაიხადოს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი და საერთო-სახელმწიფო გადასახადები. გადასახადის გადახდის დღედ ითვლება გადასახადის თანხის ბიუჯეტის შესაბამის ანგარიშზე ჩარიცხვის დღე. გადასახადის გადამხდელი გადასახადს იხდის საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, გარდა არამეწარმე ფიზიკური პირისა, რომელიც გადასახადს იხდის საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით.

საგადასახადო დეკლარაცია. საგადასახადო დეკლარაცია არის გადასახადის გადამხდელის ანგარიშგება. საქართველოში „გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია დეკლარაციაში მიუთითოს საიდენტიფიკაციო ნომერი“³. მასში ჯამური გადასახადი

³ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. თბ; 2009, კარი IV₁ დავი VII, მუხლი 66.

ინგარიშება სრულ ლარებში (1 ლარამდე საგადასახადო ვალდებულება ნულდება). გადამხდელს უფლება აქვს პირადად წარადგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში, აგრეთვე გააგზავნოს საფოსტო დაზღვეული ან/და ელექტრონული ფორმით.

თუ გადამხდელი არ წარმოადგენს დეკლარაციას, ითვლება, რომ მან წარადგინა დეკლარაცია, რომლის საფუძველზე გადასახდელად დასარიცხი თანხა ნულის ტოლია.

საქართველოში გადასახადის გადახდის პროცესი იწყება გადასახადის გადამხდელის მიერ იმ ინფორმაციის მოთხოვნის და გაცნობის უფლების რეალიზაციით, რომელიც მას აქვს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებაში. ამ ინფორმაციით მას ეცნობება მისი უფლებები და საიდუმლო ინფორმაციის ჩამონათვალი, რომლის საიდუმლოდ დაცვა ევალება საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელს და მისი გახმაურება იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს კანონმდებლობით. გამონაკლისია ისეთი შემთხვევა, როდესაც გადასახადის გადამხდელი მისი ინფორმაციის საჯაროობაზე არის თანახმა.

გადასახადის გადახდამდე გადასახადის გადამხდელი ეცნობა მის უფლებებს

პირადად ან წარმომადგენლის მეშვეობით, კერძოდ, იგებს ეკუთვნის თუ არა შეღავათები, რომლის დამადასტურებელ დოკუმენტებსაც იგი წარმოადგენს, მოსთხოვს საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირებს ახსნა-განმარტებებს ამა თუ იმ ბუნდოვან საკითხზე, საჭირო შემთხვევაში წარუდგენს განცხადებას და საჩივარს საგადასახადო ომბუდსმენს, დგება აღრიცხვაზე საგადასახადო ორგანოში და ა.შ.

საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისთვის გასაგზავნი ნებისმიერი შეტყობინება შედგენილი უნდა იყოს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. დოკუმენტი (წერილი) ითვლება ჩაბარებულად, თუ იგი გაიგზავნა დაზღვეული საფოსტო გზავნილით. ელექტრონულ დოკუმენტს აქვს ისეთივე ძალა, როგორც წერილობით დოკუმენტს.

საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამდე ვალდებულია მიმართოს საგადასახადო ორგანოს და მიიღოს საიდენტიფიკაციო ნომერი. იურიდიული პირებისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭება ხორციელდება საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში. საიდენტიფიკაციო ნომერი მუდმივია და მისი შეცვლა ან განმეორება აკრძალულია. იურიდიული პირის რეგისტრაცია ხორციელდება ადგილსამყოფელის მიხედვით, ფიზიკური პირისა - საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით. მეწარმე ფიზიკურმა პირმა საქართველოში

ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტისას, საგადასახადო ორგანოს 30 სამუშაო დღის ვადაში უნდა წარუდგინოს დეკლარაცია ერთობლივი შემოსავლების და გამოქვითვების შესახებ. მას ეკონომიკური საქმიანობის განახლებამდე არ ევალება დეკლარაციის წარდგენა. იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შემთხვევაში

სალიკვიდაციოკომისიისაგანობებს საგადასახადო ორგანოს ამ გადაწყვეტილების შესახებ 15 დღის ვადაში და წარუდგენს დეკლარაციასაც.

საქართველოს საწარმოები და მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებული არიან მიმდინარე გადასახადების თანხები ბიუჯეტში შეიტანონ გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით:

1. არაუგვიანეს 15 მაისისა - 25%;
2. არაუგვიანეს 15 ივლისისა - 25%;
3. არაუგვიანეს 15 სექტემბრისა - 25 %;
4. არაუგვიანეს 15 დეკემბრისა - 25%.

თუ გადასახადის გადამხდელის დასაბეგრი შემოსავალი მიმდინარე წელს მცირდება არანაკლებ 50%-ით წინა წელთან შედარებით, გადამხდელმა ამის შესახებ უნდა აცნობოს საგადასახადო ორგანოს. ასეთ შემთხვევაში მას უფლება აქვს შეამციროს გადასახადის თანხები. გადასახდელი გადასახადის დადგენილ ვადაში გადაუხდელობისთვის გადამხდელს ეკისრება საურავი. საურავი შეადგენს გადაუხდელი თანხის 0,05%-ს ყოველი ვადაგადაცილებული დღისთვის.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევები და პასუხისმგებლობები. სამართალდარღვევის შემთხვევაშიც კი „პირს პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება, თუ ეს დარღვევა გამოიწვია განსაკუთრებულმა, დაუძლეველი ძალის მქონე გარემოებებმა“⁴ - სტიქიურმა უბედურებამ, საომარმა მდგომარეობამ და სხვამ. ერთი და იგივე საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის პირს არ შეიძლება დაეკისროს სხვადასხვა პასუხისმგებლობა, ან განმეორებითი პასუხისმგებლობა. უფრო მკაცრი სანქციით არ შეიძლება ნაკლებად მკაცრი სანქციის შთანთქმა. საგადასახადო სამართალდარღვევაზე დგება ოქმი. ოქმის შედგენიდან არაუგვიანეს 30 დღისა საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი სამართალდარღვევის საქმეზე გამოსცემს ბრძანებას, ამ ვადის დარღვევით გამოცემული ბრძანება ბათილია.

⁴ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. თბ; 2009, კარი VIII, თავი XXXIX, მუხლი 269

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის არსიდან გამომდინარე, გადასახადის დადგენა არ ნიშნავს მხოლოდ მისთვის სახელის დარქმევას. არ შეიძლება შესრულდეს საგადასახადო ვალდებულება, თუ უცნობია ვალდებული პირი, საგადასახადო ვალდებულების მოცულობა და მისი აღსრულების წესი. ამიტომ გადასახადის დადგენა ნიშნავს განისზღვროს მისი იურიდიული შემადგენლობის ყველა არსებითი ელემენტი (გადასახადის გადამხდელი, ობიექტი, საგანი, საგადასახადო პერიოდი და ა.შ.).

გადასახადის სტრუქტურა შეიცავს შემდეგ არსებითი ელემენტებს:

გადასახადის სუბიექტი;

გადასახადის ობიექტი;

გადასახადის წყარო;

გადასახადით დაბეგვრის ერთეული;

გადასახადის განაკვეთი;

საგადასახადო სარგო;

საგადასახადო შეღავათი;

გადასახადის გადახდის ვადები.

თავი მეორე

საქართველოს სახელმწიფო ფისკალური პოლიტიკის მიმართულებები

2.1 ფისკალური პოლიტიკის საკანონმდებლო უზრუნველყოფა

ქვეყანაში ეფექტური ფისკალური პოლიტიკის წარმართვა შეუძლებელია გამართული საკანონმდებლო ბაზის ფუნქციონირების გარეშე. სახელმწიფოში ფინანსური ურთიერთობების სრულყოფა და განვითარება მოითხოვს ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის შემუშავებას.

საქართველოს საგადასახადო სისტემა მოიცავს: გადასახადებს, მათი დაწესების, შემოღების, შეცვლისა და გაუქმების წესებს; გადასახადების გადახდასთან და საგადასახადო კონტროლთან, აგრეთვე საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებულ ფორმებს, მეთოდებსა და წესებს; საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ურთიერთობისას წარმოშობილ დავათა წარმოების და გასაჩივრების წესს.

საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო შემოსავლების გადიდების ღონისძიებათა სრულყოფის საქმეში დიდი მნიშვნელობა აქვს საკანონმდებლო ბაზის დახვეწას. გარდა ამისა, ხელისუფლებას მხედველობიდან არ უნდა გამორჩეს მათი ზემოქმედება ფასებზე, სტიმულებსა და მაკროეკონომიკურ მაჩვენებლებზე, არადა მოთხოვნა-მიწოდების ელასტიურობიდან გამომდინარე, გადასახადებს შესწევთ უნარი სხვადასხვა დონით იმოქმედონ ცალკეულ ბაზრებსა და ეკონომიკის სექტორებზე. საგადასახადო კანონმდებლობის დახვეწის პროცესში მხედველობაში უნდა იქნეს მიღებული საგადასახადო სისტემის ისეთი მახასიათებლები, როგორცაა სტაბილურობა და ელასტიურობა, ეფექტიანობა, მართვის სიმარტივე და საგადასახადო ტვირთის გონივრულ ჩარჩოში მოქცევა.

დადასტურებულია, რომ ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის ეფექტიანი ფუნქციონირება დიდადაა დამოკიდებული საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციაზე. საქართველოს საგადასახადო სისტემა ეყრდნობა მკაცრად განსაზღვრულ ფისკალურ პოლიტიკას. მაგრამ აქ გასათვალისწინებელია ის გარემოება, რომ მკაცრად ორიენტირებული ფისკალური პოლიტიკა თავდაპირველად ხელს უწყობს საგადასახადო შემოსავლების მოზიდვას სახელმწიფო ბიუჯეტში, მაგრამ თუ მას თან არ სდევს საგადასახადო სისტემის მარეგულირებელი და მასტიმულირებელი ფუნქციების გამოყენება, ანუ საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმუმის განსაზღვრა, ეროვნული მეურნეობის ზოგიერთ დარგში განაკვეთების შემცირება, მაშინ თანდათანობით მცირდება საგადასახადო ბაზა, და შესაბამისად, მცირდება გადასახადების წილი საბიუჯეტო შემოსავლებშიც.

ამიტომ მიზანშეწონილია საგადასახადო განაკვეთების კორექტირებით შეიქმნას საგადასახადო ბაზის გაფართოების პირობები. საგადასახადო განაკვეთების შემცირება ხელს უწყობს სამეურნეო აქტივობის ამაღლებას, ინვესტიციების მოზიდვასა და დასაქმების ზრდას. საგადასახადო განაკვეთების შეცვლით სახელმწიფო ქმნის დამატებით სტიმულებს ფინანსური რესურსების გადიდებისათვის.

მაშასადამე, ქვეყნის საგადასახადო რეგულირების საკანონმდებლო ბაზამ ხელი უნდა შეუწყოს და შექმნას წარმოების, მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის და, საბოლოო ჯამში, საგადასახადო ბაზის გაფართოების პირობები, წინააღმდეგ შემთხვევაში დაეცემა წარმოების გაფართოების შესაძლებლობები, შეიზღუდება საგადასახადო ბაზა და ამით შეიქმნება ბიუჯეტის ქრონიკული დეფიციტის ხანგრძლივად შენარჩუნების პირობები.

საკანონმდებლო ბაზის მარეგულირებელი ინსტრუმენტების მოქნილი გამოყენება საგადასახადო სისტემაში ხელსაყრელ პირობებს ქმნის სახელმწიფოს პირდაპირი ჩარევის გარეშე უზრუნველყოფილ იქნეს ეკონომიკური ზრდა. ამასთან, ოპტიმალური საგადასახადო შეღავათების დაწესებით, საწარმოს განკარგულებაში დარჩენილი მოგების ნაწილით, მას შეუძლია გააფართოოს საკუთარი წარმოება, დაწეროს ახალი ტექნოლოგია და გახდეს კონკურენტუნარიანი.

საქართველოში, 2016 წლის მდგომარეობით, მოქმედებს შემდეგი საერთო- სახელმწიფო გადასახადები: საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, იმპორტის გადასახადი, ხოლო ადგილობრივ გადასახადს მიეკუთვნება ქონების გადასახადი. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინიციატივით 2012 წლის 20 და 28 დეკემბერს საქართველოს პარლამენტის მიერ მიღებულმა ცვლილებებმა (NN 118-ს; 189-რს) გარკვეულად დახვეწა მოქმედი საგადასახადო კოდექსით დადგენილი დაბეგვრისა და ანგარიშგების მექანიზმები; აღმოფხვრა სხვა სფეროს ნორმატიულ აქტებთან ტერმინოლოგიური შეუსაბამობები; საგრძნობლად შეარბილა საგადასახადო სამართალდარღვევებისათვის განსაზღვრული მკაცრი ნორმები; გაუქმდა ცალკეული ჯარიმა/სანქცია, და რაც მთავარია, გაიმართა და გასაგები გახდა საგადასახადო კოდექსში არსებული ორაზროვანი და ბუნდოვანი დებულებები, რომელიც მათი არასწორი ინტერპრეტაციისა და არამართლზომიერი კვალიფიკაციის საფუძველს ქმნიდა. ახალი რედაქციით ჩამოყალიბდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 58-ე ნაწილი, რომლითაც რეგულირდებოდა ფიზიკური პირებისათვის და არარეზიდენტი საწარმოებისათვის 2012 წლის ბოლომდე აუნაზღაურებელი პროცენტები, რომლებიც ხარჯის სახით გამოქვითული იყო 2006-2010 წლების საგადასახადო პერიოდში. საგადასახადო მიზნებისათვის ანაზღაურებულად ჩაითვლება და, შესაბამისად, საშემოსავლო გადასახადებით დაიბეგრებოდა 2012 წლის ბოლოსათვის, ისინი წლების

მიხედვით 2012 წლიდან 2015 წლის ბოლომდე გადანაწილდა და გადამხდელებს ეს ტვირთი ერთიანად 2012 წლის ბოლოს აღარ დააწვა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 182-ე მუხლს (აქციზის გადამხდელი) დაემატა მე-5 ნაწილი, რომლის შესაბამისადაც განისაზღვრა, რომ სახელმწიფო საკუთრებაში მოქცეული აქციზური საქონლის რეალიზაციისას აქციზის გადამხდელად ითვლება აქციზური საქონლის შემძენი პირი. აქამდე არსებული წესის შესაბამისად კი, როგორც წესი, ჩამორთმეული აქციზური საქონელი განადგურებას ექვემდებარებოდა. მიგვაჩნია, რომ ჩამორთმეული ისეთი აქციზური საქონელი, რომელიც მომხმარებლისათვის დადგენილ სტანდარტს აკმაყოფილებს, კი არ უნდა განადგურდეს, არამედ სახელმწიფო საკუთრებაში უნდა მოექცეს და მისი რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი სახელმწიფო ბიუჯეტის შესავსებად უნდა იქნეს გამოყენებული.

საგადასახადო სისტემაში წლების მანძილზე დაგროვილი გადაუჭრელი პრობლემები განაპირობებს ქვეყანის საგადასახადო პოლიტიკაში ცვლილებების განხორციელებას, რომელსაც მკვეთრად გამოხატული ფისკალური ხასიათი გააჩნია. ამ მხრივ მეტად აქტუალურია ფიზიკური პირების შემოსავლების დაბეგვრის პრობლემის საკანონმდებლო დონეზე გადაჭრა.

ფიზიკური პირების შემოსავლების დაბეგვრის დონის ანალიზმა დაგვანახა, რომ ბიუჯეტისათვის ყველაზე მნიშვნელოვანი ქვეყნის მოსახლეობის უმეტესი ნაწილის დაბეგვრის ზომისა და შემოსული გადასახადების მოცულობის პარამეტრებზე აგებული საშემოსავლო სისტემაა, რომლის შენარჩუნება მოხდება უმეტესწილად საგადასახადო აგენტების მეშვეობით. დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო სისტემა ისე უნდა გარდაიქმნას, რომ თავისი ფისკალური როლის შესრულებისას ფიზიკური პირებისაგან მიღებული საშემოსავლო გადასახადი საგადასახადო ტვირთად არ დააწვეს საზოგადოების გაჭირვებულ ფენას, რომლის შემოსავლის დონე საარსებო მინიმუმს არ აღემატება.

საგადასახადო სისტემის საკანონმდებლო ბაზის სრულყოფის პროცესში გარკვეული ყურადღება უნდა გამახვილდეს მოგების გადასახადის ფორმირებაზე. ჩვენი აზრით, წარმოებისა და მომსახურების ყველა სფეროს მოგების გადასახადის ერთიანი განაკვეთით დაბეგვრა არაეფექტური და არასამართლიანია. მოგების გადასახადის დიფერენცირებული უფრო დაბალი განაკვეთები ხელს შეუწყობდა ადგილობრივი წარმოების განვითარებას. გარდა ამისა, საგანმანათლებლო დაწესებულებების მოგების გადასახადით დაბეგვრისას უნდა გავითვალისწინოთ, რომ მათ არ აქვთ საშუალება სწრაფი რეაგირება მოახდინონ ბაზარზე მიმდინარე ცვლილებებზე და შეცვალონ თავიანთი სასწავლო პროგრამების ფასები ყოველწლიურად. ასეთი არაელასტიურობისა და პრიორიტეტულობის გამო, სასწავლო

დაწესებულებები უნდა დაიბეგრონ დასაშვები მინიმალური ტვირთით (დიფერენცირებული განაკვეთების შემოღების პირობებში). უნდა აღინიშნოს, რომ მოგების გადასახადის რეფორმა, რომელიც 2017 წლის იანვრიდან ამოქმედდება, მნიშვნელოვანად შეუწყობს ხელს წარმოების ზრდა-განვითარებას.

საგადასახადო სისტემის თავისებურებიდან გამომდინარეობს არაპირდაპირი გადასახადები, რომლებიც საქონლიდან და მომსახურებიდან ამოიღება და დანამატის სახით შედის მათ ფასებსა და ტარიფებში. პირდაპირი გადასახადებისაგან განსხვავებით, ისინი უშუალოდ არ არიან დაკავშირებული გადამხდელის შემოსავალთან, ქონებასთან. არაპირდაპირი გადასახადის გადამხდელი მომხმარებელია. არაპირდაპირი გადასახადის ელემენტია აქციზი.

საგადასახადო კოდექსის 188-ე მუხლის მიხედვით, აქციზური საქონელი იბეგრება დიფერენცირებული განაკვეთებით; მობილური და საკომუნიკაციო განაკვეთები შეადგენს დასაბეგრი ოპერაციის თანხის 10%-ს. ანგარიშგება წარმოებს მომდევნო თვის 15 რიცხვისათვის. საქართველოში აქციზის გადასახადი წმინდა ფისკალურ ფუნქციას ასრულებს და არანაირ პროტექციონისტულ მიზნებს არ ემსახურება. ისეთ საქონელზე, როგორცაა ლუდი, სპირტიანი სასმელები აქციზის გადასახადის გაუქმება საშუალებას მისცემდა ადგილობრივ წარმოებას უფრო მეტად გაფართოებულიყო და ხელს შეუწყობდა ექსპორტის ზრდას. გარდა ამისა, შემსუბუქდებოდა საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე საქართველოში.

ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში თავისი არსით მნიშვნელოვანი გადასახადია დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ), რომელიც გადაიხდება საწარმოების ან მიმოქცევის ყველა სტადიაზე დამატებული ღირებულებიდან. საქართველოში დღგ-ს დასაბეგრი ბრუნვა 18%-ს შეადგენს. ევროპის განვითარებულ ქვეყნებში მართალია შედარებით მაღალია დამატებული ღირებულების ტარიფები, მაგრამ საქართველოსაგან განსხვავებით, იგი დიფერენცირებულია საქონლის ასორტიმენტის მიხედვით. ამდენად, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების შეტანა და დღგ-ზე დიფერენცირებული ტარიფების შემოტანა. მაგალითად, საქართველოსათვის გამართლებული იქნება სურსათზე და პირველადი მოხმარების სქონელზე დღგ-ს 8%-იანი განაკვეთის შემოღება. რაც მნიშვნელოვნად შეამცირებდა სურსათ-სანოვაგეზე ფასებს.

ქვეყნის საგადასახადო სისტემის გაცნობისას ნათლად იკვეთება, რომ საქართველოში ბიზნესის წამოწყება და დაფუძნება ნამდვილად გამარტივებულია, მაგრამ გადასახადების შესახებ ცოტა რთული წარმოდგენა გვაქვს. გადასახადები სინამდვილეში არ შემცირებულა, თუ ოფიციალურ სტატისტიკას გადავხედავთ, ვნახავთ, რომ 2003 წლამდე საგადასახადო

ტვირთი მთლიან შიდა პროდუქტთან მიმართებაში იყო 13-14%-ის ფარგლებში, დღეისათვის არის 24-25%-ის ფარგლებში, ანუ საგადასახადო ტვირთი საგრძნობლად გაიზარდა, სატარიფო გადასახადების ნაწილი მოსაკრებლების სფეროში გადავიდა, თუმცა იგი ტვირთად მაინც გადამხდელებს აწევს.

საგადასახადო კანონმდებლობის ერთ-ერთი სერიოზული პრობლემა მისი არასტაბილურობაა. 1997 წლის 13 ივნისს მიღებულ საგადასახადო კოდექსში 2004 წლის 22 დეკემბრამდე შევიდა 81 ცვლილება (7 წელიწადში). 2004 წლის 22 დეკემბერს მიღებულ კოდექსში 2010 წლის 17 ოქტომბრამდე - 67 ცვლილება (6 წელიწადში). უკვე ახალ კოდექსში, რომელიც ძალაში შევიდა 2011 წლის 1 იანვრიდან 56 ცვლილებათა შეტანილი. ერთი მხრივ, კოდექსი უნდა შეესაბამებოდეს რეალობას, მასში ადეკვატურად უნდა აისახოს დაბეგვრის პრინციპები და ხელისუფლების საფინანსო-ეკონომიკური პოლიტიკის მიზნები, თუმცა, მეორე მხრივ, ხშირი ცვლილებები იწვევს არასტაბილურობის განცდას გადასახადის გადამხდელებში და ამცირებს მათი საქმიანობის მოტივაციას. ზემოაღნიშნულის გამოსასწორებლად, პირველ რიგში, ბაზარი მაქსიმალურად უნდა გათავისუფლდეს ზედმეტი რეგლამენტაციებისაგან, მთავრობა უბრალოდ მიუკერძოებელი არბიტრის როლს უნდა ასრულებდეს. საკანონმდებლო ცვლილებები აუცილებლად უნდა შეეხოს იმპორტის გადასახადსაც, რადგან ამ გადასახადის ასეთი ფორმითა და ტარიფებით შენარჩუნება აფერხებს ბიზნესის განვითარებას. ბევრი მცირე ბიზნესი ქვეყანაში შეძლებდა გაფართოებას, რომ არა ის ფინანსური დანახარჯები, რომელსაც საქონლის იმპორტირების პროცესში აწყდებიან.

საქართველოს საგადასახადო სისტემაში კანონმდებლობით უნდა დარეგულირდეს და მკაფიოდ გამოიხატოს პროგნოზირებაზე პასუხისმგებელი ორგანოები და პირები, რის გამოც ჯერ-ჯერობით ვერ მოხერხდა საიმედო, მეცნიერულად არგუმენტირებული საგადასახადო პროგნოზების შემუშავება. ერთ-ერთ მნიშვნელოვან პრობლემას წარმოადგენს საპროგნოზო ინფორმაციის მოუწესრიგებლობა და მისი დაბალი ხარისხი. საგადასახადო პროგნოზირებას ართულებს ის გარემოებაც, რომ საერთოდ ჩაშლილია პროგნოზირება გადასახადის გადამხდელთა მხრიდან, რასაც იწვევს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების ხშირი შეტანა, რაც ეწინააღმდეგება გადასახადების სტაბილურობის პრინციპს და ამცირებს საგადასახადო პროგნოზირების საიმედოობას.

ქვეყანაში ეფექტური საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელება მრავალ სირთულესთან არის დაკავშირებული, რომელთაგან ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანესს გადასახადების ტარიფების დადგენა წარმოადგენს. საგადასახადო კანონმდებლობის ფორმირებისას უმნიშვნელოვანესი კრიტერიუმი უნდა გახდეს ის, რომ გადასახადი უნდა იყოს მარტივი, გასაგები და საზოგადოების უმეტესი ნაწილისათვის მისაღები. აღნიშნულის გათვალისწინებით, საექსპორტო შესაძლებლობების გაზრდის მიზნით საბაჟო ტარიფების დადგენისას საქართველოს

საგადასახადო კანონმდებლობამ უნდა შეძლოს ადგილობრივი მეწარმეების ინტერესების მაქსიმალური დაცვა. საკანონმდებლო ბაზის დახვეწით თუ ამის განხორციელების შესაძლებლობა მოხერხდა, მივიღებთ ლოგიკურ შედეგს: ერთი მხრივ, შეიქმნება ადგილობრივი წარმოების განვითარების ხელშემწყობი პირობები მისი მასშტაბების ზრდისთვის, ხოლო მეორე მხრივ, გაიზრდება საგადასახადო სახით ბიუჯეტში მიღებული თანხები.

საქართველოს ფისკალური პოლიტიკის ფორმირებაში უკანასკნელ პერიოდში დიდი მნიშვნელობა შეიძინა არაპირდაპირმა გადასახადებმა. ამიტომ, მიგვაჩნია რომ სამომავლოდ უფრო დიდი ყურადღება უნდა დაეთმოს სწორედ არაპირდაპირი გადასახადების ადმინისტრირების გაუმჯობესებას და მოწესრიგებას, რადგან საჭიროა მოხდეს ამ მიმართულებით ჯერ კიდევ არსებული პრობლემების გასწორება, რომელთა არსებობის უმთავრეს საფუძველს წარმოადგენს შემოსვლების სამსახურში შემავალი საგადასახადო და საბაჟო დეპარტამენტებში დასაქმებულთა მხრიდან დაშვებული შეცდომები და დარღვევები.

პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ერთმანეთთან თანაფარდობა განსაკუთრებით დიდ მნიშვნელობას იძენს საგადასახადო შემოსავლების განხილვისას. პირდაპირი გადასახადების მაღალი ხვედრითი წილით გამოირჩევიან ისეთი განვითარებული ქვეყნები, როგორცაა დიდი ბრიტანეთი, იაპონია, კანადა და აშშ. რაც შეეხება არაპირდაპირ გადასახადებს, ამ მხრივ მაღალი მაჩვენებლები ფიქსირდება საფრანგეთში.

საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტისათვის საშემოსავლო ნაწილში, როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, დამახასიათებელია არაპირდაპირი გადასახადების სიჭარბე, რაც არაა მისასალმებელი, რადგანაც ცნობილ ფაქტს წარმოადგენს ის, რომ არაპირდაპირი გადასახადების მაღალი ხვედრითი წილი საგადასახადო შემოსავლებში, უმეტესწილად, განვითარებადი ქვეყნებისთვისაა დამახასიათებელი. მართალია, არაპირდაპირი გადასახადები, არასამართლიანია სოციალური თვალსაზრისით, რადგან შემოსავლების მატება მოსახლეობის ხარჯზე ხდება, მაგრამ, სამაგიეროდ, მას დიდი ფისკალური ეფექტი გააჩნია. რაც შეეხება პირდაპირ გადასახადებს, პირველ რიგში, ის არის საგადასახადო ტვირთის რაც შეიძლება სამართლიანი გადანაწილების საშუალება, რომლის როლის ამაღლებისათვის, საკანონმდებლო ბაზის დახვეწასთან ერთად, აუცილებელია გადამხდელთა საგადასახადო კულტურის ამაღლებაც.

საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკის გასაუმჯობესებლად მიზანშეწონილად მიგვაჩნია შემდეგი ღონისძიებების გატარება:

საგადასახადო პროგნოზირებაში არსებული ხარვეზების დამლევის მიზნით, აუცილებელია შემუშავდეს მისი მეცნიერულად დასაბუთებული მეთოდოლოგია და განხორციელდეს ზუსტი ინფორმაციის მოპოვება, დამუშავება და გამოქვეყნება, რაც ხელს შეუწყობს საქართველოს საგადასახადო კოდექსის სრულყოფასა და განვითარებას;

საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის ლიბერალიზაცია არ გამოორიცხავს მათი სრულყოფის ღონისძიებების შემდგომი განხორციელების აუცილებლობას. აღნიშნულს ადასტურებს სამეწარმეო საქმიანობის სუბიექტების მოსაზრებანი მოქმედ კანონმდებლობასთან დაკავშირებით. აღნიშნული მეტყველებს იმაზე, რომ უნდა მოხდეს მოქმედი ფისკალური მექანიზმების ფარგლებში, რაციონალური საგადასახადო განაკვეთების განსაზღვრა, რაც, მართალია, დღევანდელ პირობებში ვერ შეცვლის მოქმედ საგადასახადო სისტემას, მაგრამ მიკრო და მაკროეკონომიკური მეთოდების საფუძველზე ფისკალურ პრიორიტეტებში გარკვეულ კორექტივებს შეიტანს;

აუცილებელია საექსპორტო საქმიანობის მოწესრიგება, კერძოდ, ექსპორტის წახალისებაში საქართველოს არ აქვს არჩევანი საგარეო ბალანსის დეფიციტისა და საგარეო ვალების დაბრუნების პერსპექტივიდან გამომდინარე.

ქვეყნის საექსპორტო პოტენციალის გაზრდის თვალსაზრისით, ასევე მიზანშეწონილად მიგვაჩნია:

1. შენარჩუნდეს ხელშემწყობი საგადასახადო პირობები (მ.შ. დღგ-სგან გათავისუფლება);
2. განხორციელდეს ღონისძიებები პარტნიორი ქვეყნებისაგან ხელსაყრელი სატარიფო და არასატარიფო პირობების მისაღებად, რომელი მიმართულებითაც მუშაობა ფაქტიურად არ წარმოებს;
3. დაკრედიტებისა და დაზღვევის გზით გაფართოვდეს ექსპორტის ფინანსური ხელშეწყობა. ამასთან, სტრატეგიული მაგრამ დაქვეითებული პროდუქტების მიმართ, დროებით ფორმად აგრეთვე უნდა გამოვიყენოთ სუბსიდიები, რაც სახელმწიფო ბიუჯეტში ამ მიზნებისათვის მნიშვნელოვანი თანხის გამოყოფას გულისხმობს.

ახალი საგადასახადო კონსტიტუციური დებულებები მნიშვნელოვანია იმითაც, რომ საქართველოს კონსტიტუცია უკეთ გამიჯნავს ქვეყნის უმაღლესი სახელმწიფო ორგანოების შესაბამის კომპეტენციას საგადასახადო საკითხებზე. ახალი რედაქციით, კონსტიტუციიდან ამოღებულია არსებითი დებულებები, რომელიც ეხებოდა საგადასახადო კანონმდებლობას. მაგალითად, კონსტიტუციის ძველი რედაქციით, პრეზიდენტს, განსაკუთრებულ შემთხვევებში - პარლამენტის დათხოვნის პერიოდში, ახლად არჩეული პარლამენტის პირველ შეკრებამდე - საგადასახადო სფეროს რეგულირების მიზნით, გააჩნდა კანონის ძალის მქონე დეკრეტის გამოცემის უფლება. იგი იურიდიულ ძალას ინარჩუნებდა, თუ ერთი თვის განმავლობაში ახლად არჩეული პარლამენტი პირველი შეკრებიდან ერთი თვის განმავლობაში დაამტკიცებდა მას. გარდა ამისა, 2013 წლის 17 ნოემბრამდე მოქმედი კონსტიტუციით, საგადასახადო კოდექსის შესახებ კანონპროექტს შეიძლება გამოეწვია მნიშვნელოვანი სახელისუფლებო ცვლილებები

პრეზიდენტის მიერ: მთავრობის გადაყენება ან პარლამენტის დათხოვნა და რიგგარეშე არჩევნების დანიშვნა. ეს შეიძლება მომხდარიყო მაშინ, თუ პარლამენტში განსახილველ საგადასახადო კოდექსის შესახებ კანონპროექტზე პრემიერ-მინისტრი დასვამდა მთავრობის ნდობის საკითხს და, თუ პარლამენტი სრული შემადგენლობის უმრავლესობით ნდობას არ გამოუცხადებდა მთავრობას.

ახალი კონსტიტუციური ნორმებით, უპირველეს ყოვლისა, განმტკიცდა ეკონომიკური თავისუფლების საკანონმდებლო დაცვის უმაღლესი სტანდარტი - კონსტიტუციური გარანტია. 2013 წლის 17 ნოემბრიდან ნებისმიერი კანონი გადასახადების შესახებ უნდა შეესაბამებოდეს კონსტიტუციურ საგადასახადო მოთხოვნებს. საქართველოს მთავრობას ახალი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების შემოღებისას ან ზღვრული განაკვეთის გაზრდისას რეფერენდუმის ინიცირების უფლებამოსილება დაემატა. ამასთან, 2013 წლის 31 დეკემბრიდან ამოქმედდა ორგანული კანონი „ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ“. თუმცა, ეკონომიკური თვალსაზრისით, ეკონომიკური თავისუფლება ხელისუფლების ვალდებულებებისა და ძალაუფლების შემცირებით მიიღწევა.

ძალაუფლების შემცირება კი ნიშნავს სავაჭრო ბარიერების შემცირება/გაუქმებას, ასევე საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივებას და, პირველ რიგში, საგადასახადო ტვირთის შეცირებას. ახალი კანონმდებლობით გადასახადები არ მცირდება, თუმცა მათი გაზრდა მნიშვნელოვნად რთულდება, რადგან საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადის გაზრდას რეფერენდუმზე, ფაქტობრივად, წარმოუდგენელია ხალხმა მხარი დაუჭიროს. ამასთან, არსებობს აშშ-ში ილინოისის შტატის მაგალითი, სადაც 1963 წლიდან 21 საგადასახადო რეფერენდუმი ჩატარდა და გადასახადის ცვლილება მოსახლეობამ მხოლოდ 11 შემთხვევაში მიიღო (მათ შორის მხარი არ დაუჭირა ზოგიერთი გადასახადის შემცირებას). თუმცა, საქართველოს კონსტიტუცია უშვებს გამონაკლისებს, რომ გაიზარდოს გადასახადები და, შესაბამისად, საგადასადო ტვირთიც.

მნიშვნელოვანია, რომ „ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ“ 2011 წლის 14 ივლისის ინიცირებული კანონის ფუძემდებლური დებულებები ამოქმედდა საქართველოში ხელისუფლების ცვლილების შემდეგ და კონსტიტუციური ვალდებულებების სახე მიიღო მომავლი ხელისუფლებისათვის. ამით განხორციელდა კონსტიტუციური რევოლუცია, რომელიც, ეკონომიკური თავისუფლების გარდა, ხალხს ანიჭებს საბაზრო-ეკონომიკურ მოტივაციას და ძალაუფლებასაც, რათა გრძელვადიან პერსპექტივაში ქვეყანაში შეიქმნას ეკონომიკური სტაბილურობის განცდა.

ამრიგად, საქართველოს ახალი კონსტიტუციის და ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ ორგანული კანონის უმთავრესი მიზანია, უზრუნველყოს საქართველოს ლიბერალური

ეკონომიკური განვითარების მდგრადი საფუძველი, რომელიც განაპირობებს ეკონომიკურ სტაბილურობას როგორც ადგილობრივი წარმოების, ასევე უცხოელი ინვესტორებისათვის.

2.2. საქართველოს ფისკალური პოლიტიკის გაუმჯობესების ძირითადი მიმართულებები

ფისკალური პოლიტიკა სახელმწიფოს მიერ გადასახადების, სამთავრობო ხარჯებისა და დეფიციტის მანიპულირების გზით ფინანსური რესურსების ეფექტიანი მობილიზაციის და რაციონალური გამოყენების პოლიტიკაა, რომელიც ქვეყანაში ეკონომიკური ზრდის მაღალ ტემპებში ვლინდება.

ფისკალური პოლიტიკის ერთ-ერთ ძირითად მიმართულებას საგადასახადო პოლიტიკა წარმოადგენს, რომელიც, თავის მხრივ, საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობას ეფუძნება და რომელთა ლიბერალიზება უკვე განხორციელდა, მაგრამ ეს არ გამორიცხავს მათი სრულყოფის ღონისძიებების შემდგომი განხორციელების აუცილებლობას. მიგვაჩნია, რომ უნდა მოხდეს მოქმედი ფისკალური მექანიზმების ფარგლებში რაციონალური საგადასახადო განაკვეთების განსაზღვრა, რომლისკენაც ვფიქრობთ, მოქმედმა მთავრობამ უკვე გადადგა გარკვეული ნაბიჯები, რაც შედარებით გააუმჯობესებს მოქმედ საგადასახადო და, შესაბამისად, ფისკალური პოლიტიკის ეფექტიანობას. საქართველოს საგადასახადო სფეროში დადებითი ძვრები შეინიშნება

2011 წლის 1 იანვრიდან ახალი საგადასახადო კოდექსის ამოქმედებიდან და ეს ტენდენცია დღემდე გრძელდება. ძველი საგადასახადო კოდექსით მოქმედი 21 საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადი 6-მდე იქნა დაყვანილი, ამასთან საგადასახადო განაკვეთების შემცირებას შედეგად საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდა მოჰყვა.

2016 წლის 13 მაისს საქართველოს პარლამენტმა დაამტკიცა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ მომზადებული საგადასახადო კოდექსში შესატანი ცვლილებების პაკეტი, რომელიც საგადასახადო ლიბერალიზაციის კუთხით მნიშვნელოვან სიახლეებს ითვალისწინებს. ცვლილების ძირითადი ნაწილი ეხება მოგების გადასახადის რეფორმას, რომელიც ე.წ. ესტონურ მოდელს ეფუძნება. აღნიშნული რეფორმის წარმატებისათვის აუცილებელია მისი არსის სწორად გაგება, ქართულ რეალობაზე ადეკვატურად მორგება და, რაც არანაკლებ მნიშვნელოვანია - რეფორმის შესახებ საზოგადოების სათანადო და დროული ინფორმირება. კომპანიას უფლება აქვს მოგების ხარჯზე, შეუზღუდავად და დაუბეგრავად განახორციელოს რეინვესტიცია - გააფართოოს, გადააიარალოს წარმოება ან, უბრალოდ, საბანკო დეპოზიტზე შეინახოს თანხა. მოგების გადასახადის მიზნებისათვის საანგარიშო პერიოდად კალენდარული თვე ითვლება, შესაბამისად, კომპანიებს მაქსიმალური თავისუფლება აქვთ და შეუძლიათ წლის განმავლობაში არაერთხელ შეცვალონ საინვესტიციო თუ მოგების განაწილების გეგმები. ხარჯი, რომელიც დაკავშირებულია უშუალოდ კომპანიის საჭიროებებთან - ჩვეულებრივად გამოიქვითება და თავისუფალია გადასახადებისაგან. საშემოსავლო და

სოციალური გადასახადით იბეგრება დასაქმებულებისთვის გაცემული ხელფასი ან სხვა სარგებელი. მიღებული მოგების დაუბეგრავად რეინვესტირების შესაძლებლობა თანაბრად აქვთ როგორც მცირე და საშუალო, ასევე მსხვილ ბიზნესს; შედეგად, გაიზარდა კომპანიების კაპიტალი, აქტივები, წარმოების საშუალებები და, აქედან გამომდინარე, ინვესტიციების განხორციელების მოტივაციაც.

ბიზნესისა და სახელმწიფოს ურთიერთობა საგადასახადო მიზნებისათვის ადვილად შეგვიძლია წარმოვიდგინოთ ფუტკრისა და მეფუტკრის “ურთიერთობის” მაგალითზე - როდესაც სკაში არსებული რესურსი “ათვისებულია” და თავლი საკმარისადაა, მხოლოდ ამის შემდეგ იწყებს ფუტკარი მატებას, დამატებითი სათავსოების, საკუჭნაოების მშენებლობას და მასში თავლის დაგროვებას. თუ მეფუტკრე იმაზე მეტ თავლს იღებს სკიდან, ვიდრე “საჭიროა”, ფუტკარი დამატებითი სივრცის, სათავსოს მშენებლობაზე აღარ ზრუნავს, სკა აღარ ფართოვდება და ფუტკრის ოჯახიც არ იზრდება; ზამთრის (კრიზისის) პერიოდში კი სუსტდება და მცირდება. ანალოგიურად, როდესაც ბიზნესს ვუტოვებთ მეტ ფინანსურ რესურსს დაუბეგრავი მოგების სახით, ამით ვუბიძგებთ, განახორციელოს რეინვესტიცია, გააფართოოს წარმოება: ეს კი პირდაპირ აისახება უმუშევრობის დონის შემცირებაზე, ეკონომიკისა და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაზე. სწორედ ესაა ესტონური მოდელის ერთ-ერთი, მაგრამ არა ერთადერთი უპირატესობა. საგადასახადო ადმინისტრირებისა და საგადასახადო კანონმდებლობის სიმარტივე ესტონური მოდელის კიდევ ერთი, მნიშვნელოვანი ღირსებაა. გადასახადების დეკლარირება მთლიანად ელექტრონულად ხდება და სრულად თავსებადია ფინანსური აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებთან. გაუქმებულია ყველა სახის სპეციალური საგადასახადო შეღავათი მოგების გადასახადის მიზნებისათვის). არ არსებობს უძრავ/მოდრავი ქონების ამორტიზაციის დაანგარიშების აუცილებლობა.

საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით ესტონეთი ალბათ ევროკავშირის მასშტაბითაც კი ერთ-ერთი ყველაზე მოწინავე ქვეყანაა. ესტონეთი ბეგრავს მხოლოდ განაწილებულ მოგებას 21%-ით. გადასახადებისაგან თავის არიდების საწინააღმდეგო რეგულაციები, ევროკავშირის სხვა ქვეყნებისაგან განსხვავებით, აქ მარტივია. საერთოდ არ არსებობს ე.წ. “სუსტი კაპიტალიზაციის” მარეგულირებელი ნორმები, ხოლო საერთაშორისო კონტროლირებადი ოპერაციების რეგულირება შეესაბამება OECD-ის წესებს. საგადასახადო ადმინისტრირება ხორციელდება რისკების მართვის პროგრამით, მკაცრად კონტროლდება გადასახადების დამალვის შემთხვევები, სანქციები კი საკმაოდ მძიმეა.

საგადასახადო კანონმდებლობისა და გადასახადების დეკლარირების სიმარტივე ნიშნავს ნაკლებ შეცდომას დეკლარირებისას და ნაკლებ კითხვებს კომპანიის შემოწმებისას, რაც პირდაპირპროპორციულად აისახება საგადასახადო საურავებისა და ჯარიმების ოდენობაზე.

სიმარტივე მნიშვნელოვნად ამცირებს საგადასახადო ადმინისტრირების ღირებულებას როგორც სახელმწიფოსათვის, ასევე ბიზნესისთვისაც. დანამდვილებით შეიძლება ითქვას, რომ ესტონური მოდელი ბიზნესისათვის საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით ნამდვილი სამოთხეა.

2015 წლის მონაცემებით, საერთაშორისო საგადასახადო კონკურენტუნარიანობის მიხედვით, ესტონეთი პირველ ადგილზეა. განვითარებულ სამყაროში მისი მოდელი ყველაზე მეტად კონკურენტუნარიანია. მისი ძირითადი მახასიათებელია შედარებით დაბალი კორპორაციული საგადასახადო განაკვეთი 21%, რომელიც არ ითვალისწინებს დივიდენდიდან მიღებული შემოსავლის ორმაგ დაბეგრას. თითქმის 21%-ანი საშემოსავლო გადასახადი ბინაზე, ქონების გადასახადი, რომელიც ბეგრავს მხოლოდ მიწის ღირებულების და არა მასზე განთავსებული შენობა ნაგებობების ღირებულების მიხედვით და ტერიტორიული საგადასახადო სისტემა, რომელიც 100%-ით ათავისუფლებს უცხოურ მოგებას. 2015 წლიდან ესტონეთში მოქმედებს საშემოსავლო გადასახადის 20%-ინი განაკვეთი.

ესტონეთის “ეკონომიკური სასწაულის” წინაპირობებს შორის ზემოთ განხილული რეფორმა მხოლოდ ერთ-ერთია. სტაბილური ბიზნესგარემო, მცირე ბიუროკრატია, კორუფციის დაბალი დონე, კერძო საკუთრების ხელშეუხებლობა და კანონის უზენაესობა, ინვესტიციების დაცულობის მყარი გარანტიები და სახელმწიფოს თანამიმდევრული, კარგად გააზრებული ეკონომიკური პოლიტიკა - ის გარდაუვალი წინაპირობებია, რომელთა გარეშეც ესტონეთის “ეკონომიკური სასწაული” ვერ შედგებოდა; შესაბამისად, საქართველოს მდგრადი ეკონომიკური განვითარებისათვის, ხელისუფლებასთან ერთად, ჩვენ ყველას, სამუშაო საკმაოდ ბევრი გვაქვს.

მოგების გადასახადის რეფორმის, კერძოდ, ე.წ. ესტონური მოდელის შესწავლაზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ ერთ წელზე მეტ ხანს იმუშავა. შედეგა ქართული დელეგაციის ვიზიტი ესტონეთში, სადაც ქართული მხარე აღნიშნული სისტემის ფუნქციონირებას გაეცნო.

გარდა ამისა, აშშ-ს საერთაშორისო განვითარების სააგენტოს პროექტის „მმართველობა განვითარებისთვის“ (G4G) მხარდაჭერით, მომზადდა მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის მიხედვით რეფორმის გავლენის შეფასების დოკუმენტი. აღნიშნულ პროცესში ჩართულები იყვნენ როგორც ადგილობრივი ისე ესტონელი ექსპერტები; დოკუმენტში გაანალიზებულია თუ რა შედეგების მომტანი იქნება საქართველოს ეკონომიკისთვის ესტონური მოდელის მიხედვით აღნიშნული რეფორმის განხორციელება.

ექსპერტების მიერ რეფორმის საქართველოში განხორციელება შეფასებულია ცალსახად დადებითად. კერძოდ, ეს იქნება რეფორმა, რომელიც მიმართულია ეკონომიკურ ზრდაზე ორიენტირებული საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბებისკენ. აღნიშნული რეფორმა საქართველოს ეკონომიკის არაერთ მიმართულებაზე მოახდენს დადებით გავლენას:

დააჩქარებს ეკონომიკურ ზრდას ქვეყანაში (რასაც ადასტურებს უცხოელი ექსპერტების მიერ ჩატარებული კვლევა და პროგნოზები);

პოზიტიური გავლენა ექნება ქვეყანაში მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტის შემცირების კუთხით (რაც გრძელვადიან პერიოდში დადებითად იმოქმედებს ეროვნული ვალუტის გაცვლითი კურსის სტაბილურობაზე);

ხელს შეუწყობს ფინანსურ რესურსებზე კომპანიების ხელმისაწვდომობის ზრდას. განსაკუთრებით, ეს შეეხება მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებს (ესტონეთში ჩატარებულმა კვლევებმა დაადასტურა, რომ რეფორმამ ყველაზე დიდი ეფექტი სწორედ მცირე და საშუალო ბიზნესზე მოახდინა);

რეფორმის შედეგად ეკონომიკაში გაიზრდება პროდუქტიულობა;

გაიზრდება ბიზნესში არსებული აქტივების ლიკვიდურობა;

გაიზრდება კაპიტალის მოცულობა;

შემცირდება გარე ფინანსური შეზღუდვები;

ბიზნესს ექნება მეტი შესაძლებლობა განვითარებისთვის; ჩამოყალიბდება მიმზიდველი კლიმატი ბიზნესის დაწყების და წარმოების კუთხით, რაც გაზრდის ახალი, პოტენციური ინვესტიციების დაინტერესებას საქართველოსადმი. შედეგად გაიზრდება ინვესტიციების, მათ შორის, პირდაპირი უცხოური ინვესტიციების მოცულობა;

გაიზრდება ბიზნესის კრიზისისადმი მდგრადობა;

გამარტივდება საგადასახადო აღრიცხვა და ადმინისტრირება.

მოგების გადასახადის რეფორმის გარდა, მნიშვნელოვანი ცვლილებები ხორციელდება საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივების მხრივ. კერძოდ:

საგადასახადო დავის პერიოდში პირის საბანკო ანგარიშზე ყადაღის დადება განხორციელდება მხოლოდ სასამართლოს თანხმობით;

საგადასახადო შემოწმებას განახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო;

კომპანია, რომელიც ძირითად საშუალებებს იყენებს დამატებული ღირებულების გადასახადით დასაბეგრ ოპერაციებში, ძირითადი საშუალების იმპორტისას აღარ გადაიხდის დღგ-ს თანხას;

გადამხდელებს, რომელთაც აქტივობები არ უფიქსირდებათ, ჩამოეწერებათ:

2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი და გადაუხდელი დავალიანების თანხა;

2013 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილ დავალიანებაზე დარიცხული სანქციები, ძირითადი თანხის გადახდის პირობით.

ახალი საგადასახადო კოდექსის უპირატესობა, მის წინამორბედთან შედარებით,

ბიზნესის რეგისტრაციისა და გადასახადის გადახდის პროცედურების გამარტივებაში

მდგომარეობს. ბიზნესის რეგისტრაცია დაევალა ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურს, შემცირდა რეგისტრაციისათვის საჭირო დოკუმენტების რაოდენობა. ამჟამად, კომპანიის დარეგისტრირება ორ დღეშია შესაძლებელი, ხოლო ინდემწარმის ერთ დღეში.

გარდა ამისა, მნიშვნელოვნად შემცირდა ქვეყანაში კორუფციისა და კონტრაბანდის მასშტაბები, რამაც ხელი შეუწყო საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდას და ფისკალური პოლიტიკის გაუმჯობესებას.

საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების და მისი ფისკალური ეფექტიანობის პოზიციიდან მთავრობას მხედველობიდან არ უნდა გამორჩეს მათი ზემოქმედება ფასებსა და მაკროეკონომიკურ მაჩვენებლებზე. „საგადასახადო სისტემის სრულყოფისა და საგადასახადო შემოსავლების გადიდების ღონისძიებათა შემუშავებისას საჭიროა განისაზღვროს რამდენად ადვილად და ეფექტიანად შეიძლება გაიზარდოს შემოსავლები არსებული საგადასახადო სისტემის პირობებში, რის შემდეგ, აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა დადგეს საკითხი საგადასახადო დაბეგვრაში რეფორმების განხორციელების აუცილებლობის შესახებ“⁵.

საფინანსო-საბიუჯეტო პოლიტიკის წარმატებით განხორციელების უზრუნველყოფა მოითხოვს საგადასახადო სისტემის ისეთი მახასიათებლების გათვალისწინებას, როგორცაა სტაბილურობა და ელასტიკურობა, ეფექტიანობა, სამართლიანობა, მოხერხებულობა, საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის დადგენა.

ფისკალური პოლიტიკის ოპტიმალურობის მიღწევა იმიტომ არის საჭირო, რომ საგადასახადო ტვირთი სამართლიანად განაწილდეს სამეურნეო სუბიექტებს შორის.

„სახელმწიფო ხელისუფლება საგადასახადო პოლიტიკით - გადასახადის განაკვეთის ცვლილებებით, მისი გონივრული მანიპულირებით, სხვადასხვა შეღავათების დაწესებით, გადასახადის დაბეგვრის საშუალებით ბაზარზე მოთხოვნა-მიწოდების სასურველი თანაფარდობის შეცვლით ზეგავლენას ახდენს დანაზოგებზე, შესაბამისად, ეროვნულ ეკონომიკაში კაპიტალის დაგროვებასა და ეკონომიკურ ზრდაზე“⁶.

ცნობილია, რომ საქართველოს საერთაშორისო ეკონომიკურ პროცესებში ინტეგრაციამ დღის წესრიგში დააყენა ორმაგი დაბეგვრის პრობლემა. ორმაგი დაბეგვრის შეთანხმებების მთავარი მიზანია ხელი შეუწყოს ქვეყნებს შორის ეკონომიკური თანამშრომლობის გაღრმავებასა და ინვესტიციების მოზიდვას. 2008 წლიდან აქტიურ ფაზაში გადავიდა აღნიშნული შეთანხმებების გაფორმება იმ ქვეყნებთან, რომლებთანაც საქართველოს გააჩნია ეკონომიკური ინტერესები. ამგვარ შეთანხმებათა ტექსტები ეფუძნება ეკონომიკური თანამშრომლობისა და

⁵ ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ. საგადასახადო საქმე. - თბ.: ვერჯე, 2007, გვ. 106-107

⁶ ბასარია ვ., ბასარია რ. გადასახადი: სიკეთე თუ უკეთურება? - თბ.: 2003, გვ. 70.

განვითარების ორგანიზაციის (OECD) მოდელს და განსაზღვრავს ქვეყნებს შორის დაბეგვრის პრინციპებს. კერძოდ, იურიდიული და ფიზიკური პირების მიერ მეორე ქვეყანაში გაწეული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი დაიბეგრება იმ ქვეყანაში, სადაც იგი იქნა მიღებული ან რეზიდენტების ქვეყანაში. შემოსავლის წყაროს ქვეყანაში დაბეგვრის შემთხვევაში ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მიზნით რეზიდენტი ქვეყანა იღებს ვალდებულებას, გადასახადის გადამხდელს ჩაუთვალოს წყაროს ქვეყანაში გადახდილი გადასახადი.

შეთანხმების მთავარი მიზანია ასევე გადასახადების გადაუხდელობისაგან თავის არიდება, რაც მიიღწევა საგადასახადო მიზნებისათვის ინფორმაციის გაცვლის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვით. ამჟამად, ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და გადასახადების გადაუხდელობის აღკვეთის შესახებ შეთანხმება ძალაშია 46 ქვეყანასთან.

ფისკალური პოლიტიკა საქართველოს მოსახლეობაზე გავლენას ახდენს ორმხრივ: იგი გადასახადის სუბიექტიცაა და სოცილური მომსახურების სუბიექტიც.

გადასახადის გადამხდელის პოზიციიდან მნიშვნელოვანია: საგადასახადო დაბეგვრის განაკვეთები, საგადასახადო წნეხის განაწილება და მისი ამოღების წესი.

მომსახურების გამარტივების მიზნით 2016 წლის 1 იანვრიდან გადასახადების გადახდა ხდება ხაზინის ერთიანი ანგარიშის გადასახადებისათვის განკუთვნილ ერთიან სახაზინო კოდზე – 101001000. სახელმწიფო ხაზინის მიერ, საბიუჯეტო კლასიფიკაციის შესაბამისად, გადასახადების აღრიცხვის საფუძველს წარმოადგენს საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – შემოსავლების სამსახურის ინფორმაცია გადასახადების სახით ერთიან კოდზე ჩარიცხული გადასახადების ფაქტობრივი საგადასახადო ვალდებულებების მიხედვით გადანაწილების შესახებ.

გარდა ამისა, გადასახადის გადაუხდელ თანხას 2013 წლის 1 იანვრიდან 2015 წლის 30 ივნისის ჩათვლით პერიოდში საურავი დაერიცხება 0,06 პროცენტის ოდენობით, ხოლო ამ კოდექსის 272-ე მუხლის მე-4 ნაწილით განსაზღვრული საურავი - 0,05 პროცენტი - გადასახადის გადაუხდელ თანხას დაერიცხება 2015 წლის 1 ივლისიდან. ასევე, 2017 წლის 1 იანვრიდან მე-4 მუხლის პირველი, მე-3, მე-5, მე-8 და მე-9 ნაწილებით განსაზღვრული ხანდაზმულობის ვადა განისაზღვრება 3 წლით, ნაცვლად 6 წლისა.

ჩვენი აზრით, მისასალმებელია მოსახლეობის დაბალშემოსავლიანი ფენების სასიკეთოდ ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი ზემოაღნიშნული ცვლილებები.

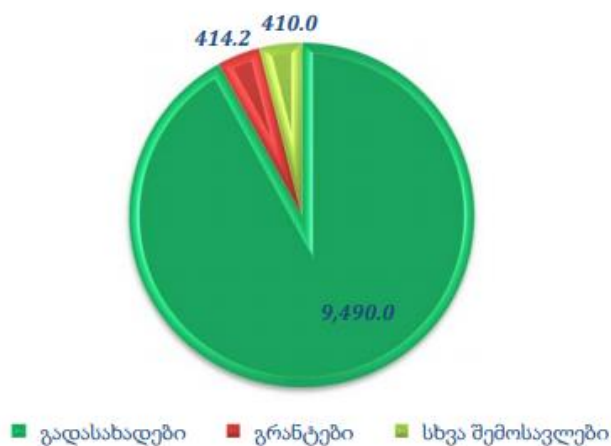
ფისკალური პოლიტიკის განვითარების დადებითი ტენდენციები და ეფექტიანობა გულისხმობს, უპირველესად, ფინანსური რესურსების ეფექტიან მობილიზაციას და მათ რაციონალურ გამოყენებას, რაც ეკონომიკური ზრდის მაღალ ტემპებში ვლინდება.

შესაბამისად, ნებისმიერი ქვეყნის ფისკალური პოლიტიკის შეფასების მიზნით აუცილებელია შესწავლილ და გაანალიზებულ იქნეს ხელისუფლების ყველა დონის ბიუჯეტების შემოსავლების, ხარჯებისა და დეფიციტის მდგომარეობა და აგრეთვე ეკონომიკური ზრდის მაჩვენებლების ჩამოყალიბებული ტენდენციები.

2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის პროექტით შემოსულობების 82.9%-ს წარმოადგენს შემოსავლები, რომელიც შეადგენს 10,314.2 მლნ ლარს, რაც მთლიანი შიდა პროდუქტის 25.4%-ია. სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების სტრუქტურა⁷.

სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების სტრუქტურა

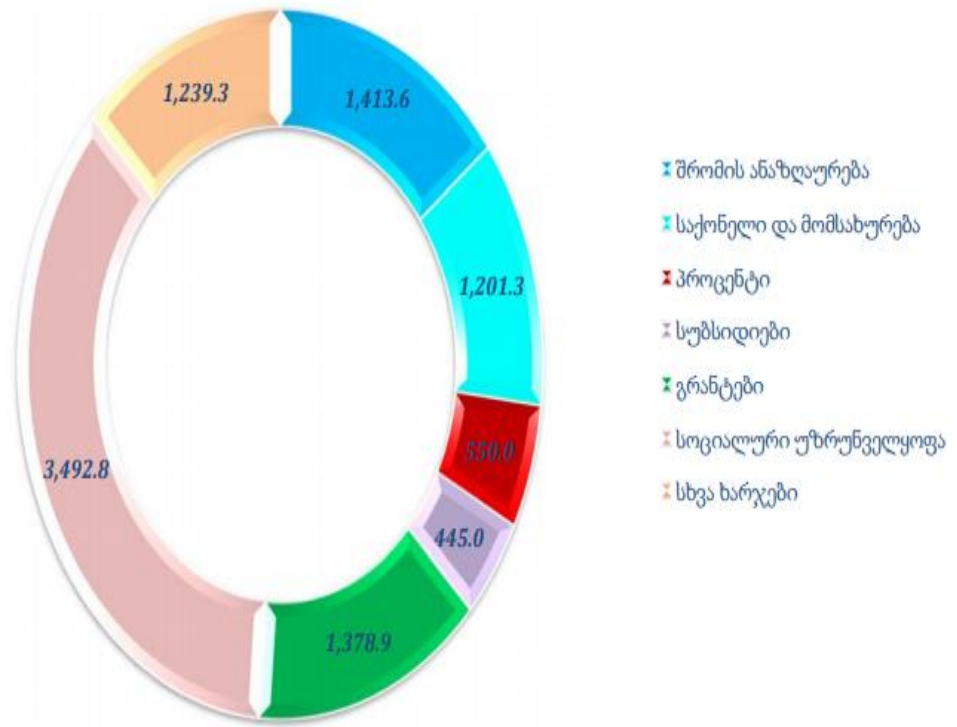
დასახელება	2016 წლის ფაქტი	2017 წლის გეგმა	2018 წლის პროექტი	მლნ. ლარი გადაზრდა (2018-2017)
შემოსავლები	8,580.0	9,489.5	10,314.2	824.7
გადასახადები	7,986.8	8,820.0	9,490.0	670.0
გრანტები	296.8	284.5	414.2	129.7
სხვა შემოსავლები	296.4	385.0	410.0	25.0



⁷ მოქალაქის გზამკვლევი 2018, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

ხარჯების სტრუქტურა

მლნ ლარი



2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის პროექტის შემოსულობები,
გადასახდელები და ნაშთის ცვლილება

ათასი ლარი

2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის პროექტის შემოსულობები,
გადასახდელები და ნაშთის ცვლილება

დასახელება	2016 წლის ფაქტი	2017 წლის გეგმა	2018 წლის პროექტი	გადაზრდა
შემოსულობები	10,374,024.0	11,457,175.0	12,393,000.0	935,825.0
შემოსავლები	8,580,032.1	9,489,460.0	10,215,000.0	725,540.0
გადასახადები	7,986,750.3	8,820,000.0	9,470,000.0	650,000.0
საშუაასელო გადასახადი	1,978,136.4	2,570,000.0	2,780,000.0	210,000.0
მოგების გადასახადი	1,055,936.5	681,000.0	630,000.0	-51,000.0
დამატებითი ღირებულების გადასახადი	3,286,393.4	3,779,000.0	4,390,000.0	611,000.0
აქციზი	1,069,658.1	1,627,000.0	1,450,000.0	-177,000.0
იმპორტის გადასახადი	70,040.6	76,000.0	60,000.0	-16,000.0
სხვა გადასახადები	526,585.3	87,000.0	160,000.0	73,000.0
გრანტები	296,827.0	284,460.0	335,000.0	50,540.0
სხვა შემოსავლები	296,454.8	385,000.0	410,000.0	25,000.0
არაფინანსური აქტივების კლება	246,291.0	90,000.0	60,000.0	-30,000.0
ფინანსური აქტივების კლება (ნაშთის გამოკლებით)	88,717.2	85,000.0	80,000.0	-5,000.0
სესტები	87,994.3	85,000.0	80,000.0	-5,000.0
აქციები და სხვა კაპიტალი	718.5	0	0	0.0
სხვა დებიტორული დავალიანებები	4.4	0.0	0.0	0.0
ვალდებულებების ზრდა	1,458,983.7	1,792,715.0	2,038,000.0	245,285.0
სამინაო	378,381.9	400,000.0	400,000.0	0.0
საგარეო	1,080,601.8	1,392,715.0	1,638,000.0	245,285.0
გადასახდელები	10,292,234.0	11,415,475.0	12,403,300.0	987,825.0
ხარჯები	8,741,830.8	9,121,225.2	9,532,238.9	411,013.7
შრომის ან ზღაურება	1,452,292.5	1,393,505.1	1,399,315.1	5,810.0
საქონელი და მომსახურება	1,117,790.3	1,144,275.3	1,202,278.8	58,003.5
პროცენტი	397,707.3	503,040.0	550,038.0	46,998.0
სუბსიდიები	333,993.0	419,969.0	441,132.0	21,163.0
გრანტები	960,452.0	1,020,282.0	1,303,623.2	283,341.2
სოციალური უზრუნველყოფა	3,150,058.1	3,313,177.0	3,412,826.0	99,649.0
სხვა ხარჯები	1,329,537.0	1,326,976.8	1,223,025.8	-103,951.0
არაფინანსური აქტივების ზრდა	662,400.4	999,041.3	1,444,271.1	445,229.8
ფინანსური აქტივების ზრდა (ნაშთის გამოკლებით)	495,571.2	769,021.5	636,695.0	-132,326.5
ვალუტა და დეპოზიტები	0.0	0.0	0.0	0.0
სესტები	285,239.1	352,762.5	316,550.0	-36,212.5
აქციები და სხვა კაპიტალი	210,332.1	416,259.0	320,145.0	-96,114.0
ვალდებულებების კლება	392,431.6	526,187.0	790,095.0	263,908.0
სამინაო	59,945.4	95,187.0	65,095.0	-30,092.0
საგარეო	332,486.2	431,000.0	725,000.0	294,000.0
ნაშთის ცვლილება	81,790.0	41,700.0	-10,300.0	-52,000.0

საგულისხმოა, რომ საქართველოს ნაერთი ბიუჯეტის შემოსავლების ძირითად წყაროს 2003 წლამდე სესხები და გრანტები წარმოადგენდა⁸. ამ პერიოდში გადასახადების ადმინისტრირების დაბალი დონე ჩვენს ქვეყანაში განპირობებული იყო სხვადასხვა მიზეზებით: ხშირ შემთხვევაში, მაღალი განაკვეთებით, გადასახადებისაგან გათავისუფლებისა და საგადასახადო შეღავათების ფართო მასშტაბებით, საგადასახადო ბაზის, ერთი მხრივ, და გადასახადის, მეორე მხრივ, გაანგარიშებაში არსებული პრობლემებით.

საქართველოს ფისკალური პოლიტიკის ერთ-ერთ ძირითად მიმართულებას საბიუჯეტო პოლიტიკა წარმოადგენს⁸. საქართველოს საბიუჯეტო პროცესში ბოლო წლების განმავლობაში ხორციელდება მნიშვნელოვანი რეფორმები, რაც გამოიხატება იმაში, რომ 2009 წელს მიღებული საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის მიხედვით ხდება ბიუჯეტის პროგრამულ დაგეგმვაზე გადასვლა. სახელმწიფო ბიუჯეტის პროგრამული ბიუჯეტის ფორმატით მომზადების პირველი ნაბიჯები გადაიდგა 2012 წელს, ხოლო ავტონომიურმა რესპუბლიკებმა და ადგილობრივმა თვითმმართველობებმა ბიუჯეტების პროგრამული ფორმატით მომზადება დაიწყეს 2013 წლიდან.

⁸ საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო www.mof.gov.ge

თავი მესამე საშემოსავლო გადასახადი მისი

გამოანგარიშებისა და ბიუჯეტთან ანგარიშწორების წესი

3.1 საგადასახადო შემოსავლები, სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლის წყარო

საქართველოს საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა აგებულია საზღვარგარეთის განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნების გამოცდილების გათვალისწინებით და ორიენტირებულია ჩვენი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების ხელშეწყობაზე, მისი ფისკალური პოლიტიკის გაუჯობესებაზე.

საქართველოს საგადასახადო სისტემა ძირითადად ჩამოყალიბდა 1991-1994 წლებში, ქვეყანაში მიმდინარე ეკონომიკური გარდაქმნების და ძირეული რეფორმების პერიოდში.

მას საფუძვლად დაედო საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილება, რითაც საერთო სტრუქტურით და აგებულების პრინციპებით შეესაბამება მსოფლიო ეკონომიკაში გავრცელებული გადასახადებით დაბეგვრის სისტემებს.

„საქართველოს საგადასახადო სისტემა მოიცავს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გადასახადების დაწესების, შეცვლის, გაუქმების და გადახდევინების პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების, საგადასახადო ორგანოებისა და საგადასახადო კონტროლის, აგრეთვე საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის სახეების ერთობლიობას“⁹.

ამჟამად საქართველოში მოქმედებს ქვეყნის პარლამენტის მიერ 2010 წლის 17 სექტემბერს მიღებული საგადასახადო კოდექსი, რომელიც ამოქმედდა 2011 წლის 1 იანვრიდან. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი განსაზღვრავს გადასახადების დაწესების, შეცვლის და გაუქმების წესებს. ამ წესების შეცვლა ანუ საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების შეტანა და მისი დამტკიცება შეუძლია საქართველოს პარლამენტს.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ერთდროულად აწესებს საქართველოში მოქმედ ადგილობრივ და საერთო-სახელმწიფოებრივ (ცენტრალიზებულ) გადასახადებს, განსაზღვრავს საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების არსებითი გამოანგარიშებისა და გადახდის წესებს და ახორციელებს ამ გადასახადების შემოღებას საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე. რაც შეეხება ადგილობრივ გადასახადებს, ავტონომიური რესპუბლიკების უმაღლეს წარმომადგენლობით ორგანოებს და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოებს უფლება აქვთ დამოუკიდებლად გადაწყვიტონ-შემოიღონ თუ არა თავიანთ სამოქმედო ტერიტორიაზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული შესაბამისი გადასახადები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული და მოქმედი გადასახადების სისტემა

⁹ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. თბ; 2010, კარი I, თავი I, მუხლი I.

მოიცავს საერთო-სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ გადასახადებს.

როგორც აღვნიშნეთ, 2011 წლის 1 იანვრიდან საქართველოში ამოქმედდა ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც არსებითად განსხვავდებოდა მანამდე არსებულისაგან როგორც ხარისხობრივი, ასევე რაოდენობრივი შემადგენლობის თვალსაზრისით. მისი მიზანია ქვეყნის ფისკალური პოლიტიკის გაუმჯობესება, რაც გულისხმობდა უფრო ოპტიმალური საგადასახადო განაკვეთების შემოღებას და საგადასახადო სისტემის გამარტივებას ნაკლებეფექტიანი გადასახადების გაუქმების გზით, აგრეთვე გადასახადების გაანგარიშების მეთოდის გამარტივებას და გამჭვირვალობის უზრუნველყოფას, საგადასახადო ადმინისტრირების გამკაცრებას და სხვა. ახალი საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია მკაცრი საგადასახადო კონტროლი გადასახადის გადამხდელთა მიერ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორესა და დროულ გადახდაზე, გადასახადების ადმინისტრირების და მოკრების თაობაზე. საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვისა და მისი შესრულების კონტროლი დაკისრებული აქვს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და მის ადგილობრივ ორგანოებს. კერძოდ, საგადასახადო კონტროლის უფლება მინიჭებული აქვს საგადასახადო ორგანოს, და ნაწილობრივ შემოსავლების სამსახურთან არსებულ საბაჟო გამშვებ პუნქტებს. საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობის საკითხის დაყენება ძირითადად ფისკალურ მიზნებს ემსახურება და არ ითვალისწინებს პირის მიმართ სისხლის სამართლებრივ დევნას.

ქვეყანაში არსებული საგადასახადო პოლიტიკის მიზანია კერძო სექტორისა და უცხოური ინვესტიციებისათვის, ასევე ბიზნესის დაწყების და განვითარებისათვის, მიმზიდველი და ხელსაყრელი საგადასახადო გარემოს შექმნა.

ამ მიზნით, საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში გამოვლენილი პრობლემების გათვალისწინებით, ხორციელდება გადასახადის ადმინისტრირების გამარტივება, საგადასახადო კანონმდებლობის ჰარმონიზაცია ევროკავშირის კანონმდებლობასთან და საგადასახადო კანონმდებლობის დახვეწა.

ნებისმიერ ქვეყანაში, მიუხედავად ეკონომიკური განვითარების დონისა, ყოველთვის დგას ფინანსური რესურსების მოზიდვის, მისი საკმარისობის და შემდეგ განაწილება-გადანაწილების პრობლემა, რომლის რეგულირებაშიც მნიშვნელოვან როლს საგადასახადო პოლიტიკა თამაშობს.

„საგადასახადო პოლიტიკა - ესაა გადასახადების ასაკრეფად სახელმწიფოს ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომელიც ტარდება ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის მხარდასაჭერად, წარმოების მოცულობასა და მოსახლეობის გადახდისუნარიან მოთხოვნას შორის დისპროპორციის

აღმოფხვრის მიზნით“.¹⁰

ცნობილია, რომ გადასახადები ორ ძირითად ფუნქციას ასრულებს: ფისკალური და მარეგულირებელი. ფისკალური ფუნქცია ვლინდება გადასახადის სახელმწიფო ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფაში, რომელიც აუცილებელია საერთო-სახელმწიფოებრივი მოთხოვნილებების შესასრულებლად. ხელისუფლება გადასახადების ფისკალური ფუნქციის მეშვეობით უზრუნველყოფს:

- სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებსა და გასავლებს შორის ბალანსის მიღწევას;
- საბიუჯეტო სისტემის სხვადასხვა რგოლებს შორის საგადასახადო შემოსავლების თანაბარზომიერად განაწილებას;
- სოციალური, ეკონომიკური თუ პოლიტიკური ღონისძიებების დაფინანსებას;
- სოციალური ინფრასტრუქტურის გაუმჯობესებას.

საბაზრო ეკონომიკის განვითარებასთან ერთად იზრდებოდა გადასახადების ფისკალური ფუნქციის მნიშვნელობა. მე-20 საუკუნისთვის დამახასიათებელი იყო ყველა სახელმწიფოში საგადასახადო შემოსავლების ზრდა, რასაც ხელი შეუწყო მსოფლიოში მიმდინარე ეკონომიკური ინტეგრაციის პროცესებმა, წარმოების ზრდამ და მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის მიღწევების დანერგვამ.

საქართველოს ახალი საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გადასახადების სიტემა მოიცავს 5 საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადს და 1 ადგილობრივ გადასახადს. შეცვლილია მათი საგადასახადო განაკვეთები და გადახდის რეჟიმები.

მოგების გადასახადის გადამხდელები არიან საქართველოს საწარმო და უცხოური საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას ახორციელებს მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით ან/და შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან. დაბეგვრის ობიექტია მოგება, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვის თანხას შორის. ამასთან, საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია როგორც შემოსავლები, ისე ხარჯები.

ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან/და საქმიანობით ხელფასის, ეკონომიკური სარგებლის ან სხვა სახით ფულად ან ნატურალურ ფორმაში მიღებული შემოსავალი. საწარმოს დასაბეგრი მოგება იბეგრება 15 %-ით.

დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) ამ გადასახადით იბეგრება

¹⁰ ბახტაძე ლ; კაკულია რ; ჩიკვილაძე მ. საგადასახადო საქმე. გამომც. ვერჟე, თბ; 2007, გვ. 75-76

დასაბეგრი ბრუნვა, რომელიც საანგარიშო პერიოდში განხორციელებული დასაბეგრი ოპერაციებისა და დასაბეგრი იმპორტის თანხების ჯამია. დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საქონლის (მომსახურების) საბაზრო ფასით დღ-ის გარეშე. დასაბეგრი იმპორტის თანხა ტოლია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის სატარიფო ღირებულების და საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადასახდელი გადასახადებისა და მოსაკრებლების თანხების ჯამისა, საქართველოში გადასახდელი დღ-ის ჩაუთვლელად. დღ-ის განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის ან დასაბეგრი იმპორტის თანხის 18 %-ს.

აქციზის გადამხდელები არიან პირები, რომლებიც აწარმოებენ საქართველოში აქციზურ საქონელს, ახორციელებენ აქციზური საქონლის იმპორტს ან/და ეწევიან შავი და ფერადი ლითონების ექსპორტს. აქციზით დაბეგვრის განაკვეთები დიფერენცირებულია. ამ გადასახადით აქციზური საქონლის ექსპორტი არ იბეგრება, გარდა შავი და ფერადი ლითონების ექსპორტისა.

იმპორტის გადასახადით იბეგრება პირი, რომელიც საქართველოს საზღვარზე გადაადგილებს ტვირთს, გარდა საქონლის ექსპორტისა. იმპორტის გადასახადის დასაბეგრი ბაზა განისაზღვრება საქართველოს ეკონომიკური საზღვრის გადმოკვეთისას საქონლის სატარიფო ღირებულებით, დღეისათვის მისი განაკვეთები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით შეადგენს - 0 %; 5 %; 12%.

რაც შეეხება ადგილობრივ-ქონების გადასახადს, ამ გადასახდით იბეგრება ფიზიკური და იურიდიული პირების საკუთრებაში (მფლობელობაში, სარგებლობაში) არსებული ქონება.

ქონების გადასახადის ობიექტია სხვადასხვა სახის ქონებაზე (მიწა, სატრანსპორტო საშუალებები, არამატერიალური აქტივები, სხვა უძრავი ქონება, ძირითადი საშუალებები) საკუთრების უფლება. ქონების გადასახადით დაბეგვრის განაკვეთები დიფერენცირებულია რეზიდენტი და არარეზიდენტი საწარმოსათვის და სხვადასხვა შემოსავლების მქონე ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის.

აქციზის გადამხდელები არიან პირები, რომლებიც აწარმოებენ საქართველოში აქციზურ საქონელს, ახორციელებენ აქციზური საქონლის იმპორტს ან/და ეწევიან შავი და ფერადი ლითონების ექსპორტს. აქციზით დაბეგვრის განაკვეთები დიფერენცირებულია. ამ გადასახადით აქციზური საქონლის ექსპორტი არ იბეგრება, გარდა შავი და ფერადი ლითონების ექსპორტისა.

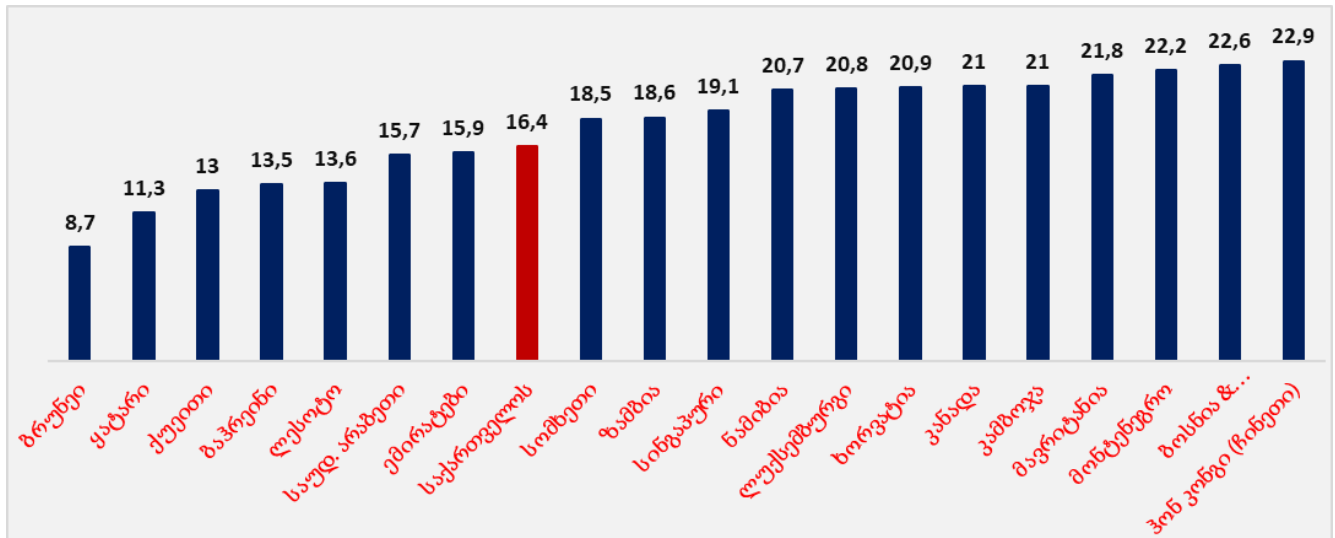
იმპორტის გადასახადით იბეგრება პირი, რომელიც საქართველოს საზღვარზე გადაადგილებს ტვირთს, გარდა საქონლის ექსპორტისა. იმპორტის გადასახადის დასაბეგრი ბაზა განისაზღვრება საქართველოს ეკონომიკური საზღვრის გადმოკვეთისას საქონლის სატარიფო ღირებულებით, დღეისათვის მისი განაკვეთები საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით შეადგენს - 0 %; 5 %; 12%. რაც შეეხება ადგილობრივ-ქონების გადასახადს, ამ გადასახადით იბეგრება ფიზიკური და იურიდიული პირების საკუთრებაში (მფლობელობაში, სარგებლობაში) არსებული ქონება.

ქონების გადასახადის ობიექტია სხვადასხვა სახის ქონებაზე (მიწა, სატრანსპორტო საშუალებები, არამატერიალური აქტივები, სხვა უძრავი ქონება, ძირითადი საშუალებები) საკუთრების უფლება. ქონების გადასახადით დაბეგვრის განაკვეთები დიფერენცირებულია რეზიდენტი და არარეზიდენტი საწარმოსათვის და სხვადასხვა შემოსავლების მქონე ფიზიკური და იურიდიული პირებისათვის.

მოფლიოს ეკონომიკური ფორუმი (WEF) ყოველწლიურად აქვეყნებს გლობალური კონკურენტუნარიანობის ანგარიშს, სადაც 137 ქვეყნის რეიტინგი 114 ინდიკატორის გათვალისწინებით დგება. მათ შორის, ერთ-ერთი ინდიკატორი საგადასახადო ტვირთია, რომელიც საწარმოს გადასახადების მოგებასთან შეფარდებით არის განსაზღვრული. 2017-2018 წლის ანგარიშში, საგადასახადო ტვირთის მიხედვით, საქართველო 16,4%-იანი მაჩვენებლით 137 ქვეყნიდან მე-8 ადგილს იკავებს, 2016-2017 წლის ანგარიშის თანახმად კი იმავე პროცენტული მაჩვენებლით მე-9 ადგილს იკავებდა.

გრაფიკი 1:

WEF-ის 2017 წლის რეიტინგი - საგადასახადო ტვირთი, % (total tax rate of profit)

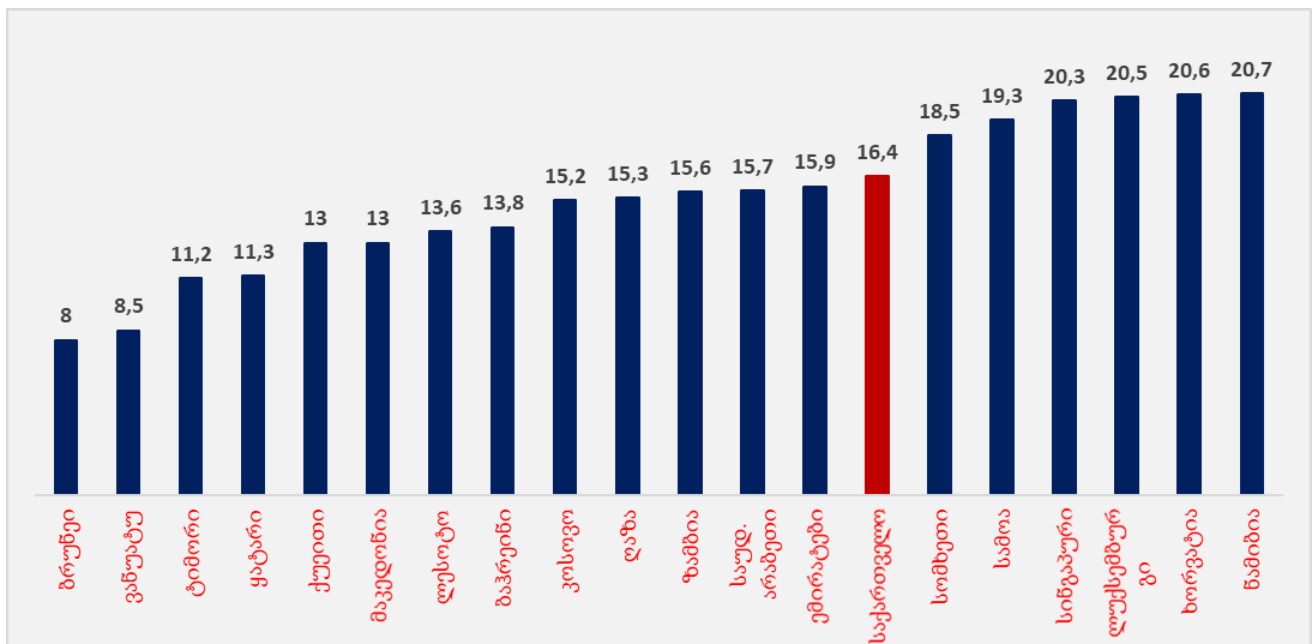


წყარო: მსოფლიო ეკონომიკური ფორუმი

მსოფლიო ეკონომიკური ფორუმი საკუთარ ანგარიშში მსოფლიო ბანკის მონაცემებს ეყრდნობა, თუმცა, კვლევა მსოფლიო ბანკთან შედარებით ნაკლებ ტერიტორიულ ერთეულს მოიცავს. შესაბამისად, მსოფლიო ბანკის მონაცემებზე დაყრდნობით მსჯელობა უფრო სრულყოფილია, რადგან 250-მდე ქვეყნის მაჩვენებელს აერთიანებს. აღნიშნულ რეიტინგში, 2017 წლის მონაცემებით, საქართველო მე-14 ადგილს იკავებს. 2015-2016 წლებში ჩვენი ქვეყანა რეიტინგში 13-ე ადგილს იკავებდა.

გრაფიკი 2:

მსოფლიო ბანკის 2017 წლის რეიტინგი - საგადასახადო ტვირთი, % (total tax rate of profit)



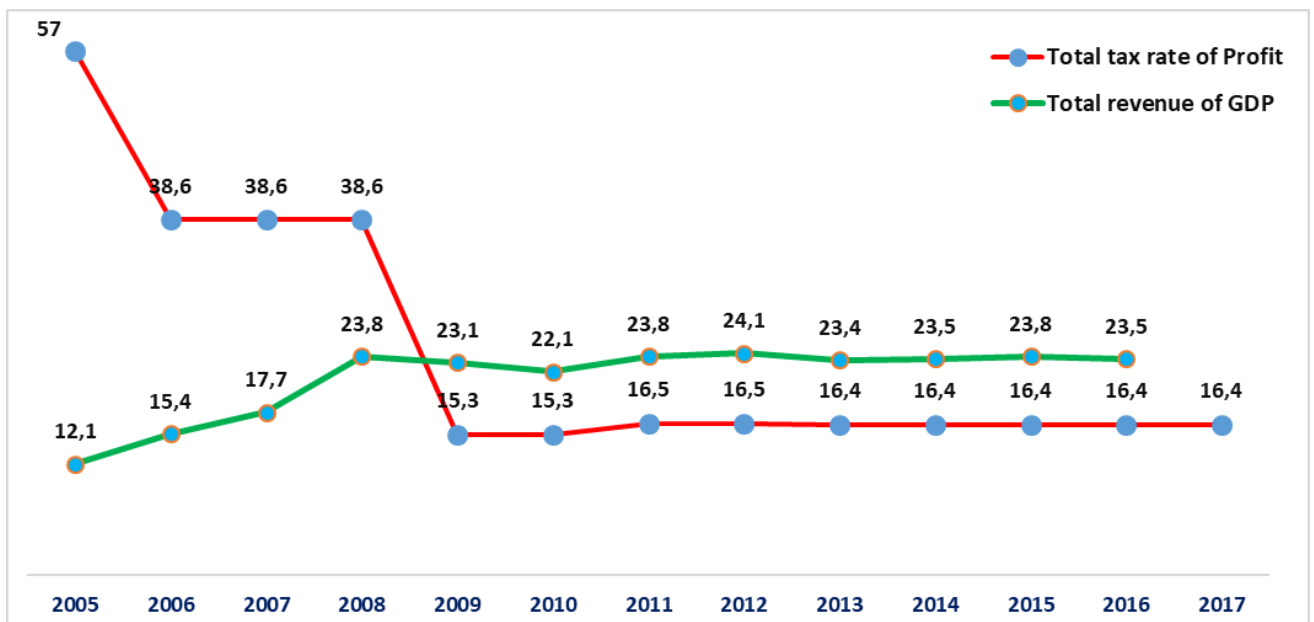
წყარო: მსოფლიო ბანკი

მსოფლიო ბანკის მონაცემებით, 2009 წლიდან დღემდე საქართველოში არსებული საგადასახადო ტვირთი არსებითად არ შეცვლილა. ბოლო რამდენიმე წელია, გადასახადები მოგებასთან მიმართებაში 16.4%, ხოლო საგადასახადო ტვირთის მეორე საზომით, ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების მთლიან შიდა პროდუქტთან შეფარდებით კი, ბოლო წლების მანძილზე საშუალოდ 23.5%-ია. იმის გამო, რომ მსოფლიო ბანკს 2017 წლის ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების მშპ-თან შეფარდების შესახებ ინფორმაცია არ აქვს გამოქვეყნებული, ამ ეტაპზე ამ მეთოდით დათვლილი საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლების რეიტინგი ხელმისაწვდომი არ არის.

საქართველოში, 2005-2017 წლებში, საგადასახადო ტვირთის ცვლილების ტენდენციას გრაფიკი 3 ასახავს.

გრაფიკი 3:

საგადასახადო ტვირთი - გადასახადების წილი მოგებასთან და საგადასახადო შემოსავლების წილი მშპ-თან (%)



წყარო: მსოფლიო ბანკი

აღსანიშნავია, რომ 2006 წელს, წინა წლებთან შედარებით, საგადასახადო ტვირთი (total tax rate % of profit) 18.4% პუნქტით შემცირდა, რაც 2004 წლის ბოლოს ახალი საგადასახადო კოდექსი მიღებით არის განპირობებული. აღნიშნული ცვლილების შემდეგ, მანამდე არსებული 19 გადასახადი 7-მდე შემცირდა. ასევე, 2009 წელს საგადასახადო ტვირთი 38.6%-დან 15.3%-მდე შემცირდა, რაც კვლავ საგადასახადო კოდექსში განხორციელებული ცვლილებით იყო გამოწვეული. აღნიშნულ პერიოდში სოციალური გადასახადი გაუქმდა, რომლის განაკვეთი 20%-ს შეადგენდა, საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი კი 25%-დან 20%-მდე შემცირდა. აღსანიშნავია, რომ გადასახადების

მოგებასთან ფარდობის მაჩვენებლის შემცირების პარალელურად იზრდებოდა მშპ-თან ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ფარდობის მაჩვენებელი, რაც საგადასახადო სისტემაში კორუფციის აღმოფხვრით, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების პროცესის მოწესრიგებით და ადმინისტრირების გაუმჯობესებით აიხსნება. ზემოაღნიშნული პერიოდის შემდეგ, მოგების გადასახადის რეფორმამდე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსში არ შესულა იმდენად არსებითი ცვლილება, რომ მსგავსი მეთოდოლოგიით დათვლილი საგადასახადო ტვირთის შემცირება გამოეწვია. მოცემულ მაჩვენებელზე მოგების გადასახადის რეფორმის გავლენის შეფასება მომავალი წლების შესაბამისი მაჩვენებლების გამოქვეყნებასთან ერთად გახდება შესაძლებელი.

ბიუჯეტის თავდაპირველი კანონით განსაზღვრულ გეგმასთან მიმართებით დიდი მოცულობის საგადასახადო შემოსავლების მოზილიზება დაგეგმილთან შედარებით მაღალი ეკონომიკური ზრდით იქნა გამოწვეული. გადაჭარბებით შესრულდა საგადასახადო შემოსავლების ყველა კომპონენტი (სხვა გადასახადის მუხლის გარდა). კერძოდ, მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადებში თავდაპირველი გეგმის ზემოთ მიღებული თანხის ოდენობამ, ჯამში 204.5 მლნ ლარი შეადგინა (6%-ით მეტი). წლის ბოლოს ბიუჯეტის კანონში განხორციელებული ცვლილების შედეგად დაკორექტირდა გადასახადების გეგმური მაჩვენებლები, რომლებთან მიმართებაშიც მნიშვნელოვანი გადახრები აღარ დაფიქსირებულა.

სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების შესრულების მაჩვენებლები (ათასი ლარი)

	2018 წლის ბიუჯეტის კანონი		2018 წლის ფაქტური შესრულება	შესრულების წილი დამტკიცებულ გეგმასთან (%)	
	თავდაპირველი	ცვლილება		თავდაპირველი	ცვლილება
საგადასახადო შემოსავლები	2,780,000	2,840,000	2,877,895	103,5%	101,3%
მოგების გადასახადი	630,000	740,000	736,624	116,9%	99,5%
დღგ	4,400,000	4,430,000	4,426,910	100,6%	99,9%
აქციზი	1,450,000	1,44,000	1,465,727	101,1%	101,8%
იმპორტის გადასახადი	60,000	70,000	73,417	122,4%	104,9%
სხვა გადასახადი	170,000	170,000	115,373	67,9%	67,9%

წყარო: სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის მოხსენება საქართველოს 2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების წლიური ანგარიშის შესახებ

საგადასახადო შემოსავლების კუთხით საყურადღებოა შემდეგი საკითხები:

იმპორტის გადასახადი ბიუჯეტის თავდაპირველი კანონით 60 მლნ ლარის დონეზე დაიგეგმა, კანონში განხორციელებული ცვლილებით გეგმა 70 მლნ ლარამდე გაიზარდა, ფაქტობრივად კი მობილიზდა 73.4 მლნ ლარი.

მოგების გადასახადის 2018 წლის თავდაპირველი მოცულობა 630 მლნ ლარის ოდენობით განისაზღვრა, კანონის ცვლილებით კი 740 მლნ ლარამდე (17%-ით) გაიზარდა. ფაქტობრივად მიღებულ იქნა 736.6 მლნ ლარის ოდენობის მოგების გადასახადი, რაც 106.6 მლნ ლარით აჭარბებს (16.9%-ით) თავდაპირველ გეგმას;

ბიუჯეტის კანონით „სხვა გადასახადების“ მუხლის გეგმური მაჩვენებელი 170 მლნ ლარის მოცულობით განისაზღვრა. ფაქტობრივად მიღებულმა შემოსავლებმა 115.3 მლნ ლარი და გეგმის 67.9% შეადგინა.

2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების გეგმა 10,314 მლნ ლარის დონეზე განისაზღვრა და 618 მლნ ლარით გაიზარდა (6%-ით) 2017 წელთან შედარებით. წლის ბოლოს ბიუჯეტის კანონში განხორციელებული ცვლილების შედეგად, გეგმა 10,463 მლნ ლარამდე (1.4%-ით) გაიზარდა. ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების მოცულობამ 10,596 მლნ ლარი შეადგინა და 281.4 მლნ ლარით (2.7%-ით) გადააჭარბა ბიუჯეტის თავდაპირველი კანონით განსაზღვრულ მაჩვენებელს, რაც საგადასახადო შემოსავლებისა და სხვა შემოსავლების მუხლების გადაჭარბებული მობილიზებით იქნა განპირობებული

2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების შესრულების მაჩვენებლები (ათასი ლარი)

	2018 წლის ბიუჯეტის კანონი		2018 წლის ფაქტური შესრულება	შესრულების წილი დამტკიცებულ გეგმასთან (%)	
	თავდაპირველი	ცვლილება		თავდაპირველი	ცვლილება
საგადასახადო შემოსავლები	9,490,000	9,690,000	9,695,962	102.2%	100.1%
გრანტები	414,248	338,098	404,015	97.5%	119.5%
სხვა შემოსავლები	410,000	435,000	495,673	120.9%	113.9%
შემოსავლები	10,314,248	10,463,098	10,595,649	102.7%	101.3%

წყარო: სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის მოხსენება საქართველოს 2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების წლიური ანგარიშის შესახებ

3.2. საშემოსავლო გადასახადი და ბიუჯეტთან ანგარიშწორების წესი

საშემოსავლო გადასახადი წარმოადგენს მოსახლეობის ძირითად გადასახადს. საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები არიან რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომლებიც შემოსავალს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროებიდან. რეზიდენტი ფიზიკური პირისათვის დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც გამოითვლება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ გამოქვითვებს შორის. ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის შემოსავალი იბეგრება 20 %-ით.

გადასახადის გადამხდელის ცნება ასევე მოიცავს პირებსაც, რომლებსაც უშუალოდ არ აკისრიათ საშემოსავლო გადასახადის გადახდა, მაგალითად, როდესაც დაქირავებული პირის კუთვნილი საშემოსავლო გადასახადი გადაიხდება დამქირავებლის (საგადასახადო აგენტის) მეშვეობით, გადასახადის გადამხდელს კვლავ დაქირავებული პირი წარმოადგენს.

2005 წლის 1 იანვრამდე საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი იყო პროგრესული და დიფერენცირებული (იხილეთ ცხრილი #6. საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები).

ცხრილი №6. საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები 2005 წლამდე.

დასაბეგრი შემოსავლის ოდენობა	გადასახადის განაკვეთი
9 ლარი თვეში	0%
200 ლარამდე	დასაბეგრი შემოსავლის 12%
201-დან 350 ლარამდე	24ლ + 200 ლარს ზევით შემოსავლის 15%
351-დან 600 ლარამდე	46,5ლ + 350 ლარს ზევით შემოსავლის 17%
601 და მეტი ლარი	89ლ + 600 ლარს ზევით შემოსავლის 20%

საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული განაკვეთის მიზანს წარმოადგენდა დაბალშემოსავლიანი გადამხდელისათვის შეღავათის მინიჭება და ამით ვერტიკალური სამართლიანობის მიღწევა. თუმცა, აღნიშნული გადასახადის შკალა რეალურად ვერ უზრუნველყოფდა დასმულ ამოცანას, ამ შეღავათით, რა თქმა უნდა, სარგებლობდა მაღალშემოსავლიანი გადამხდელებიც. გადასახადის დაკავება ხორციელდებოდა ნაზარდი ჯამის პრინციპით, შედეგად გადამხდელი იანვარში იხდიდა ნაკლებ გადასახადს, ვიდრე დეკემბერში, როდესაც მისი სრული შემოსავალი იბეგრებოდა მაქსიმალური განაკვეთით. ეს კი გახლდათ მუდმივი გაუგებრობის საგანი, განსაკუთრებით დაბალშემოსავლიანი გადამხდელებისათვის. ასევე, ადმინისტრირების სირთულეს იწვევდა დაუბეგრავი მინიმუმი

თვეში 9 ლარის ოდენობით, რადგან გადამხდელს მისი გამოქვითვა შეეძლო მხოლოდ ძირითადი სამუშაო ადგილის მიხედვით, ხოლო იმ შემთხვევაში თუ პირი მუშაობდა ერთდროულად ორ ან მეტ ადგილას (მსგავსი შემთხვევები კი საკმაოდ ხშირი იყო), არამძირითადი სამუშაოდან მიღებული შემოსავალი იბეგრებოდა მაქსიმალური განაკვეთით, ხოლო წლის შედეგების მიხედვით გადამხდელს უნდა მოეხდინა კორექტირება დეკლარაციის წარმოდგენის დროს. ეს კი უკვე სირთულეს უქმნიდა გადამხდელსაც, რადგან დამქირავებელს შეიძლებოდა არ სცოდნოდა მისი თანამშრომლის სხვა სამუშაოს შესახებ, ხოლო დაქირავებულს წარმოექმნებოდა დეკლარაციის წარდგენის ვალდებულება, რაც დამატებით ხარჯებს მოითხოვდა. ზემოაღნიშნული პრობლემების თავიდან აცილების მიზნით, 2005 წლის 1 იანვრიდან დაწესებული იქნა უნიფიცირებული 12%-იანი განაკვეთი, რაც, ერთის მხრივ, არსებულ ეფექტურ განაკვეთზე (16%) ნაკლები იყო და, მეორე მხრივ, ამარტივებდა გაანგარიშების, დეკლარირებისა და ადმინისტრირების პროცედურებს.

2008 წლის 1 იანვრიდან გაერთიანდა სოციალური და საშემოსავლო გადასახადები, ერთიანი გადასახადი ასახული იქნა საშემოსავლო გადასახადის ბაზაში, ხოლო განაკვეთი განისაზღვრა 25%-ით, იმ ზოგადი დასაბუთებით, რომ სოციალური გადასახადის 20 პროცენტი და საშემოსავლო გადასახადები 12 პროცენტი, ერთად იძლეოდა რა 32 პროცენტს, იგი შეცვლილიყო 7%-ით ნაკლები 25 პროცენტიანი საშემოსავლო გადასახადით. რადგანაც სოციალური და საშემოსავლო გადასახადები სხვადასხვა სახის გადასახადებია, ამასთან პირველს იხდიდა დამქირავებელი, ხოლო მეორეს დაქირავებული, ამდენად მათი გაერთიანება, მით უმეტეს დაჯამება, უბრალოდ ციფრების არითმეტიკული მიმატებით არ შეიძლებოდა. იმიტომ, რომ ეს ორი გადასახადი განსხვავებული ბაზიდან გაიანგარიშება და ერთობლივი საგადასახადო ტვირთი 27 პროცენტია და არა 32 პროცენტი. ამ გადაწყვეტილებამ 27 პროცენტიანი საგადასახადო ტვირთი შეამცირა 2 პროცენტული მუხლით და მთლიანად დააკისრა დაქირავებულს, სოციალური გადასახადის გაუქმება არავითარი კომპენსაცია არ არის დაქირავებულისათვის, ვინაიდან გადასახადს იხდიდა დამსაქმებელი და 12 პროცენტიდან გადასახადის 25 პროცენტამდე საშემოსავლო გადასახადით გაზრდამ დაქირავებულისათვის 2-ჯერ და უფრო მეტად დაამძიმა საგადასახადო ტვირთი, ვინაიდან საშემოსავლო გადასახადის გადახდის ვალდებულება მიმაგრებული იყო დასაქმებულზე, ხოლო სოციალურის კი – დამსაქმებელზე. ამჟამად მთლიანად გადასახადის ტვირთი დააწვა დასაქმებულს.

07.12.2007 წლის ცვლილებამ რომლის შედეგადაც მოხდა 20 პროცენტიანი სოციალური გადასახადის გაუქმება და საშემოსავლო გადასახადის 12 პროცენტიდან 25 პროცენტამდე გაზრდა, იქონია უარყოფითი ეფექტი, რაც შემდეგში მდგომარეობს:

1. 25-პროცენტიანი საშემოსავლო გადასახადის შემოღებით გადასახადის მთელი ტვირთი

დააწვა დასაქმებულს. საბიუჯეტო სექტორში ხელფასების ზრდით შენარჩუნდა რეალური შემოსავლის ოდენობა, ხოლო არასაბიუჯეტო სექტორში არ მოხდა ხელფასების სათანადო ზრდა, რამაც გამოიწვია დასაქმებულთათვის ხელფასების შემცირება და მზარდი ფასების ფონზე მათი სოციალური ფონის გაუარესება;

2. საშემოსავლო გადასახადის ამგვარმა ცვლილებამ საგრძნობლად არ შეამცირა საგადასახადო ტვირთი, რადგანაც არსებული 25-პროცენტისანი საშემოსავლო გადასახადი მხოლოდ 2,5 პროცენტულ პუნქტიან შეღავათს იძლევა, 20-პროცენტისანი სოციალური და 12-პროცენტისანი საშემოსავლო გადასახადების ჯამური განაკვეთის ფონზე.
3. აღსანიშნავია ისიც, რომ დაქირავებულებს სხვა გადასახადიც დაემუქრა, რაც ბევრისათვის ყურადღების მიღმა დარჩა. საშემოსავლო გადასახადის მიზეზით გამოწვეულმა ხელფასების ზრდამ საბიუჯეტო სექტორში დასაქმებულებს დააკისრა ქონების გადასახადის გადახდა, რაც განპირობებული იქნა ოჯახის შემოსავლის ფიქტიური ზრდით. ამ შემთხვევაში შემოდის გადასახადის პროგრესირებადი სისტემა, რომელიც იწყება 0,02 პროცენტული განაკვეთის პუნქტიდან და ეს გადასახადი მატულობს უძრავ ქონებაზე იმისდა მიხედვით, თუ რამდენი არის ოჯახის წლიური შემოსავალი. შემოსავალი ითვლება დარიცხული ხელფასიდან და არა ხელზე აღებულით. ცნობილია, თუ ოჯახის წლიური შემოსავალი არ აღემატება 40 000 ლარს, მაშინ ის არ იხდის ქონების გადასახადს, მაგრამ 40000 დან 100000 ლარამდე შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის განისაზღვრება ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.05 პროცენტისა და არა უმეტეს 0.2 პროცენტისა, 100000 ლარის ან მეტი შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.8 პროცენტისა და არა უმეტეს 1 პროცენტისა.
4. მეოთხე, სოციალური და საშემოსავლო გადასახადების გაერთიანება არ აღმოჩნდა საკმარისი სტიმული ბიზნესის გაფართოებისა და ხელფასების ზრდისათვის.

2009 წლის 1 იანვრიდან საშემოსავლო გადასახადი გახდა 20% და დღემდე აღნიშნული განაკვეთი მოქმედებს.

მთელ ევროპაში მოგების და საშემოსავლო გადასახადები პროგრესული შკალით იბეგრება. საქართველოში კი პროპორციულით. ასევე ევროკავშირის ქვეყნებში შემოღებულია მოგების ერთჯერადი დაბეგვრა, რაც ნიშნავს, რომ საწარმო იბეგრება მოგების გადასახადით, ხოლო დარჩენილი მოგების განაწილება აქციონერებს შორის დივიდენდის სახით აღარ იბეგრება, საქართველოში კი დივიდენდების დაბეგვრა გადახდის წყაროსთან ხორციელდება 5 პროცენტით. თუ მივყვებით ევროკავშირის მოთხოვნებს დივიდენდების დაბეგვრის გაუქმება

შექმნის გაცემული ხელფასების კვლავ ჩრდილში მოქცევის საშიშროებას იმ მარტივი განგარიშებით, რომ საწარმო თუ არ აჩვენებს ხელფასის გაცემას შესაბამისად არ გადაიხდის საშემოსავლო გადასახადს გადახდის წყაროსთან (20%-ს), სამაგიეროდ გაცემულ დაუბეგრავ ხელფასს ვერ გაუშვებს ხარჯში (ამით გაიზრდება საწარმოს მიერ წლის ბოლოს გადასახდელი მოგების გადასახადი, ოღონდ ნაცვლად 20%-ისა გადასახდელი ექნება 15%), სამაგიეროდ გაუნაწილებელი მოგების დივიდენდად განაწილების შემდეგ დივიდენდს გადახდის წყაროსთან აღარ დაბეგრავს, შესაბამისად ამ კომბინაციით ქვეყნის ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებს დააკლდება 5% საშემოსავლო გადასახადის სახით.

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია:

1. რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

2. საქართველოში არსებული მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით საქმიანობის განმახორციელებელი არარეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებულ, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

3. არარეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის საქართველოში მის მუდმივ დაწესებულებასთან, იბეგრება ამ კოდექსის 134-ე მუხლის შესაბამისად გადახდის წყაროსთან გამოქვითვების გარეშე, გარდა ამ მუხლის მე-4 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა.

4. არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს ქონების რეალიზაციით, არის საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელი კალენდარული წლის განმავლობაში საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლიდან, რომელიც მცირდება ამ პერიოდისათვის ასეთი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული გამოქვითვების თანხებით.

საშემოსავლო გადასახადისაგან გათავისუფლება

1) საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება ფიზიკურ პირთა შემოსავლების შემდეგი სახეები:

ა) არარეზიდენტის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე უცხოეთის დიპლომატიურ და მათთან გათანაბრებულ დაწესებულებებში დაქირავებით მუშაობით მიღებული შემოსავლები;

ბ) მიღებული გრანტი, სახელმწიფო პენსია, სახელმწიფო კომპენსაცია, სახელმწიფო აკადემიური სტიპენდია, მოგროვებადი და დაბრუნებადი ხასიათის არასახელმწიფო საპენსიო სქემიდან მიღებული პენსია განხორციელებული შენატანების ოდენობით, სახელმწიფო სტიპენდია, დახმარებებისა და ერთჯერადი გასაცემლების მიზნით ბიუჯეტით გათვალისწინებული ასიგნებებიდან ან/და ბიუჯეტის სარეზერვო ფონდებიდან მიღებული თანხები;

გ) ოლიმპიურ თამაშებში, მსოფლიო ან/და ევროპის ჩემპიონატებში გამარჯვებისათვის ან/და საპრიზო ადგილების დაკავებისათვის სპორტსმენებისა და მათი მწვრთნელების მიერ მიღებული ფულადი და სხვა სახის ჯილდოები;

დ) ალიმენტი;

ე) განქორწინების საფუძველზე მიღებული ქონების ღირებულება (შემოსავალი);

ვ) ფიზიკური პირის მიერ:

ვ.ა) 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული საცხოვრებელი ბინის (სახლის) მასზე დამაგრებული მიწით რეალიზაციით მიღებული ნამეტი;

ვ.ბ) საკუთრების უფლების რეგისტრაციიდან 6 თვეზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი;

ვ.გ) 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული აქტივების მიწოდებით მიღებული ნამეტი, გარდა გამსხვისებლის მიერ აქტივების მიწოდებამდე ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენების ან/და ამ ქვეპუნქტის „ვ.ა“ და „ვ.ბ“ ქვეპუნქტებით გათვალისწინებული შემთხვევებისა. ამასთანავე, აქტივების ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებად არ ითვლება მათი 2 წლის შემდეგ მიწოდება ან/და ფასიანი ქაღალდების/წილის მხოლოდ ფლობა დივიდენდებისა და პროცენტების მიღების მიზნით;

ზ) საგადასახადო წლის განმავლობაში I და II რიგის მემკვიდრეების მიერ ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;

თ) საგადასახადო წლის განმავლობაში 1000 ლარამდე ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულება, გარდა დაქირავებულის მიერ დაქირავებულისაგან ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულებისა;

ი) საგადასახადო წლის განმავლობაში III და IV რიგის მემკვიდრეების მიერ 150 000 ლარამდე ღირებულების, ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;

კ) ფიზიკური პირისათვის (დონორისათვის) გაღებული სისხლის საკომპენსაციო კვებისათვის გაცემული თანხა;

ლ) 2014 წლის 1 იანვრამდე სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული ფიზიკური პირის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, თუ კალენდარული წლის განმავლობაში ამ ფიზიკური

პირის მიერ აღნიშნული მიწოდებით მიღებული ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 200 000 ლარს; (17.12.2010. N4114)

მ) პრივატიზების წესით (უსასყიდლოდ), ასევე მიწისძვრითა და სხვა სტიქიური მოვლენების შედეგად დაზარალებულთა მიერ დაზიანებული ბინების სანაცვლოდ იმავე დასახლებულ პუნქტში ან ეკომიგრანტების მიერ სხვა დასახლებულ პუნქტში უსასყიდლოდ მიღებული ბინების ღირებულება;

ნ) დროებითი საცხოვრებელი ადგილის სანაცვლოდ ლტოლვილის ან იძულებით გადაადგილებული ფიზიკური პირის მიერ პრივატიზების პროგრამის ფარგლებში მიღებული კომპენსაციები; ასევე იძულებით გადაადგილებულ პირთათვის დევნილთათვის სახელმწიფოს მიერ გადაცემული ქონების ღირებულება;

ო) ფიზიკური პირის (I რიგის მემკვიდრის) მიერ ჯამურად მის და მამკვიდრებლის საკუთრებაში 2 წელზე მეტი ვადით არსებული მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი;

პ) საერთაშორისო ფინანსური კომპანიის მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი შემოსავალი;

ჟ) თავისუფლად მიმოქცევადი ფასიანი ქაღალდის რეალიზაციით მიღებული ნამეტი შემოსავალი;

რ) არარეზიდენტის მიერ ქონების ლიზინგით გაცემიდან მიღებული შემოსავალი,

რომელიც არ მიეკუთვნება საქართველოში არარეზიდენტის მუდმივ დაწესებულებას;

ს) სახელმწიფოს ან საქართველოს ეროვნული ბანკის სასესხო ფასიანი ქაღალდებიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი;

ტ) რეზიდენტი ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი (მათ შორის, სარგებელი), რომელიც არ განეკუთვნება საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ შემოსავალს;

უ) ლატარიიდან მიღებული მოგება, რომლის ღირებულება არ აღემატება 1000 ლარს, და ა.შ.

2. საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება შემდეგ ფიზიკურ პირთა მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 3000 ლარამდე: ა) ბავშვობიდან შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირის, აგრეთვე მკვეთრად და მნიშვნელოვნად გამოხატული შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირების;

ბ) მეორე მსოფლიო ომისა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლების მონაწილე საქართველოს მოქალაქეების;

- გ) პირის, რომელსაც მინიჭებული აქვს „ქართვის დედის“ საპატო წოდება;
- დ) მარტოხელა დედის;
- ე) პირის, რომელმაც იშვილა ბავშვი (შვილად აყვანიდან 1 წლის განმავლობაში);
- ვ) პირის, რომელმაც მინდობით აღსაზრდელად აიყვანა ბავშვი;

ზ) მაღალმთიან რეგიონში მცხოვრები მრავალშვილიანი პირის (რომლის კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის სამი ან სამზე მეტი შვილი) მიერ აღნიშნულ რეგიონში საქმიანობით კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი, ხოლო მაღალმთიან რეგიონში მცხოვრებ ერთ ან ორშვილიან პირს (რომლის კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის ერთი ან ორი შვილი) აღნიშნულ რეგიონში საქმიანობით კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ 3000 ლარამდე დასაბეგრ შემოსავალზე გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი უმცირდება 50 პროცენტით.

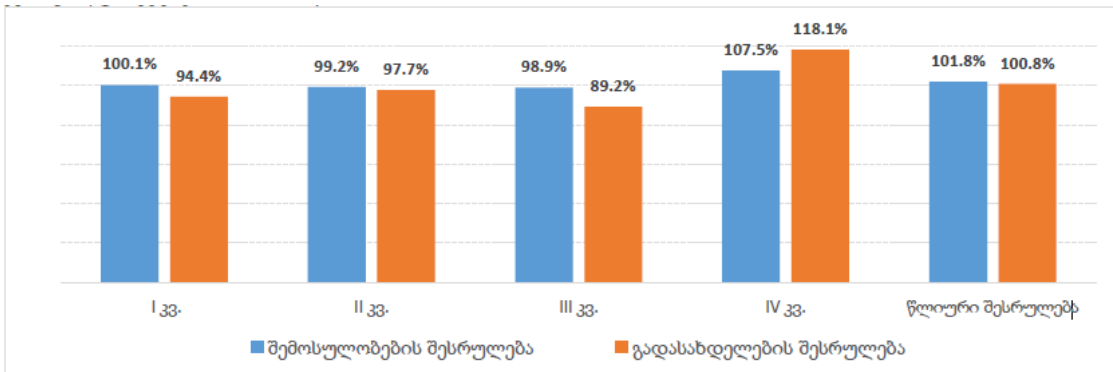
29. 03. 2013 წელს გამოიცა საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება, რომლითაც განისაზღვრა საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების რეგულირების წესი და ფორმა. კერძოდ, 20.12. 2012 საქართველოს საგადასახადო კოდექსს დაემატა 81-1 მუხლი და შესაბამისად „ფიზიკური პირი, რომლის მიერ ხელფასის სახით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 6000 ლარს, უფლებამოსილია ამ შემოსავლიდან გამოიქვითოს დაუბეგრავი მინიმუმი-1800 ლარი“.

იმის გათვალისწინებით, რომ ამგვარი ცვლილება საქართველოს საგადასახადო კოდექსში არ განხორციელებულა, საჭირო გახდა მისი აღსრულების პროცესის კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტით რეგულირება. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ გამოიცა ბრძანება (29. 03. 2013), რომლითაც განისაზღვრა რომ, „დაუბეგრავი მინიმუმის გათვალისწინებით, გადახდის წყაროსთან დაკავშირებული საშემოსავლო გადასახადის გაანგარიშება და შესაბამისი თანხის დაბრუნება ხორციელდება ფიზიკური პირის მიერ დაუბეგრავი მინიმუმის გამოქვითვის შესახებ დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენით. ამ ცვლილების არსი იმაში მდგომარეობს, რომ დამსაქმებელი ვალდებულია საშემოსავლო გადასახადი ჩვეულებრივი წესით გადაიხადოს ბიუჯეტში, მაგრამ ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური მოახდენს მის გაანგარიშებას და დაინტერესებულ პირს ანუ დეკლარანტს სახელმწიფო ბიუჯეტიდან დაუბრუნდება არაუმეტეს 360 ლარისა წელიწადში ერთხელ, ამავე საკანონმდებლო ცვლილების თანახმად. 2013-2014 წლებში დაუბეგრავი მინიმუმის რეგისტრირებული დეკლარაციების რაოდენობამ 458 605 შეადგინა. თანხის სახით კი, შემოსავლების სამსახურმა 125 763 640 ლარი გასცა. 2016 წლიდან დაუბეგრავი მინიმუმი აღარ გაიცემა.

აგრეთვე 01/05/2015 წლის N3581 ცვლილების თანახმად 2015 წლის 1 იანვრიდან: საცხოვრებელი ფართობის იურიდიულ ან ფიზიკურ პირზე საცხოვრებელი მიზნით გაქირავების შედეგად იმ ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი, რომელიც ამ შემოსავლიდან გამოქვითავებს არ ახორციელებს, 5 პროცენტით იბეგრება. ფიზიკური პირის მიერ საცხოვრებელი ბინის (სახლის) და მასზე დამაგრებული მიწის ნაკვეთის, აგრეთვე ავტოსატრანსპორტო საშუალების მიწოდებით მიღებული ნამეტი შემოსავალი 5 პროცენტით იბეგრება. გადასახადის გადამხდელთა შორის საქართველოში არსებული უთანასწორობის მაჩვენებლის გათვალისწინებით, რესურსების გადანაწილება უთუოდ პრიორიტეტული ამოცანაა, რათა შემცირდეს სოციალური უთანასწორობა და შეიქმნას თვითრეალიზაციის თანაბარი პირობები, დემოკრატიული ინსტიტუტებისადმი თანაბარი წვდომის უზრუნველყოფა და ა.შ. მნიშვნელოვანია სწორედ იმის გააზრება რომ პროგრესული დაბეგვრის საჭიროება კონკრეტულად დღესდღეობით არსებულ პირობებშია ეფექტური, ოპტიმალური. ევროპულ ქვეყნებში უკანასკნელი წლების მანძილზე გამოკვეთილი, პროპორციულ დაბეგვრაზე ტრანსფორმირების ტენდენცია არ უნდა შეფასდეს შემთხვევითობად და მით უფრო ბრმად გასაზიარებელ მაგალითად. ევროპულ ქვეყნებში არსებული უთანასწორობის მაჩვენებლი უკვე ფიქსირებული, მიღწეული შედეგია, რაშიც არც თუ მცირე წვლილი დაბეგვრის დღემდე მოქმედ მეთოდსაც შეიძლება მივაკუთნოთ. თუ გავითვალისწინებთ საქართველოში არსებულ სოციალურ უთანასწორობას საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული დაბეგვრის რეჟიმის გამოყენება იქნება უფრო მეტად სამართლიანი და ეფექტური ვიდრე პროპორციული რეჟიმი. თუმცა ადმინისტრირების სირთულე წარმოადგენს შემაფერხებელ ფაქტორს, დაბეგვრის აღნიშნულმა რეჟიმმა შესაძლოა გადასახადის გადამხდელს უბიძგოს გადასახადებისგან დამალვისკენ, რაც დიდ პრობლემას წარმოადგენს.

2018 წლის თავდაპირველი ბიუჯეტის კანონით შემოსულობები 12,441 მლნ ლარით, გადასახდელები კი 12,460 მლნ ლარით განისაზღვრა. შესაბამისად, დაიგეგმა ბიუჯეტის ნაშთის გამოყენება 18.5 მლნ ლარის ოდენობით. დეკემბერში, ბიუჯეტის კანონში განხორციელებული ცვლილებით, შემოსულობების საპროგნოზო მოცულობა 12,468 მლნ ლარამდე (0.2%-ით) და გადასახდელების გეგმა 12,491 მლნ ლარამდე (0.2%-ით) გაიზარდა, ნაშთის ცვლილება კი -23 მლნ ლარამდე დაკორექტირდა.

პირველი სამი კვარტლის განმავლობაში დაფიქსირდა შემოსულობების მობილიზების მაღალი მაჩვენებელი კვარტალურ გეგმებთან მიმართებაში, მეოთხე კვარტალში კი შემოსულობებმა გეგმას გადააჭარბა. აღნიშნულის პარალელურად, შესრულების დაბალი მაჩვენებლით ხასიათდებოდა გადასახდელები, რომელიც პირველ სამ კვარტალში, ჯამურად 563 მლნ ლარით ჩამორჩა გეგმას, მეოთხე კვარტალში კი ადგილი ჰქონდა სახსრების მასშტაბურ ათვისებას. შედეგად, წლის ბოლოს დაგეგმილი ნაშთის 23 მლნ ლარით შემცირების ნაცვლად, მისი მოცულობა 103 მლნ ლარით გაიზარდა და 661 მლნ ლარი შეადგინა.



წყარო: სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის მოხსენება საქართველოს 2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების წლიური ანგარიშის შესახებ

ზემოხსენებული ტენდენციებიდან გამომდინარე, წლის განმავლობაში ადგილი ჰქონდა ჭარბი რესურსების აკუმულირებას ნაშთის სახით. კერძოდ, სახელმწიფო ბიუჯეტის ნაშთის მოცულობა 11 თვის განმავლობაში სტაბილურად აღემატებოდა 700 მლნ ლარს. ჭარბი ლიკვიდობიდან გამომდინარე, აქტიურად ხდებოდა ბიუჯეტის თავისუფალი ნაშთის აუქციონის გზით განთავსება კომერციული ბანკებში, დეპოზიტებზე. აღნიშნული გზით 2018 წლის განმავლობაში ჯამურად დეპოზიტებზე განთავსებულმა სახსრებმა 5,995 მლნ ლარი, მიღებულმა საპროცენტო სარგებელმა კი 54 მლნ ლარი შეადგინა.

2018 წელს ნაერთი ბიუჯეტის მთლიანმა სალდომ -324.9 მლნ ლარი, დეფიციტის მაჩვენებელმა კი 0.79% შეადგინა. რაც შეეხება სტრუქტურას, დეფიციტის ფორმირების ძირითად წყაროს წარმოადგენდა არაფინანსური აქტივების ცვლილების უარყოფითი მაჩვენებელი, დაფინანსების წყაროს კი დადებითი საოპერაციო სალდო. საბოლოოდ, ბიუჯეტის დეფიციტის დაფინანსება მოხდა ვალდებულებების წმინდა ზრდით, რომელმაც წლის განმავლობაში 1,114 მლნ ლარი შეადგინა. 2018 წლის ბოლოს, სახელმწიფო ვალის ნაშთი ნომინალურ გამოსახულებაში 18,468 მლნ ლარსა და მშპ-ის 42.2%-ს გაუტოლდა.

2018 წლის ფაქტობრივი მონაცემების ანალიზით დგინდება, რომ წლის განმავლობაში მოსალოდნელი პოზიტიური რისკებიდან რეალიზდა:

- ვაჭრობის გაფართოება - გაიზარდა როგორც საქონლის ექსპორტი (23%-ით), ასევე, იმპორტი (15%-ით) და მთლიანმა სავაჭრო ბრუნვამ 12.5 მლრდ აშშ დოლარი შეადგინა, რაც წინა წლის მაჩვენებელზე 1.8 მლრდ აშშ დოლარით მეტია (17%);
- დოლარიზაციის შემცირება - გაუმჯობესდა როგორც დეპოზიტების (66%-დან 63%-მდე), ასევე სესხების დოლარიზაციის (57.1%-დან 57%-მდე) მაჩვენებლები;
- ბიზნესისა და მომხმარებელთა ნდობის გაუმჯობესება - გაუმჯობესდა როგორც ბიზნესის განწყობის (გაიზარდა 25-დან 34-მდე), ასევე მომხმარებელთა ნდობის ინდექსები (-30-დან -21-მდე).

წლის განმავლობაში მოსალოდნელი ნეგატიური რისკებიდან კი რეალიზდა

- გეოპოლიტიკური რისკების რეალიზაცია - 2018 წელს საქართველოს მთავარი სავაჭრო პარტნიორებიდან ყველაზე მძიმე ვითარება იყო თურქეთში, რის შედეგადაც შემცირდა როგორც ფინანსური გზავნილები (4%-ით), ასევე ინვესტიციები (103%-ით);

- სახელმწიფო საინვესტიციო პროექტების არასაკმარისი აქსელერაცია - 2018 წელს დაბალი ათვისებით ხასიათდება საინვესტიციო პროექტების ფარგლებში გამოყოფილი სახსრები. კერძოდ, 2018 წელს დაგეგმილი 51 საინვესტიციო პროექტიდან 15 პროექტი ნულოვანი ათვისებით ხასიათდება, ხოლო 13 პროექტის შემთხვევაში დაიხარჯა დაგეგმილზე 70%-ზე ნაკლები.
- წინა წელთან შედარებით, 2018 წლის განმავლობაში ინვესტიციები შემცირდა 35%-ით.

დასკვნები და წინადადებები

საგადასახადო პოლიტიკის სრულყოფისათვის აუცილებელია:

1. საგადასახადო სისტემის სამართლიანობისა და ნეიტრალურობის დონის ამაღლება, რაც გულისხმობს დაბეგვრის პირობების გათანაბრებას გადასახადის გადამხდელთა ყველა კატეგორიისათვის დაუსაბუთებელი შეღავათების გაუქმების ხარჯზე;
2. საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებებისა და მოქმედებების გასაჩივრების პროცედურების მნიშვნელოვანი გამარტივება;
3. საგადასახადო ტვირთის შემდგომი შემცირება. რაც შეიძლება რეალიზებული იქნეს შრომის ანაზღაურების ფონდზე საგადასახადო დატვირთვის შემცირებით. ასევე მოგების გადასახადის, საშემოსავლო გადასახადის, დღგ-ს განაკვეთების დიფერენცირება და შემცირება;
4. შემოღებულ იქნას დიფერენცირებული საშემოსავლო გადასახადი;
5. „მიკრო“ და „მცირე ბიზნესი“-ს განვითარების მიზნით მნიშვნელოვნად გამარტივდეს ამ მეწარმეთა საქმიანობის ადმინისტრირების დადგენილი ნორმები.
6. დაბეგვრის პროგრესულ მეთოდზე გადასვლა.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის ძირითად მიმართულებებს თანამედროვე ეტაპზე წარმოადგენს: საგადასახადო სისტემის სტაბილურობის უზრუნველყოფა, საგადასახადო სისტემის მაქსიმალურად გამარტივება, პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყობა, საგადასახადო განაკვეთების გონივრული შემცირებით საგადასახადო ზეწოლის შემსუბუქება, ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის სრულყოფა ინფლაციური პირობების გათვალისწინებით, მწარმოებლებზე და მომხმარებლებზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურად გადანაწილება.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფილებისათვის აუცილებელია ზემოთ ჩამოთვლილი რეფორმების კომპლექსურად განხორციელება, რომ მან საბოლოო ჯამში უზრუნველყოს:

1. ქვეყნის ეკონომიკური დამოუკიდებლობის მიღწევა და ფინანსური უსაფრთხოების დაცვა;
2. ბიზნესის სტიმულირება, მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდა და ბიუჯეტის საშემოსავლო ბაზის განვითარება;

3. გადასახადების სტაბილურობა;
4. გადასახადების დადგენისა და ამოღების წესის გამარტივება, სამართლიანობის პრინციპის დაცვა;
5. ქვეყნის ტერიტორიალური და სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების დონეთა გამოთანაბრება;

საგადასახადო შემოსავლების ანალიზმა რამოდენიმე ტენდენცია გამოკვეთა. პირველ რიგში, კარგია, რომ ბოლო წლებში ბიუჯეტის შევსებისას საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა სულ უფრო იზრდება. ეს კი იმას ნიშნავს, რომ ბიზნესი ვითარდება და სულ უფრო მეტი საწარმო-სავაჭრო ოპერაციები სრულდება. ასევე ფიზიკური და იურიდიული პირების შემოსავლები იზრდება და შესაბამისად, მისი დაბეგვრიდანაც ბიუჯეტში მეტი შედის. რაციონალური საგადასახადო სისტემის ფორმულირების უმნიშვნელოვანესი კრიტერიუმი საზოგადოების უმეტესი ნაწილისთვის, განსაკუთრებით კი მეწარმეთათვის, მარტივი, გასაგები და მისაღები უნდა იყოს. ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე, გადასახადების კლასიფიკაცია და საგადასახადო სისტემის ფორმირება სტაბილური საგადასახადო გარემოს ჩამოყალიბებისთვის მნიშვნელოვან წინაპირობას წარმოადგენს.

კვლევით დადგენილია, რომ საგადასახადო შეღავათების გამოყენებით შესაძლებელია ეროვნული მეურნეობის, რეგიონებისა და დარგების განვითარების სტიმულირება, ან პირიქით, შეფერხება. საგადასახადო სისტემების მეშვეობით, აგრეთვე შესაძლებელია მცირე მეწარმეობის ხელშეწყობა (ან შეზღუდვა), მოსახლეობის ცალკეული ფენების დასაქმების ზრდა, საქველმოქმედო საქმიანობის გაფართოება, სოციალურ-კულტურული და გარემოს დაცვის სფეროში წარმატების მიღწევა, მისგან გამომდინარე გადასახადები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს, როგორც ეკონომიკის დარგობრივი, შიდადარგობრივი, დარგთაშორისი და რეგიონთაშორისი პროპორციების ჩამოყალიბებაზე ზემოქმედების ინსტრუმენტი, ამიტომ მიზანშეწონილი იქნება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად დადგინდეს შემდეგი სახის შეღავათები:

1. მოხდეს ცალკეულ პირთა, ან გადამხდელთა კატეგორიის განთავისუფლება გადასახადების გადახდისაგან;
2. მოხდეს ცალკეული გადასახადების საგადასახადო განაკვეთების შემცირება;
3. შემოღებულ იქნეს სხვა საგადასახადო შეღავათები დარგებისა და რეგიონების მიხედვით;

ბოლო წლებში მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა საქართველოს საგადასახადო სისტემაში. შემცირდა ზოგიერთი ჯარიმის სიდიდე, რომელსაც იხდიდა

გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო სამართალდარღვევისათვის (მაგ; სალარო აპარატების არგამოყენება; საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა, საურავი ვადაგადაცილებულ დღეზე). იმისათვის, რომ მოხდეს სახელმწიფო ბიუჯეტის სათანადო ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფა და ქვეყნის ფისკალური პოლიტიკის გაუმჯობესება, ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობიდან გამომდინარე აუცილებელია მინიმალური დაუბეგრავი ხელფასის განსაზღვრა და მისი კანონის ფარგლებში რეგლამენტაცია, საშემოსავლო გადასახადის დიფერენცირებული განაკვეთების დაწესება.

საგადასახადო ურთიერთობები და საგადასახადო პოლიტიკა დაკავშირებულია არამარტო სახელმწიფოს ფუნქციონირების სრულყოფასთან, არამედ საზოგადოების თითოეული წევრის, სამეურნეო სუბიექტების, საბიუჯეტო ორგანიზაციის ინტერესებთან.

საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში არაპირდაპირი გადასახადების მაღალი ხვედრითი წილი არასასურველ ზეგავლენას ახდენს ქვეყნის ფისკალური პოლიტიკის ეფექტიანობაზე. არაპირდაპირ გადასახადებს თანაბრად იხდიან მოსახლეობის მაღალშემოსავლიანი და დაბალშემოსავლიანი ფენები, რაც კიდევ უფრო აქვეითებს ამ უკანასკნელთა ცხოვრების დონეს

