

თბილისის ღია უნივერსიტეტი

ანა კალმახელიძე

„ საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკა და გამოწვევები
თანამედროვე ეტაპზე”

წარმოდგენილია მაგისტრის აკადემიური ხარისხის
მოსაპოვებლად

სამაგისტრო პროგრამა - ბიზნესის ადმინისტრირება

თბილისის ღია უნივერსიტეტი

2020 წელ

„საქართველოს საგადასახადო სისტემის პოლიტიკა და გამოწვევები
თანამედროვე ეტაპზე“

შინაარსი

შესავალი	7
ლიტერატურის მიმოხილვა	10
თავი 1. გადასახადების არსი და მათი წარმოშობის თეორიული წინამძღვრები	12
1.1.გადასახადების წარმოშობის, საგადასახადო სისტემის შექმნისა და განვითარების ისტორია.....	12
1.2.გადასახადების თეორიული საფუძვლები, მათი სოციალურ- ეკონომიკური არსი და მნიშვნელობა.....	17
1.3.საგადასახადო ურთიერთობათა ევოლუცია საქართველოში...22	
თავი 2. გადასახადების ეკონომიკური შინაარსი და ფუნქციები	29
2.1.გადასახადების ეკონომიკური არსი და ფუნქციები.....	29
2.2. გადასახადების სახეები.....	34
2.3.საგადასახადო სისტემის ელემენტები.....	37
თავი 3.საქართველოს საგადასახადო სისტემა, საგადასახადო პოლიტიკა მათი როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში..	
3.1.საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა, მათი შეფასების კრიტერიუმები	40
3.2.საქართველოს საგადასახადო სისტემის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.....	45
3.3.საქართველოს საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა.....	52
თავი 4. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ძირითადი მახასიათებლები მათი სრულყოფის მიმართულებები თანამედროვე ეტაპზე	64
4.1.საგადასახადო სისტემის მართვის ორგანიზაცია და პროცესები	
4.2.სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული რეფორმები საგადასახადო სისტემის განვითარების მიზნით.....	71
დასკვნა	96
გამოყენებული ლიტერატურა	98

რეზიუმე

ნაშრომში განხილულია გადასახადების წარმოშობის, მისი ევოლუციის და საგადასახადო სისტემის შექმნის საფუძვლები. განხილულია უძველესი გადასახადების სახეები მსოფლიოში. გადასახადების დაწესების, მათი აკრეფის ფორმები და მეთოდების სრულყოფის საკითხები საზოგადოების განვითარების სხვადასხვა ეტაპზე. ასევე მოცემულია გადასახადების თეორიული ასპექტების მეცნიერული შეხედულებები.

ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების მნიშვნელოვანი რგოლი-საგადასახადო სისტემა და დაბეგვრაა, რომლის გამართული მუშაობა საწინდარია ეკონომიკური აღმავლობის. მსოფლიოში უამრავი თეორიაა თუ როგორი საგადასახადო სისტემა უნდა შეიქმნას, რომ სახელმწიფომ შეძლოს თავისი ფისკალური ფუნქციის შესრულება. ნებისმიერი სახელმწიფო ცდილობს ბიუჯეტის შემოსავლებში დიდი ნაწილი არ იყოს საგადასახადო შენატანები, მაგრამ ეს რთული პროცესია და მოითხოვს ეკონომიკის სხვა დარგების განვითარებას, თუმცა თუ გადასახადებით მიღებული ზომიერი საგადასახადო განაკვეთების პირობებში მაღალია საგადასახადო შემოსავლები, მაშინ ეს ნიშნავს, რომ ქვეყანაში ბიზნესის განვითარება მაღალ საფეხურზეა და ასევე მოსახლეობის ცხოვრების დონე მაღალია. მოსახლეობის ცხოვრების ხარისხზე მიუთითებს საგადასახადო შემოსავლებში საშემოსავლო გადასახადისგან მიღებული სიდიდე, რომელიც ოპტიმალურ პირობებში 35% მეტი უნდა იყოს.

წარმოდგენილ თემაში ასევე გაანალიზებულია საქართველოს საგადასახადო სისტემა, საგადასახადო პოლიტიკა და მისი მნიშვნელობა ეკონომიკურ განვითარებაში. წარმოდგენილია საქართველოში გადასახადების წარმოშობისა და მისი განვითარების ეტაპები. სამწუხაროდ საქართველოში არსებული გადასახადების და დაბეგვრის სისტემების შესახებ არც ისე ბევრი ინფორმაციაა შემონახული.

განხილულია საგადასახადო სისტემის ელემენტები. დაბეგვრის სუბიექტი და დაბეგვრის ობიექტი, დაბეგვრის ერთეული. ახსნილია თუ რაზე წესდება გადასახადები და საგადასახადო შეღავათები: ნაწილობრივი ან მთლიანი გათავისუფლებები.

თემის მიზანია ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების სრულყოფის პროცესთან დაკავშირებული თეორიულ-მეთოდოლოგიური და გამოყენებითი ხასიათის საკითხების შესწავლა, რეკომენდაციების შემუშავება და შესაბამისი წინადადებების მომზადება. აქედან გამომდინარე ნაშრომში გამოიკვეთა ძირითადი ამოცანები: საგადასახადო ადმინისტრირების მარეგულირებელი სამართლებრივი ბაზის გამოკვლევა და მისი სრულყოფის წინადადებების შეთავაზება, არსებული გადასახადების თეორიულ და პრაქტიკული ანალიზის საფუძველზე ბიზნესის დასაბეგრი ბაზის ოპტიმიზაციის შესწავლა.

ნაშრომში შემოთავაზებულია რეკომენდაციები, რომელთა პრაქტიკული გამოყენება ხელს შეუწყობს საქართველოს საგადასახადო სისტემის გამართულ მუშაობას და გადასახადების ჰარმონიზაციას.

ნაშრომში განხილულია საქართველოში მოქმედი გადასახადები, მოქმედი განაკვეთები და ცვლილებები, რომელიც განიცადა საქართველოს საგადასახადო სისტემამ. ცვლილებების დადებითი და უარყოფითი მხარეები და რეკომენდაციები მის დასაძლევად. ნახაზებისა და ცხრილების სახით მოცემულია ციფრებში, მიმდინარე პროცესები.

დიდი ყურადღება ეთმობა საქართველოში მოქმედ ექვს ძირითად გადასახადს. ნაშრომში განხილულია თითოეული გადასახადის შემოღების, შეცვლის და გაუქმების დინამიკა. ნახაზების და ცხრილების სახით მოცემულია ამ გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები, რომლებიც ქვეყნის ბიუჯეტში შედის, რითაც თვალნათლივ ჩანს თუ როგორ იზრდება ბოლო პერიოდში საგადასახადო შემოსავლები, რაც ქვეყნის ბიუჯეტის ზრდის მთავარ ფაქტორს წარმოადგენს. ასევე მოცემულ თემაში განხილულია და მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია სახელმწიფოს მიერ 2010 წლიდან მოყოლებული დღემდე განხორციელებულ იმ მნიშვნელოვანი რეფორმებს და ცვლილებებს, რომელიც ხორციელდება საგადასახადო სისტემის განვითარების მიზნით. დეტალურად არის განხილული შემდეგი რეფორმები, როგორც არის სახელმწიფოს მიერ მცირე და საშუალო მეწარმეების ხელის შეწყობის მიზნით შემოღებული სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები, რომელმაც გაათავისუფლა გადასახადისგან, ან მნიშვნელოვნად შეუმცირა გადასახადის განაკვეთები მცირე და საშუალო მეწარმეებს. ასევე განხილულია სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული რეფორმა მოგების გადასახადის კუთხით, რომელიც ე.წ „ესტონური მოდელი“-ს სახელით არის ცნობილი. აღნიშნული რეფორმა შეეხოთ საქართველოში რეგისტრირებულ საწარმოებს და ორგანიზაციებს, რომლებსაც შესაძლებლობა ეძლევათ განახორციელონ მიღებული მოგების რეინვესტირება და საკუთარი ბიზნესის განვითარება და გაფართოება. სახელმწიფოს მხრიდან ბიზნესის ხელის შეწყობა ფაქტორს წარმოადგენს ასევე განხორციელებული ის მნიშვნელოვანი რეფორმა, რომელიც დამატებული ღირებულების გადასახადის ავტომატურ უკან დაბრუნებას ეხება. რეფორმის შედეგად გადამხდელებს, რომლებსაც 2019 წლის 1 იანვრის შემდეგ ზედმეტობა წარმოეშვათ დღგ-ს გადასახადში უფლება ეძლევათ განცხადების დაწერიდან 1 სამუშაო დღის განმავლობაში დაიბრუნონ ზედმეტად გადახდილი თანხა და გამოიყენოს ბიზნეს საქმიანობის განხორციელების პროცესში. თემაში განხილულია მაღალმთიანი რეგიონების განვითარების შესახებ კანონი და ის საგადასახადო შეღავათები, რომელიც შემოღებულ იქნა სახელმწიფოს მიერ მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები ფიზიკური პირების და მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს სტატუსის მქონე საწარმოების ხელის შეწყობის მიზნით.

შესავალი

საკვლევი პრობლემების აღწერა: საქართველოს ეკონომიკური განვითარების პოლიტიკის უმნიშვნელოვანეს საკითხს წარმოადგენს საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებული საკითხები. წარმოების განვითარება, ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, მდგრადი ეკონომიკური განვითარების მიღწევა და ქვეყანაში არსებული სოციალური პრობლემების გადაწყვეტა, რაც შესაძლებელია მხოლოდ გამართული და თანამედროვე სოციალურ-ეკონომიკური პირობების შესატყვისი საგადასახადო სისტემის ფორმირების პირობებში.

პოლიტიკურ წრეებსა თუ ბიზნესის წარმომადგენლებს შორის მუდმივი დავის და განხილვის საგანს წარმოადგენს ოპტიმალური საგადასახადო სისტემის შექმნა, რომელიც ეკონომიკური მეცნიერების ერთ-ერთ რთულ პრობლემას წარმოადგენს.

1991-1992 წლების მიჯნაზე საქართველოში ჩამოყალიბდა საგადასახადო სისტემა. საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების დღიდან დღემდე საგადასახადო კანონმდებლობაში, რომელიც საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების მთავარ საფუძველს წარმოადგენს შევიდა უამრავი ცვლილება და შესწორება. სხვადასხვა პერიოდებში საქართველოს პარლამენტის მიერ მიღებულ იქნა სამი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც ხშირ შემთხვევაში გამოირჩეოდა ბუნდოვანებით, რაც ნეგატიურად მოქმედებს ბიზნესის განვითარებაზე და წარმოადგენს საგადასახადო სისტემის განვითარების მთავარ პრობლემას.

მიუხედავად იმისა რომ ბოლო პერიოდში შეინიშნება სახელმწიფოს მიერ წინ გადადგმული ნაბიჯები საგადასახადო სისტემის განვითარების მიზნით, განხორციელებული რეფორმების მეშვეობით, საგადასახადო კანონმდებლობაში დღესაც არის გარკვეული ბუნდოვანებები და ორაზროვანი გაგება საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან

დაკავშირებით რომელიც უარყოფითად მოქმედებს ბიზნესის და ზოგადად საგადასახადო სისტემის განვითარებაზე.

თემის აქტუალობა: ქვეყნის არსებობისა და განვითარების მყარ საფუძველს ქვეყნის მიერ სწორად გატარებული საგადასახადო-საბიუჯეტო პოლიტიკა წარმოადგენს. სახელმწიფოში მოქმედი საგადასახადო სისტემის თეორიულ-მეთოდოლოგიურ ბაზისზე არის დამოკიდებული ბიუჯეტის ფორმირება, რომელიც იმავდროულად ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესის განხორციელების საფუძველს წარმოადგენს. შესაბამისად, სახელმწიფოს ეფექტიანი ეკონომიკური პოლიტიკის განხორციელების ძირითადი მიმართულებას წარმოადგენს ბიზნესის საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირების პროცესში არსებული პრობლემების ანალიზი, რომელიც ხორციელდება ქვეყნის მასშტაბით ერთიანი საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებისა და რეგულირებისათვის.

პრაქტიკა ცხადყოფს, რომ სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული ოპტიმალური საგადასახადო პოლიტიკა ეფექტიანი საგადასახადო ადმინისტრირების პირობებში ხელს უწყობს სახელმწიფო ბიუჯეტის გეგმიური მაჩვენებლის შესრულებას, ხოლო საბიუჯეტო დეფიციტის არსებობისას მის დროულ დამლევას.

ფინანსური რესურსები წარმოადგენს სახელმწიფო ფორმულირების და განვითარების ეკონომიკურ საფუძველს, რომელიც სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების გადახდით ფორმირდება. სახელმწიფოს მიერ გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკასა და გამართულად მომუშავე საგადასახადო სისტემაზე არის დამოკიდებული ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის გამართული და ეფექტური ფუნქციონირება. გადასახადები წარმოადგენს სახელმწიფოს ზემოქმედების ინსტრუმენტს ეკონომიკაზე.

ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის უმნიშვნელოვანეს საკვანძო საკითხს წარმოადგენს საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებული საკითხები.

ყველა დროის ცნობილ მოაზროვნეთა მსჯელობის საკითხს წარმოადგენდა ქვეყნის ეკონომიკურ, სოციალურ-ყოფით პირობებში გადასახადების ოდენობის და მისი სახეების სამართლიანობის და ეფექტურობის განსაზღვრა.

ნებისმიერი ქვეყნის მიზანს წარმოადგენს შექმნას ისეთი მოქნილი და მიზანდასახული საგადასახადო სისტემა, რომელიც შეძლებს ადვილად შეეწყოს ცვალებად ეკონომიკურ სიტუაციას და შეეძლება დროის კონკრეტულ მომენტში ქვეყნის ეკონომიკური მიზნებისა და ამოცანების გათვალისწინება.

აუცილებელია, რომ საგადასახადო სისტემას ჰქონდეს მრავალმიზნობრივი ხასიათი. მისი მეშვეობით უნდა განხორციელდეს, როგორც ბიუჯეტის ძირითადი ნაწილის ფორმირება, ასევე საგადასახადო სისტემა უნდა წარმოადგენდეს სტიმულის მიმცემს სამეწარმეო აქტივობისთვის და ინვესტიციების მოზიდვისათვის.

ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესში აუცილებელია, რომ მაქსიმალურად დიდი ყურადღება დაეთმოს გადასახადის გადამხდელსა და საგადასახადო ორგანოებს შორის არსებულ ურთიერთობას, ასევე საზოგადოებისათვის საგადასახადო ცნობიერების ამაღლების საკითხებს.

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე მეტად აქტუალურია საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი სრულყოფის თემატიკა.

პრაქტიკული მნიშვნელობა: ქვეყანაში მიმდინარე სოციალურ-ეკონომიკური და პოლიტიკური ცვლილებების პარალელურად საგადასახადო ადმინისტრირებასთან დაკავშირებული საკითხები მუდმივად საჭიროებს განახლებას და სრულყოფას. სწორედ ამ მიმართულებით მუდმივად უნდა მიმდინარეობდეს აღნიშნული საკითხების კვლევა და მეცნიერული სიახლეების ძიება.

თემის მიზანია ბიზნესის საგადასახადო ადმინისტრირების სრულყოფის პროცესთან დაკავშირებული თეორიულ-მეთოდოლოგიური

და გამოყენებითი ხასიათის საკითხების შესწავლა, რეკომენდაციების შემუშავება და შესაბამისი წინადადებების მომზადება. აქედან გამომდინარე ნაშრომში გამოიკვეთა ძირითადი ამოცანები: საგადასახადო ადმინისტრირების მარეგულირებელი სამართლებრივი ბაზის გამოკვლევა და მისი სრულყოფის წინადადებების შეთავაზება, არსებული გადასახადების თეორიულ და პრაქტიკული ანალიზის საფუძველზე ბიზნესის დასაბეგრი ბაზის ოპტიმიზაციის შესწავლა.

ლიტერატურის მიმოხილვა

ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ. „საგადასახადო საქმე“. სახელმძღვანელო, თსუ. თბ. 2007-350 გვ. სადაც განხილულია შემდეგი საკითხები: საქართველოს საგადასახადო სისტემის არსი და სტრუქტურა, გადასახადების წარმოშობა და განვითარება. გადასახადების სხვადასხვა ასპექტები და ფუნქციები. საქართველოს საგადასახადო სისტემა, მისი ჩამოყალიბება და განვითარება.

მოსიაშვილი ვ., ჭელიძე მ. „ფინანსების საფუძვლები“. თბ. 2012-422გვ. სადაც განხილულია ფინანსების არსი და სტრუქტურა. სახელმწიფო ფინანსები, მისი შემოსავლის წყაროები, ბიუჯეტი და საბიუჯეტო შემოსავლები, რომლებშიც მონაწილეობს საგადასახადო სისტემა, როგორც საბიუჯეტო შემოსავლების მთავარი წყარო.

ფუტკარაძე ს., „საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი სრულყოფის პრობლემები თანამედროვე ეტაპზე“. თბ. 2012-190 გვ. ნაშრომში განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა, საგადასახადო დაბეგვრა და საგადასახადო სისტემის პრობლემები. მეცნიერულ დონეზე დამუშავებულია და შესწავლილია ამ პრობლემების გადაჭრის გზები. ხაზგასმულია ის რეკომენდაციები, რომელიც გასათვალისწინებელია საგადასახადო სისტემისთვის. დამუშავებულია ის ასპექტები, რომლითაც გადასახადები მოქმედებს ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებაზე და სახელმწიფოს მხრიდან ფისკალური როლის შესრულებაზე. ასევე განხილულია საგადასახადო სისტემის მართვის ორგანიზაცია და მისი სრულყოფის ღონისძიებები.

გაბისონია ი. „საგადასახადო სამართალი“ -გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის მექანიზმი. თბ. „იურისტის სამყარო“, 2013. 131 გვ. აქ განხილულია საგადასახადო სისტემის და გადასახადის გადამხდელთა ურთიერთობები, რამდენად სამართლიანადაა გადასახადები და ირღვევა თუ არა გადამხდელის უფლებები. მოცემულია საზღვარგარეთის

საგადასახადო სისტემის ანალიზი და ესადაგება თუ არა ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა საერთაშორისო ნორმებს და კონვენციებს.

მესხია ი., ნიკოლაიშვილი ო. „გადასახადები და დაბეგვრა“. თბილისი, 2012-285 გვ. მასში განხილულია საკითხები: გადასახადების არსი, წარმოშობა და თეორიული წინამძღვრები, საგადასახადო სისტემის პრინციპები, გადასახადების ფუნქციები და კლასიფიკაცია, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, სოციალური გადასახადი, მიწის გადასახადი, ადგილობრივი გადასახადები და მოსაკრებლები, საბაჟო გადასახადები, საგადასახადო პროგნოზირება, განვითარებული ქვეყნებისა და ჩინეთის საგადასახადო სისტემა, საგადასახადო მანევრირება, საქართველოს გადასახადები და ეკონომიკური უსაფრთხოება.

თავი 1. გადასახადების არსი და მათი წარმოშობის

თეორიული წინამძღვრები

1.1 გადასახადების წარმოშობის, საგადასახადო სისტემის

შექმნისა და განვითარების ისტორია

მდგრადი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება და სახელმწიფო შემოსავლების მობილიზაციის მაღალი დონის უზრუნველყოფა შესაძლებლობას იძლევა მიღწეულ იქნას მყარი, სტაბილური ფინანსური ბაზა, რაცაუცილებელია ნებისმიერი ქვეყნის არსებობისა და ფუნქციონირებისათვის.

შემოსავლების შექმნა, განაწილება, გადანაწილება და მითვისება უმნიშვნელოვანეს საკითხს წარმოადგენს საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, ნებისმიერი ეკონომიკური სისტემისათვის, რაც განსაკუთრებით აქტუალურია გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში. სახელმწიფო ხელისუფლებას შემოსავლების განაწილებისა და გადანაწილების მექანიზმში მნიშვნელოვანი და გადამწყვეტი როლი ეკუთვნის, განსაკუთრებით აღნიშნული გადანაწილების პროცესს ეხება.

საგადასახადო დაბეგვრის გადამწყვეტი როლი აკისრია შემოსავლების გადანაწილების სახელმწიფოებრივ მექანიზმში. სახელმწიფო, მის წინაშე არსებული ამოცანების გადაწყვეტას ახორციელებს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების დაწესებით, რაც უზრუნველყოფს ხაზინაში შემოსავლების მობილიზებას. სახელმწიფო ხელისუფლება ფისკალური პოლიტიკის შემუშავებით ახორციელებს დასახული მიზნის მიღწევას, რაც გამოიხატება სახელმწიფო ბიუჯეტის შემუშავებაში, სადაც ასახულია სახელმწიფო შემოსავლები და ხარჯები, მათი განაწილების წყაროები და მიმართულებები. სახელმწიფო, ბიუჯეტის მეშვეობით ახორციელებს ფულადი სახსრების მობილიზებას და მისი გამოყენების ოპერაციებს. ვინაიდან გადასახადები გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში მნიშვნელოვან როლს ასრულებენ, სწორედ ამიტომ საბაზრო

ურთიერთობების ჩამოყალიბება შეუძლებელია გამართულად ფუნქციონირებადი საგადასახადო სისტემის გარეშე.

სახელმწიფო, საგადასახადო სისტემის სრულყოფისათვის აქტიურად ამუშავებს და იყენებს საგადასახადო პოლიტიკას. აღნიშნული წარმოგვიდგება როგორც რეგულატორი საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ბაზრის ნეგატიურ მოვლენებზე.

ჩვენი ქვეყნისთვის საბაზრო ეკონომიკის პირობებში მნიშვნელოვანია გამოყენებულ იქნას ისეთი ეკონომიკური სახელმწიფო რეგულირების ინსტრუმენტი, რომელიც დაიცავს ქვეყნის ეკონომიკურ უსაფრთხოებას, ხელს შეუწყობს მთლიანი შიდა პროდუქტის რეალურ ზრდას, ფულად-საკრედიტო სისტემის ეფექტიან განვითარებას და ინფლაციის მართვას, მოსახლეობის მაქსიმალურ დასაქმებას, მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებას.

როგორც ზემოთ აღინიშნა გადასახადები საშუალებას იძლევა მოგვარდეს ქვეყნის ფინანსური და ეკონომიკური პრობლემები, დაჩქარდეს ეკონომიკური განვითარება, წარმოებისა და მისი ეფექტიანობის ზრდის სტიმულირებით. რისთვისაც აუცილებელია შეიქმნას ეფექტიანი, ფინანსური და პროგრესული საგადასახადო სისტემა.

დროთა განმავლობაში სახელმწიფოებრიობის განვითარებამ გამოიწვია სახელმწიფო ხარჯების გადიდება, რისთვისაც აუცილებელი გახდა ხელისუფლების მიერ ახალი შემოსავლის წყაროების მოძიება. ამ დროს მნიშვნელოვან როლს ასრულებს გადასახადები.

გადასახადების წარმოშობას უძველესი ისტორია აქვს. გადასახადების შემოღება საზოგადოებრივი ცივილიზაციის გარიჟრაჟზე მოხდა, მას შემდეგ რაც საზოგადოებრივი მოთხოვნილება გაჩნდა. გადასახადებს ფილოსოფოსები კაცობრიობის ცივილიზაციის საწყის ეტაპზე განმარტავდნენ, როგორც საზოგადოებისათვის აუცილებელ და სასარგებლო მოვლენას. საწყის ეტაპზე გადასახადების აკრეფა მოსახლეობიდან მხოლოდ საგანგებო შემთხვევებში ხორციელდებოდა,

ხოლო მას შემდეგ რაც აუცილებელი გახდა სახელმწიფოს მიერ ჯარისა და მუდმივად მზარდი ჩინოვნიკური აპარატის შენახვა, საჭირო გახდა ფულადი საშუალებების უწყვეტი ნაკადი, რის გამოც გადასახადები სახელწიფო შემოსავლის მიღების დროებითი წყაროდან მუდმივ წყაროდ გადაიქცა. რაც შეეხება საგადასახადო სისტემას, მისი ჩამოყალიბება და ფორმირება სახელმწიფოს განვითარების პარალელურად ხორციელდებოდა.

დროთა განმავლობაში გადასახადები საზოგადოებისათვის ჩვეულებრივი მოვლენა გახდა. გადასახადების შესახებ გამოთქმულია სხვადასხვა მოსაზრებები, მაგალითად აშშ-ს ცნობილმა პოლიტიკურმა მოღვაწემ ბ. ფრანკლინმა (1706-1790) თქვა: „ცხოვრებაში ორი რამაა, გარდაუვალი სიკვდილი და გადასახადები“. კ. მარქსის მოსაზრებით კი „გადასახადი ეს არის საკუთრებასთან, ოჯახთან დარელიგიასთან ერთად მეხუთე ღმერთი“.

სახელმწიფოს ორგანიზაციის თავდაპირველ სტადიაზე წარმოიშვა რელიგიური დაბეგვრა, რომლის ძირითად ფორმას პირუტყვის მსხვერპლად შეწირვა წარმოადგენდა. რომელიც ყოველთვის ნებაყოფლობითი არ იყო და ერთგვარ დაუწერელ კანონს წარმოადგენდა. შემდგომ პერიოდში შემოვიდა ე.წ. დესეტინა და თანდათანობით მკვიდრდებოდა შემოსავლის პროცენტის დაბეგვრა.

სახელწიფოს განვითარებასთან ერთად ყალიბდებოდა ცალკეული გავლენიანი პირების (ბატონების, თავადებისა და საეკლესიო წრის) სასარგებლო გადასახადები. რომელიც მრავალი ასწლეულების განმავლობაში არსებობდა ძველ ეგვიპტესა და შუა საუკუნეების ევროპაში. სადაც გადასახადების გადახდა ხდებოდა მიწით სარგებლობის საარენდო გადასახადის სახით. გადასახადების თანდათანობით განვითარებით სახელმწიფოებს შესაძლებლობა გაუჩინა სახსრები მიემართათ დაქირავებული არმიის შესანახად, ციხე-სიმაგრეების, ეკლესიების, გზების,

წყალგაყვანილობებისასაშენებლად, ღარიბებისა და უმწეოთა დასახმარებლად.

გადასახადების ისტორიული ანალიზისათვის შეგვიძლია მიმოვიხილოთ ძველი რომის (IV-I საუკუნეები ჩვენს წელთაღრიცხვამდე) საგადასახადო სისტემა. თავდაპირველად ძველი რომის სახელმწიფო, რომელიც შედგებოდა ქალაქი რომის და მიმდებარე ტერიტორიისგან მშვიდობიანობის პერიოდში გადასახადები გაუქმებული იყო. მინიმუმამდე იყო დაყვანილი სახელწიფოს და ქალაქის მართვის ხარჯები. არჩეული მაგისტრების მიერ მათი ფუნქციების შესრულება ხდებოდა ანაზღაურების გარეშე, ხშირ შემთხვევაში იყენებდნენ საკუთარ სახსრებს საზოგადოებისათვის, რაც იმ დროს დიდ პატივად მიიჩნეოდა და ავტორიტეტს უხვეჭდა ქვეყნის მეთაურებს. სახელმწიფო ხარჯები, რომელიც ძირითადად მიმართული იყო საზოგადოებრივი შენობების მშენებლობაზე, თანხების მობილიზება ხდებოდა მიწების იჯარით გაცემიდან მიღებული შემოსავლებით. ომიანობის პერიოდში რომის მოქალაქეებს უწევდათ გადასახადის გადახდა მიღებული შემოსავლების მიხედვით. გადასახადებს განსაზღვრავდნენ არჩეული ჩინოვნიკები, რომელთაც ცენზორები ეწოდებოდათ, ისინი აირჩეოდნენ 5 წლის ვადით. რომის მოქალაქეების თავიანთი შემოსავლის და ქონების შესახებ ინფორმაციას წარუდგენდნენ ცენზორებს. სწორედ აქედან ეყრება საფუძველი შემოსავლების შესახებ დეკლარირებას.

ძველ რომში არსებობდა მიწის გადასახადი, რომელიც ძირითად გადასახადს წარმოადგენდა, ასევე არსებობდა არაპირდაპირი გადასახადებიც, როგორც იყო: ბრუნვიდან, მემკვიდრეობიდან, ვაჭრობიდან და სხვა გადასახადები. ბრუნვიდან გადასახადი შეადგენდა 1 %-ს. მონებით ვაჭრობის გადასახადი 4 %-ს. ძველი რომი გამოირჩეოდა გადასახადების სიმრავლით, მათი რაოდენობა 2000-ს აჭარბებდა. ჩვენ წელთაღრიცხვის მე-4 საუკუნიდან რომის იმპერიის ერთიანი სახელმწიფო ხაზინა იწოდებოდა „ფისკად“, სადაც ხდებოდა ყველა გადასახადის და

მოსაკრებლის თავმოყრა, რაც რომის იმპერიას შესაძლებლობას აძლევდა დაეფინანსებინა ყველა სახელწიფო ხარჯი. ამ დროიდან მოყოლებული დღევანდელი დღის ჩათვლით „ფისკი“ სახელწიფო ხაზინას აღნიშნავს.

მიუხედავად იმისა, რომ გადასახადები უძველესი დროიდან იყო დაწესებული, იმ პერიოდის საგადასახადო სისტემა არსებულ სოციალურ ეკონომიკურ ფაქტორებს არ შეესაბამებოდა. ძველ დროს სახელმწიფოებს არ გააჩნდათ ჩამოყალიბებული ადმინისტრირების მექანიზმი გადასახადების აკრეფის მიმართულებით. გადასახადების აკრეფა ხორციელდებოდა ისეთი პირებისაგან რომელთაც შესაბამისი კვალიფიკაცია არ გააჩნდათ. ასეთი პირები იყვნენ, როგორც სპეციალურად მოწვეული სახელმწიფო მოსამსახურეები, ასევე რიგითი მოქალაქეები.

მოგვიანებით უკვე ყალიბდება გადასახადების დაწესებისა და აკრეფის სახელმწიფო სისტემა. საგადასახადო დაბეგვრის თეორიის მიმართულებით ერთ-ერთ ფუძემდებლად მიჩნეულია შოტლანდიელი ეკონომისტი ადამ სმიტი. მის მიერ 1776 წელს გამოცემულ იქნა ნაშრომი „გამოკვლევა ხალხის სიმდიდრისა, ბუნებისა და მიზეზის შესახებ“, რომელსაც შემდგომ გადამხდლების უფლებების დეკლარაცია ეწოდა. აღნიშნულ ნაშრომში ჩამოყალიბებული არის საგადასახადო პოლიტიკის თეორიული საფუძვლები და საგადასახადო დაბეგვრის პრინციპები. გამოყოფენ ოთხ დაბეგვრის პრინციპს: **სამართლიანობის, განსაზღვრულობის, მოხერხებულობის და ეკონომიის პრინციპები.**

შუა საუკუნეების და შემდგომ პერიოდში ეტაპობრივად ხდება საგადასახადო სისტემის სრულყოფა. საფრანგეთში, ინგლისში, დანიაში და სხვა ქვეყნებში შემოღებულ იქნა ისეთი გადასახადები როგორცაა: აქციზი, საბაჟო მოსაკრებელი, კომუნალური და ადგილობრივი გადასახადები, სავაჭრო გადასახადები და სხვა.

გადასახადების წარმოშობამ და განვითარებამ ევროპის ძველ ქვეყნებში გაიარა ორი ძირითადი ეტაპი. პირველი ეტაპი უძველესი დროიდან შუა საუკუნეების დასაწყისამდე პერიოდს მოიცავს, რა დროსაც

მიმდინარეობდა სახელმწიფოთა ჩამოყალიბების პროცესი. ამ დროს არ არსებობდა საფინანსო სისტემა რომელიც განახორციელებდა გადასახადების დადგენას და აკრეფას.

მეორე ეტაპი, რომელიც მოიცავს მე-16 საუკუნის დასასრულიდან მე-19 საუკუნის დასაწყისამდე პერიოდს, მთელ რიგ ქვეყნებში შეიქმნა საფინანსო საგადასახადო დაწესებულებების ქსელი. ამ პერიოდში სახელმწიფომ საკუთარ თავზე აიღო საგადასახადო ადმინისტრაციული და მეთოდოლოგიური საკითხების გადაწყვეტა.

გადასახადების განვითარების მესამე ეტაპი იწყება მე-19 საუკუნის დასაწყისიდან და გრძელდება დღემდე. ამ ეტაპზე სახელმწიფოს მხრიდან ხდება გადასახადების დადგენა და მათი აკრეფა. ასევე სახელმწიფოს მხრიდან ხდება საკანონმდებლო ბაზის შემოღება და კონტროლი მის შესრულებაზე. თანამედროვე ეტაპზე სხვადასხვა ქვეყნებში საგადასახადო ურთიერთობები და სისტემები ხასიათდებიან გარკვეული თავისებურებებით და გააჩნიათ სპეციფიკური ნიშან თვისებები, რაც განპირობებულია ამა თუ იმ ქვეყნის პოლიტიკური, ეროვნული, ისტორიული ეკონომიკურ-გეოგრაფიული და სხვა თავისებურებებით.

1.2 გადასახადების თეორიული საფუძვლები, მათი სოციალურ-ეკონომიკური არსი და მნიშვნელობა

საზოგადოებრიობის განვითარების სხვადასხვა ეტაპზე, გადასახადების დაწესების, აკრეფის ფორმებისა და მეთოდების სრულყოფის მიზნით ყალიბდებოდა ერთმანეთისგან განსხვავებული საგადასახადო თეორიები, რაც გულისხმობდა განსხვავებულ პრინციპებს საგადასახადო სისტემის აგების კუთხით, ასევე სხვადასხვაგვარად განისაზღვრებოდა მათი სტრუქტურა, როლი და ფუნქციები ეკონომიკაში.

XVI-XVII საუკუნეებში მერკანტილიზმის პერიოდიდან საფუძველი ეყრება გადასახადების თეორიული ასპექტების მეცნიერულ შესწავლას. მერკანტილისტები, როგორებიც იყვნენ დ. ლოკი, თ. გობსი და სხვები აცხადებდნენ, რომ სახელმწიფოსათვის შემოსავლის მობილიზება უნდა მომხდარიყო გადასახადების მეშვეობით. განსაზღვრული უნდა ყოფილიყო პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების უპირატესობა. მერკანტილისტების აზრით როგორც გადასახადის გადამხდელისათვის ასევე ეკონომიკისათვის ყველაზე მისაღები დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენდა მიწა და ქონება.

ადამ სმიტი, რომელმაც განახორციელა საგადასახადო სისტემის მეცნიერული შესწავლა აღნიშნავდა, რომ სახელმწიფოს განვითარების შედარებით მაღალ დონეზე ფორმირდება საგადასახადო სისტემა. რაც გულისხმობს დამოუკიდებლად მოქმედი სამეურნეო სუბიექტებისგან შემოსავლების მოწესრიგებულ და სისტემატიზებულ ამოღებას სახელმწიფოს სასარგებლოდ. ა. სმიტის მიერ შემუშავებული იქნა დაბეგვრის ოთხი პრინციპი: სამართლიანობის, განსაზღვრულობის, მოხერხებულობის და ეკონომიის პრინციპები. სმიტის მოსაზრებით იმ შემთხვევაში თუ სახელმწიფოს მხრიდან მოხდებოდა მისთვის დაკისრებული ფუნქციების შესრულება, როგორც არის საკუთრების უფლების დაცვა ასევე თავისუფალი ბაზრის განვითარება, ასეთ პირობებში ეკონომიკა წარმოადგენდა თვითრეგულირებად სისტემას, რომელიც მიიღწეოდა „უხილავი ხელის“ პრინციპის მოქმედების საფუძველზე.

ჯონ მეინარდკეინსმა XIX და XX საუკუნეების გასაყარზე შეიმუშავა „ეფექტური მოთხოვნის“ თეორია. კეინსის მოსაზრებით გადასახადების ერთ-ერთი ამოცანაა მაკროეკონომიკური წონასწორობის სტაბილიზაციის უზრუნველყოფა, ასევე გადასახადები წარმოადგენს ეკონომიკურთან ერთად სოციალური ურთიერთობების რეგულირების მძლავრ მექანიზმს.

კეინსი აღნიშნავდა რომ მაღალი ეროვნული შემოსავლის მოცულობის პირობებში უფრო მეტი გადასახადის აკრეფა არის შესაძლებელი და პირიქით. მან დაამტკიცა, რომ გადასახადების შემცირება ხელს უწყობს შემოსავლის ზრდას, რის საფუძველზეც მატულობს მოხმარება, რაც იწვევს მოთხოვნის ზრდას, აღნიშნული კი თავის მხრივ ეკონომიკური ზრდის ფაქტორს წარმოადგენს.

კეინსის ერთ-ერთ უდიდეს აღმოჩენას წარმოადგენს „ფსიქოლოგიური კანონი“ რომლის მიხედვით შემოსავლის ზრდის პარალელურად იზრდება მოხმარება, მაგრამ არა იმ მასშტაბით როგორც შემოსავალი. რაც იწვევს დაზოგვის, დაგროვების გაზრდას. აღნიშნულის შესამცირებლად საჭიროა დაწესებულ იქნას საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული განაკვეთი, რაც გაზრდის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს, სახელმწიფოს მისცემს შესაძლებლობას მოახდინოს მეტი ინვესტირება, ამით შეამციროს უმუშევრობის დონე, სტიმული მისცეს ეკონომიკურ განვითარებას.

ჯ. კეინსის მიმდევრები ა. ლარნერი და ე. ხანსენი გვთავაზობდნენ მკაცრი საგადასახადო პოლიტიკას, რომლის მიხედვითაც მაღალ განაკვეთები გათვალისწინებული იყო მსხვილ შემოსავლებზე და მემკვიდრეობით მიღებულ ქონებაზე, ხოლო შეღავათიანი დაბეგვრა ვრცელდებოდა დაბალი შემოსავლების მქონე ადამიანებზე. მათი აზრით ასეთი საგადასახადო პოლიტიკა ხელს შეუწყობდა ეკონომიკურ განვითარებას და უზრუნველყოფდა სოციალურ სამართლიანობას.

ნეოკლასიკური თეორიის ფუძემდებლად მიიჩნევა ჯ. მილი, რომლის მოსაზრებით დესტაბილიზაციის ფაქტორს თავად სახელმწიფო წარმოადგენს, რის გამოც მისი ეკონომიკაზე ზემოქმედება მხოლოდ ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის მეშვეობით უნდა განხორციელდებულყო. ამ მოსაზრებით უგულებელყოფილი რჩებოდა საბიუჯეტო საგადასახადო პოლიტიკა. თვით ნეოკლასიკური თეორიის წარმომადგენლებს არ გააჩნდათ ერთნაირი შეხედულება თუ რა როლი

უნდა შეესრულებინა სახელმწიფოს ეკონომიკური პროცესების რეგულირებაში. ერთი ნაწილი თვლიდა, რომ ეკონომიკის ზრდას აფერხებს სახელმწიფო რეგულირება და მაღალი გადასახადები, რის გამოც საჭირო იყო გადასახადების და სახელმწიფო ხარჯების შემცირება. მეორე ნაწილს მიაჩნდა, რომ სახელმწიფო უნდა ჩარეულიყო შეზღუდული ფორმით და მას უნდა ჰქონოდა მხოლოდ ბანკების საპროცენტოგანაკვეთების რეგულირების, საგადასახადო რეგულირების(გადასახადების ამოღება და დადაბლება), ფულადი მასის რეგულირების ფუნქცია. სწორედ ამის გათვალისწინებით ნეოკლასიკურ თეორიაში ჩამოყალიბდა ორი მიმართულება: მონეტარიზმის და მიწოდების ეკონომიკური თეორიები.

გადასახადების თეორიული საფუძვლების განვითარებაში აგრეთვე დიდი როლი შეასრულა ნეოკეინსურმა მიმართულებამ, რომელიც გულისხმობს ეკონომიკაში სახელმწიფოს ჩაურევლობას. ნეოკეინსურ თეორიაში მნიშვნელოვანი ადგილი დათმობილი აქვს საგადასახადო პრობლემებს. ნეოკეინსური თეორიის წარმომადგენლები ინგლისელი ეკონომისტები ი. ფიშერი და ნ. კალდორი გვთავაზობენ რომ დაბეგვრა განხორციელდეს მოხმარებიდან გამომდინარე, და დაიბეგროს მხოლოდ მოხმარებული პროდუქტის საბოლოო ღირებულება. საიდანაც წამოვიდა იდეა მოხმარებაზე გადასახადის დაწესებაზე. აღნიშნული ხელს შეუწყობდა დანაზოგის წახალისებას, რაც გამოყენებული იქნებოდა ინფლაციასთან საბრძოლველად. სამომხმარებლო საქონლის შეძენის ნაცვლად ფულის მიმართვა განხორციელდებოდა ინვესტიციისკენ ან დანაზოგისკენ. ეკონომიკის ზრდის ფაქტორს კი გრძელვადიანი დანაზოგები წარმოადგენდა.

დაბეგვრის თეორიების თანამედროვე დაბეგვრა გვიჩვენებს, რომ არ არსებობს რომელიმე ერთი თეორია, რომელიც გამოდგება რეცეპტად ყველა სახელმწიფოსათვის საგადასახადო სისტემის ასაგებად.

საერთო ეროვნული შემოსავლები წარმოადგენს გადასახადით დაბეგვრის წყაროს, სწორედ აქედან გამომდინარე სახელმწიფოს წინაშე არსებული სოციალური, ეკონომიკური, ფინანსური და სხვა ფუნქციების შესრულება დამოკიდებულია მიღებული შემოსავლის ოდენობაზე.

ყველა იურიდიულ და ფიზიკურ პირს აქვს ვალდებულება მიღებული შემოსავლიდან გამომდინარე გადაიხადოს გადასახადი, რითაც მონაწილეობას იღებს სახელმწიფო რესურსების ფორმირებაში.

ისტორიის მანძილზე გადასახადების მთელი საზოგადოების სოციალურ-ეკონომიკურ სფეროს მოიცავდა. არ არსებობს სახელმწიფო გადასახადების არსებობის გარეშე. ამერიკელი მწერალი ოლივერ ჰოლმსი აღნიშნავდა „გადასახადების ფასია, რასაც ცივილიზებული საზოგადოებისთვის ვიხდით“.

გადასახადი წარმოგვიდგება, როგორც კვლავწარმოების ობიექტური ელემენტი. კვლავწარმოების ქვეშ იგულისხმება არა მარტო შრომის საშუალებების, კაპიტალის ან რესურსების, არამედ ინტელექტუალური პოტენციალის.

ს. ვიტეს აზრით „გადასახადი არის მოსახლეობის მიერ დადგენილი წესით სავალდებულო ფულადი შენატანი სახელმწიფო საქიროების დაკმაყოფილებისათვის“, ხოლო საბჭოთა საფინანსო ენციკლოპედიაში გადასახადი განმარტებულია როგორც მოსახლეობიდან იძულებით ამოღებული მოსაკრებელი, რომელიც მიმართულია სახელმწიფოს საერთო მოთხოვნილების დაფარვის მიზნით.

გადასახადი სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსების მთავარ წყაროს წარმოადგენს, რომელსაც სახელმწიფო რამდენიმე მიზნისთვის იყენებს, მათ შორის:

1. სახელმწიფო ხარჯების დაფინანსებისათვის;
2. სოციალური თანასწორობის პროპაგანდისთვის, რომელიცეფუძნება შემოსავლების და ქონების განაწილების გზებს;
3. იმპორტისაგან საკუთარი მწარმოებლების დაცვისთვის და სხვა.

1.3 საგადასახადო ურთიერთობათა ევოლუცია

საქართველოში

საქართველოში სახელმწიფოს წარმოშობისთანავე საფუძველი ჩაეყარა გადასახადებით დაბეგვრას მსოფლიოს სხვა ქვეყნების მსგავსად, თუმცა არსებული გადასახადებისა და დაბეგვრის წესის შესახებ ისტორიამ ცოტა რამ შემოგვინახა.

უძველეს საქართველოში, ჩვენამდე მოღწეული წყაროების თანახმად ჩვენს წელთაღრიცხვამდე მე-8 საუკუნეში გადასახადებს განაგებდა გვარის უფროსი მამასახლისი, რომელიც გადასახადს (ბეგარას) ჭირნახულის სახით მონებს უწესებდა. „ბეგარა“-არაბული სიტყვაა და მუშაობას ნიშნავს. ეს ცნება საქართველოში გამოიყენებოდა და ახლაც გამოიყენება, როგორც გადასახადის სინონიმი. ზოგადად ბეგარა ყოველგვარ ვალდებულებას ერქვა. ძველად ძირითადი გადასახადი იყო „თავი-ბეგარა“ ანუ „მართალი ბეგარა“, რომელიც დამოკიდებული იყო გლეხის შეძლებაზე, იგი არც ისე დიდი არ იყო და საერთო შემოსავლის 1/10-1/7-ს შეადგენდა. არსებობდა აგრეთვე შრომითი ბეგარაც, რომლის მიხედვით ბატონის მამულში გლეხს წელიწადში რამდენიმე დღე უნდა ემუშავა. რამდენი დღის მუშაობა უწევდათ ყმებს ბატონის მამულში ეს დამოკიდებული იყო ბატონის მამულისა და ყმების რაოდენობის შეფარდებაზე.

გრიგოლ ერისთავის 1227-1230 წ. წ. შეწირულობის წიგნი ამტკიცებს, რომ გლეხთა სასამართლო საქმეებიც უნდა განეხილა ერისთავს მის საბრძანებელში, საეკლესიო გლეხების გარდა. სამოსამართლო საქმეების გარჩევა და დაურევბაჩაბარებული ჰქონდათ საერისთავო მამასახლისებს. სამოსამართლო საქმეების გარჩევა-ზედამხედველობისათვის ჯარიმების განსაზღვრული ნაწილი ყოფილა დაწესებული ერისთავის სასარგებლოდ, რომელსაც „კერძო-საერისთავო“ ეწოდებოდა. როდესაც საქმე „ნაპარავს“ ეხებოდა „საერისთავო“ 1/7-ს შეადგენდა.

„ძველად, ყველაფერს რაც საქართველოს სახელმწიფოსთვის გადამხდელს უნდა გაეღო, ეწოდებოდა „გამოსავალი“. ყოველ წლიურ შემოსავალს ერქვა „გამოსავალი ყოველთა წელთა“. XII საუკუნეში საქართველოს სახელმწიფო შემოსავალი შედგებოდა ყოველთა წელთა გამოსავლისაგან (სახელმწიფო და ადგილობრივი გამოსაღების და გადასახადებისაგან), სამხედრო ალაფისა, ხარკისა და ხარჯისაგან. დომენებისგან შედგებოდა შემოსავლის ერთი ნაწილი -მეფის, დედოფლის, საუფლისწულო ადგილ-მამულების და ტყეების შემოსავლისგან, რაც სხვადასხვა გამოსაღებთა სახით იკრიფებოდა. ამასთანავე აღსანიშნავია სამოვრები და საბალახოები, ანუ საბანჯრო უწყება და პირუტყვთა ჯოგზე დაწესებული გადასახადები“.¹

ჩვეულებრივ და მუდმივ სარგოს გარდა ერისთავთერისთავის სასარგებლოდ ერთდროული შესაწირავი და ძღვენი „ბეგარა“ უნდა გადაეხადათ გაჭირვების ან ლხინის დროს.

„შედარებით მეტი ინფორმაციაა შემონახული შუა საუკუნეების ფეოდალური და შემდგომი პერიოდის საქართველოში გადასახადების შესახებ. ფეოდალური ხანის საქართველოში ჩამოყალიბებული სახით არის წარმოდგენილისაგადასახადო სისტემა, რომლითაც სახელმწიფო ხელისუფლება და ფეოდალები გადასახადების მეშვეობით აკუმულირებას უკეთებდნენ ფინანსურ რესურსებს, რითაც ფინანსდებოდა აუცილებელი ღონისძიებები, რომლის გარეშეც ფეოდალურ სამთავროებს არსებობა არ შეეძლო“.²

საქართველოში გადასახადების აკრეფა ადრეულ ფეოდალიზმის ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე ხდებოდა სამთავროების მიხედვით, გადასახადების რაოდენობის დაწესება ფეოდალთა შეხედულებით ხდებოდა.

„პირველი სამართლებრივი დოკუმენტი, რომელშიც მოცემულია საგადასახადო დაბეგვრის საკითხებიარისმანდატურთ-უხუცეს ბექასა და

¹ჩანტლაძე ვ., შოთა რუსთაველის ეკონომიკური შეხედულებები, თბილისი 1992. გვ.205

²მესხია ი., „გადასახადები და დაბეგვრა“. თბილისი 2012, გვ.71

მისი შვილიშვილის აღაზრდა ათაბაგ ამირსპასალარის „სამეფოს წიგნი“. ამ საკანონმდებლო აქტში ხაზგასმულია, რომ ქვეყნის ეკონომიკის წამყვანი დარგია სოფლის მეურნეობა, ამიტომ მიწის მესაკუთრეების, თავადების (ბატონების) ინტერესთა დაცვა ქვეყნის აღორძინების საფუძველია, ხოლო ის ფიზიკური პირები, რომელთა მიზანია მიწის დამუშავება, მებატონეს უხდებიან მიწის რენტას“.³

შუა საუკუნეების საქართველოში გლეხები წარმოადგენდნენ გადასახადების ძირითად გადამხდელებს, ისინი მოკლებული იყვნენ თავისუფლებას და ვალდებულნი იყვნენ გადაეხადათ ბეგარა. გლეხი ამუშავებდა თავისი პატრონის მიწას და მოყვანილი მოსავლის ნაწილს აძლევდა პატრონს, იგი დაფუძნებული იყო პატრონსა და გლეხს შორის პირად გარიგებაზე და იმ დროისათვის არსებულ ტრადიციასა და ისტორიულ პირობებზე და ამგვარი ურთიერთობის არანაირი საკანონმდებლო ბაზა არ არსებობდა.

„ბატონყმობის პერიოდში ფეოდალს გადასახადი კულუხის, ღალის და სხვა გამოსაღებების სახით შემოსდიოდა მიწაზე მომუშავე ყმა-გლეხებისგან. გლეხისაგან გამოსაღების ამოღებას მოხელე ხელისუფალი, ციხის თავი, მოხარჯე და მოსაბანჯრეაზდენდა. მოხარჯე კრეფდა ხარჯს ანუ სახელმწიფო გადასახადს, ხოლო მოსაბანჯრე-სადოვრების გამოყენებისათვის გადასახადს-საბანჯარს. შემდეგში გადასახადის ამკრეფებს შეემატა გზირი და მსახური. ისინი ძირითადად „საჭირისუფლო“ და „საქორწინო“ გადასახადების აკრეფით იყვნენ დაკავებული. სიკვდილის შემთხვევაში გადასახდელს შესაწირავი ეწოდებოდა, ხოლო ლხინისთვის დაწესებულ გადასახადს-სანიჭარი. თავდაპირველად ეს გადასახადები ნებაყოფლობითი, ძალდაუტანელი ხასიათისა იყო, შემდგომში კი აუცილებელ გადასახადად იქცა.

საქართველოს მკვიდრი მოსახლეობის გარდა ხარჯს (გადასახადს) დაპყრობილი ქვეყნის იხდიდა, რასაც ნაალაფევი ერქვა, მის აკრეფვას

³ბახტაძე ლ. „საგადასახადო საქმე“, სახელმძღვანელო თსუ. თბილისი 2007 გვ.49

ახორციელებდა მრავალრიცხოვანი მოხელე, რომლებიც მიმაგრებული იყვნენ სოფლებზე, საციხისთავოებზე და საერისთავოებზე“.⁴

ფეოდალურ საქართველოში გამოიყენებოდა ტერმინები **ხარკი, ტვირთის ხარკი, ქირა, ზუერი, ბაჟი**.სახარების ქართულ თარგმანში პირველად მოხსენიებულია **ზუერი**, ასევე ბიბლიაში ნახსენებია მეზაჟე. საგანგებო მოხელე **-ბურტა**, ხოლო შემდგომ მეჭურჭლეთუხუცესი გადასახადების აკრეფას განაგებდა. პირველად მე-11 საუკუნეში ქართულ წყაროში გვხვდება გამოთქმა „ბაჟი“ ესაა გიორგი მეორის სიგელი შიო მღვიმის მონასტრისადმი.(1072-1089 წ. წ)

ვახტანგ VI-ის სამართლის წიგნის 258-ე მუხლის მიხედვით „ყმის ყველაფერი ბატონის არის“ გადასახადებს აწესებდა ბატონი რომლის ძირითადი გადამხდელები იყვნენ ყმები. გადასახადები დაწესებული იყო საქონლის შემოტანაზეც, რომელიც შემოსავლის მნიშვნელოვანი წყარო იყო.

გადასახადების ქართული სამართლის ძეგლებიდან მნიშვნელოვანია ტაშისკარის ბაჟის ნუსხა(1753-1754 წ. წ) რომელიც შედგება ერთი პირის მიერ დაწერილი ორი მცირე მოცულობის საბუთისგან.

ტაშის-კარი (სოფელია ხაშურის რაიონში) მეთვრამეტე საუკუნის ორმოცდაათიან წლებში ქართველ აბაშიძეთა სამფლობელოს წარმოადგენდა. ტაშის-კარის გამოვლით ვაჭრებს ოსმალეთიდან შემოჰქონდათ საქონელი. ნიკოლოზ და პაატა აბაშიძეებს გადასახადის ამოღება სანდო პიროვნებისთვის, ბეჟან ნახუცრიშვილისთვის ჰქონდათ მინდობილი.

ადრეულ ფეოდალურ საქართველოში გადასახადებს თვით ფეოდალები აწესებდნენ, შემდგომში მათაეკრძალათ გადასახადების დაწესება, რაც დასტურდება ვახტანგ VI-ის სამართლის წიგნში შეტანილი ქართული სამართლის ძეგლით „დასტურლამალი“. ამ წიგნის 362-ე მუხლის მიხედვით ცალკე გამოიყო სახელმწიფო გადასახადები,

⁴მესხია ი., „საგადასახადო ქრესტომათია“, თბილისი 2004, გვ. 72

რომლებსაც მიეკუთვნებოდა სახელმწიფო ბეგარა, შემსრულებელს თან უნდა ჰქონოდა იარაღი და საგზალი.

ფეოდალურ საქართველოში გაბატონებული იყო რენტის პირველი ორი სახე. გვიანდელ საქართველოში ბატონყმური მეურნეობა გლეხისგან ითხოვდა ფულად რენტას, ფულად გადასახადს.

საქართველოში წარსულში გავრცელებული იყო შემდეგი სახის გადასახადები:

ღალა(არაბულ)-გადასახადი მიწის სარგებლობისთვის, რასაც ძირითადად მარცვლეულის ან ფულის სახით იხდიდნენ. ღალის განაკვეთისას მხედველობაში იღებდნენ მიწის სიდიდეს და ხარისხს. ღალა იყო მიწის საიჯარო გადასახადი. არსებობდა „ღვინის ღალა“, „ნახშირის ღალა“, „ბოსტნეულის ღალა“ და ა.შ.

მალი (არაბული) - დოვლათი, სიმდიდრე, ქონება- მონღოლების მიერ შემოღებული გადასახადი მიწაზე, შემდეგში ეს გავრცელდა კომლზე, სულობრივზე, მოგვიანებით კი ყველაფერზე.

მახტა- გვიანფეოდალურ საქართველოში სახელმწიფო კომლობრივი გადასახადი როგორც ფულადი ასევე ნატურალური. ფულად მახტას იხდიდნენ ვაჭრები, ხელოსნები ქალაქად, სახელმწიფო გლეხები ქალაქად და სოფლად, ხოლო საბატონო გლეხობა მახტას არ იხდიდა.

ყალანი - წარმოადგენდა პირდაპირ გადასახადს რომლითაც იბეგრებოდა გლეხის მიწის ნაკვეთი. აღნიშნული გადასახადი იყო როგორც ნატურალური ასევე ფულადი.

კულუხი-გლეხების მიერ გადასახადის გადახდა ხდებოდა ღვინის სახით. გადასახადს იხდიდნენ იმ მიწით სარგებლობისთვის, სადაც ჰქონდათ გაშენებული ვენახი. გადასახადი გადაიხდებინებოდა ვენახის ფართობის, მოსავლის ან გლეხის შეძლების მიხედვით რაც განისაზღვრებოდა მოსავლის 1/2-დან 1/10-მდე.

ჭირი - სახელმწიფო ამ გადასახადს იღებდა ეკლესია-მონასტრებისა და მისი მსახურებისგან.

ნარბევი- დეზერტირობის საჯარიმო გადასახადი.

ქეშიკი- შრომითი ბეგარის სახეობა. მოსახლეობის მიერ სამეფო ქონების ყარაულობა რიგრიგობით.

სატარულო- სამოურავო გადასახადი კომლზე ექვსი საურის ოდენობით.

სურსათის გადასახადი- აღნიშნული გადასახადი იკრიფებოდა როგორც სახელმწიფო ასევე საბატონო და საეკლესიო გლეხებისგან ომის დროს ხორბლის და ქერის სახით ჯარის გამოსაკვებად. რაც წელიწადში ერთხელ მელიქების მიერ ხორციელდებოდა. ამ გადასახადისგან საქართველოს მთიანეთის მოსახლეობა გათავისუფლებული იყო.

საკომლო - საკომლო გადასახადს იხდიდა კომლი, რომელიც გამოიყენებდა მიწის ნაკვეთს, ვალდებულება ჰქონდა მიწის მეპატრონისათვის გადაეხადა გადასახადი ფულადი ან ნატურალური ფორმით. განაკვეთი იყო წელიწადში 2 აბაზი კომლზე.

საბალახე - საძოვარი ადგილის გადასახადი. გადასახადის გადამხდელი იყო პირი ვინც იყენებდა საძოვარს. ეს პირები იყვნენ საქონლის მეპატრონეები. გადასახადის გადამხდელი ვალდებული იყო ყოველ 100 ცხვარზე გადაეხადა 2 ცხვარი და 1 ბატკანი.

შევარდენი - გადასახადს იხდიდნენ ის სოფლები, რომლებსაც ებარათ მეფის შევარდნების ბუდეები და დავალებული ჰქონდათ მათი მოვლა. სოფელის ვალდებულებას წარმოადგენდა მეფისათვის შევარდენის მირთმევის.

საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადის გარდა არსებობდა ადგილობრივი გადასახადებიც, ასეთი იყო მასრაფი, რომელიც ქალაქის კომუნალურ მეურნეობას, მაზრის უფროსის ხელფასს და ხარჯებს ხმარდებოდა.

1917 წლის ოქტომბრის რევოლუციის შემდგომ პერიოდში საქართველომ ვერ მოასწრო დამოუკიდებლობის პერიოდში

ავტონომიური საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება და ძირითადად რუსეთის საგადასახადო სისტემით ხორციელდებოდა.

საქართველოში გასაბჭოების შემდეგ ძირითადად სსრკ-ს ფარგლებში დადგენილი გადასახადები მოქმედებდა. შვიდი ათეული წლის განმავლობაში საბჭოთა საგადასახადო სისტემამ მრავალჯერ განიცადა ცვლილება. საქართველოს ბიუჯეტის შემოსავლების 90 %-ზე მეტს შეადგენდა საწარმოთა გადასახადები.

სოციალური საწარმოები ბიუჯეტში იხდიდნენ სამი სახის გადასახადებს: ბრუნვიდან, მოგებიდან და სხვა შემოსავლებიდან. ბრუნვიდან გადასახადი იყოფოდა სასაქონლო და არასასაქონლო გადასახადებად.

სახელმწიფო საწარმოები მოგებიდან ბიუჯეტში იხდიდნენძირითად საწარმოო ფონდებზე და ნორმირებულ საბრუნავ საშუალებებზე გადასახდელს. წყალზე ასევე ფიქსირებულ (რენტული და არარენტული ხასიათის) გადასახდელი.

საბჭოთა პერიოდში ბრუნვიდან გადასახადი მთავარ როლს თამაშობდა, რომელსაც იხდიდნენ სახელმწიფო საწარმოები, საწარმოო გაერთიანებები, ორგანიზაციები, კოოპერაციული და მეურნეობათმორისო ორგანიზაციები, რომლებიც ახდენდნენ საკუთარი წარმოების პროდუქციის რეალიზაციას.

საბჭოთა პერიოდში მომპოვებელი და გადამამუშავებელი საწარმოები იხდიდნენ ფიქსირებულ გადასახადს. ფიქსირებული გადასახადის ბიუჯეტში შეტანა ხორციელდებოდა მოგების განაწილების პერიოდში.

ადრეული პერიოდისა და თანამედროვე საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემის გაცნობა-შესწავლა, შესაძლებლობას გვაძლევს გავეცნოთ და შევისწავლოთ მათი გამოცდილება, რაც შესაძლებლობას მოგვცემს საქართველოს ეკონომიკური, სოციალური და პოლიტიკური პირობების გათვალისწინებით ქვეყანაში შემუშავდეს და განვითარდეს სამართლიანი და მისაღები საგადასახადო სისტემა.

თავი. 2 გადასახადების ეკონომიკური შინაარსი და ფუნქციები

2.1 გადასახადების ეკონომიკური არსი და ფუნქციები

გადასახადები ქმნის სახელმწიფოს ეკონომიკურ საფუძველს, რომლის გარეშე სახელმწიფოს არსებობა არ შეუძლია. სახელმწიფო მის წინაშე არსებული სოციალური, ეკონომიკური და პოლიტიკური ფუნქციების შესასრულებლად ახორციელებს ფულადი რესურსების მობილიზებას რა დროსაც მნიშვნელოვანია ხელისუფლების უნარი სწორად გაარკვიოს და ოპტიმალურად გამოითვალოს როგორც აუცილებელი ხარჯების მოცულობა ასევე მის დასაფინანსებლად საჭირო შემოსავლები.

სახელმწიფოს გადაწყვეტილებები საგადასახადო დაბეგვრის სფეროში, ასევე განსაზღვრული სახელმწიფო ხარჯები წარმოადგენენ სახელმწიფოს ფისკალურ პოლიტიკას. ხელისუფლების ამოცანას წარმოადგენს სწორად განსაზღვროს თუ როგორი დაბეგვრის წესი და გადასახადის როგორი განაკვეთი იქნება მისაღები და ეფექტური.

სახელმწიფო ახდენს ფინანსური რესურსების მობილიზებას, რომელსაც იყენებს სახელმწიფოებრივი ღონისძიებების დასაფინანსებლად. ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარ როლს წარმოადგენს ეროვნული შემოსავლები. ბიუჯეტის შექმნის და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების მიზნით ხელისუფლება იყენებს გადასახადებს, სესხებს და ფულის ემისიას.

გადასახადი წარმოადგენს სავალდებულო გადასახადებს, რომელსაც სახელმწიფოს უხდიან იურიდიული და ფიზიკური პირები მისი აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით გადასახადი არის სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომლის გადახდის ვალდებულება აქვს გადასახადის გადამხდელი, გადახდის

აუცილებელი, არა ექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

გადასახადი არის **სავალდებულო და უპირობო** ფულადი შენატანი, რაც გულისხმობს იმას რომ გადასახადის გადამხდელს ყოველგვარი წინაპირობის გარეშე კანონით აქვს ვალდებულება გადაიხადოს გადასახადი დადგენილი წესითა და ოდენობით. ე.ი გადასახადი არ არის ნებაყოფლობითი. გადასახადის გადახდის ვალდებულების შესრულებას უზრუნველყოფს სახელმწიფო ორგანოები(საგადასახადო, სამართალდამცავი და სასამართლო), რაც ატარებს აშკარად იძულებით ხასიათს.

გადასახადი არის **უსასყიდლო**. გადასახადის გადამხდელის მიერ არ ხდება გადახდილი გადასახადის სანაცვლოდ რაიმე სახის პირდაპირ კომპენსაციის მიღება, მაგრამ გადახდილი გადასახადი ხელს უწყობს ცივილიზებული სახელმწიფოს ჩამოყალიბებას. საზოგადოების წევრებს გადახდილი გადასახადი სხვადასხვა სახის საზოგადოებრივი სიკეთის ფორმით უბრუნდებათ, თუმცა საზოგადოებრივი სიკეთის განაწილება მოსახლეობაზე ხდება არათანაბრად და არაექვივალენტურად.

გადასახადების არა ექვივალენტურობა ნიშნავს, რომ გადამხდელის მიერ მიღებული საზოგადოებრივი სიკეთე არ შეესაბამება მის მიერ გადახდილ გადასახადებს. ზოგჯერ პირები რომლებიც არ იხდიან გადასახადებს(უმუშევრები, ხელმოკლე ოჯახები) ან იხდიან შედარებით ნაკლებ გადასახადებს იღებენ შედარებით მეტ საზოგადოებრივ სიკეთეს.

ადამიანებში გადასახადის გადიდება შეიძლება გამოიწვიოს მეტი მუშაობის მოტივაცია, რათა არ შეუმცირდეთ შემოსავლები. ამას **შემოსავლის ეფექტს** უწოდებენ. მეორეს მხრივ ადამიანებს შეიძლება გაუჩნდეთ მეტი დასვენების სურვილი, რა დროსაც მათ ექნებათ ნაკლები ხარჯი. ამას უწოდებენ **ჩანაცვლების ეფექტს**.საგადასახადო დაბეგვრის ცვლილებაზეა დამოკიდებული შემოსავლის ეფექტისა და ჩანაცვლების ეფექტის მოქმედების სიდიდეთა შორის თანაფარდობა.

გადასახადის ფუნქციაა მისი არსისა დათვისებების გამოვლენა, ასევე საზოგადოებაში მისი როლის განსაზღვრა. გადასახადების ფუნქცია გვიჩვენებს როგორ გამოიყენება შემოსავლის განაწილებისა და გადანაწილების ინსტრუმენტი, როგორ ხდება მოსახლეობის ცალკეულ ჯგუფებს შორის შემოსავლების გამოთანაბრება და ეკონომიკის რეგულირება-სტიმულირება. გადასახადებისათვის საბაზრო ეკონომიკის პირობებში დამახასიათებელიასამი ფუნქცია: ფისკალური, საკონტროლო, და გამანაწილებელი.

ფისკალური ფუნქცია (სახელმწიფო ხაზინა) წარმოადგენს გადასახადების უმთავრეს ფუნქციას, რომელიც გადასახადების საშუალებით ახორციელებს მოქალაქეებისა და ორგანიზაციების შემოსავლის ნაწილის ამოღებას სახელმწიფო ბიუჯეტის სასარგებლოდ, რითაც იქმნება სახელმწიფოს ფუნქციონირებისათვის აუცილებელი მატერიალური საფუძველი. აღნიშნული უზრუნველყოფს სახელმწიფოს პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური ამოცანების შესრულებას. სახელმწიფოებისათვის, მათი განვითარების ყველა ეტაპზე მნიშვნელოვან როლს თამაშობს გადასახადის ფისკალური ფუნქცია, რომლის მეშვეობითაც იქმნება სახელმწიფო ბიუჯეტის ცენტრალიზებული ფულადი ფონდი.

გადასახადის ფისკალური ფუნქციის მეშვეობით სახელმწიფო ხელისუფლება უზრუნველყოფს: დაბალანსებას სახელმწიფოს შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის, საგადასახადო შემოსავლების თანაბარზომიერად გადანაწილებას საბიუჯეტო სისტემის სხვადასხვა რგოლებზე, სახელმწიფოსა და ცალკეულ რეგიონებში მაღალი დონის ინფრასტრუქტურის შექმნას, ქვეყნის წინაშე არსებული პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური ამოცანების გადაწყვეტას.

საბაზრო ეკონომიკის განვითარებასთან ერთად იზრდება ფისკალური ფუნქციის მნიშვნელობა. მე-20 საუკუნეში განხორციელებულმა მეცნიერულ-ტექნიკურმა რევოლუციამ გამოიწვია წარმოების გადიდება,

რამაც განაპირობა ეროვნული შემოსავლების გადიდება, რის საფუძველზეც მოხდა საგადასახადო შემოსავლების მნიშვნელოვანი ზრდა, გაიზარდა სახელწიფო ბიუჯეტის ფინანსური რესურსები.

გადასახადების სოციალური ფუნქციის ამოცანა ამაღალშემოსავლიანი ფიზიკური და იურიდიული პირების დაბეგვრა პროგრესული საგადასახადო განაკვეთებით, რომელიც უზრუნველყოფს ეროვნული შემოსავლების დაბალშემოსავლიანი მოსახლეობისთვის გადანაწილებას. გადასახადის გადამხდელების პროგრესული განაკვეთებით დაბეგვრა იწვევს აზრთა სხვადასხვაობას. დაბალშემოსავლიანო მოსახლეობა თვლის რომ მაღალშემოსავლიან პირებზე გადასახადის განაკვეთი კიდევ უნდა გაიზარდოს, ხოლო მაღალშემოსავლიანი პირები მიიჩნევენ, რომ მათი შემოსავლების მაღალი განაკვეთით დაბეგვრა იწვევს საინვესტიციო აქტიურობის დამუხრუჭებას, რაც თავისთავად აფერხებს ეკონომიკურ ზრდას.

არაპირდაპირი გადასახადები(აქციზი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, იმპორტი) სოციალურად ყველაზე არასამართლიანია, რომლებიც როგორც დაბალშემოსავლიან ისე მაღალშემოსავლიან საზოგადოებაზე თანაბარ საგადასახადო ზეწოლას ახდენენ. განსაკუთრებით ეს დაბალშემოსავლიან მოსახლეობაზე იგრძნობა. ვინაიდან არაპირდაპირი გადასახადები წარმოადგენენ პროდუქციაზე და მომსახურებაზე ფასნამატს, მომხმარებლები მას თავიანთი შემოსავლიდან იხდიან.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია. გადასახადები ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებით პროცესში აქტიურად მონაწილეობენ. ახდენენ მათ სტიმულირებას ან შენელებას, აძლიერებენ ანასუსტებენ კაპიტალის დაგროვებას, ახდენენ მოსახლეობის მყიდველობითი უნარის გადიდება ან შემცირება. გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია მჭიდროდ არის დაკავშირებული გადასახადების ფისკალურ ფუნქციასთან. ეკონომიკურ ლიტერატურაში

გადასახადების მარეგულირებელ ფუნქციას გადასახადის მასტიმულირებელ ფუნქციადაც მოიხსენიებენ. მასტიმულირებელი ფუნქციის ქვეშ იგულისხმება სტიმულირება საგადასახადო დაბეგვრის საშუალებებით გარკვეული საქმიანობების სახეების ან გარკვეული გადასახადის გადამხდელების კატეგორიის. სტიმულირების ქვეშ იგულისხმება საგადასახადო განაკვეთების შემცირება, საგადასახადო შეღავათების დაწესება, საგადასახადო სესხები და სხვა. რაც შეეხება მიზნობრივ კატეგორიას, მათ განეკუთვნებიან საქველმოქმედო ფონდები, მცირე მეწარმეები, შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე ადამიანები და ა. შ. საქმიანობის სახეებს რომელთაც ყველაზე მეტად ხელს უწყობს სტიმულირების ფორმით სახელმწიფო განეკუთვნება ჯანდაცვა, განათლება, რელიგიური საქმიანობა, სოფლის მეურნეობა და სხვა.

პრაქტიკაში სახელმწიფოების მხრიდან ეკონომიკური რეგულირებისათვის გამოიყენება ორი სახის საგადასახადო მოდელი: ლიბერალური საგადასახადო მოდელი და მკაცრი საგადასახადო მოდელი.

ლიბერალური საგადასახადო მოდელი ხასიათდება დაბალი საგადასახადო განაკვეთებით, გადასახადის გადამხდელებზე დაწესებულია სხვადასხვა ტიპის საგადასახადო შეღავათები, რაც მათ შესაძლებლობას აძლევს თავიანთ განკარგულებაში დატოვონ შემოსავლების დიდი ნაწილი, რაც შესაძლებლობას აძლევთ განახორციელონ რეინვესტირება, საწარმოთა ტექნიკური და ტექნოლოგიური გადაიარაღება, აღნიშნული კი იწვევს შრომის ნაყოფიერების ზრდას, ამალღებს პროდუქციის კონკურენტუნარიანობას. ყველაფერი ეს კი ხელს უწყობს ეკონომიკურ ზრდას.

მკაცრი საგადასახადო მოდელი კი გულისხმობს მაღალ საგადასახადო განაკვეთებს და მცირეოდენ შეღავათებს. ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელებს წარმოების გაფართოებისთვის საბრუნავი სახსრები აღარ

რჩება, ვერ ახორციელებენ წარმოების ტექნიკურ და ტექნოლოგიურ გადაიარაღებას, რაც ამცირებს სამეურნეო აქტივობას.

გადასახადების საკონტროლო ფუნქციის დროს სახელმწიფოს მხრიდან ხორციელდება ორგანიზაციებისა და მოქალაქეების ეკონომიკური საქმიანობის სახელმწიფო კონტროლი, რომელიც მოიცავს კონტროლს შემოსავლების წყაროებზე, მათ ლეგიტიმურობასა და ხარჯების მიმართულებაზე. სახელმწიფო კონტროლი მიზანია არ მოხდეს გადასახადების გადახდისაგან თავის არიდება, არ მოხდეს ჩრდილოვანი ეკონომიკის გაზრდა.

შეგვიძლია დავასკვნათ რომ საგადასახადო რეგულირების საბოლოო მიზანს წარმოადგენს მუდმივი საინვესტიციო პროცესების უზრუნველყოფა, გაუმჯობესებული ფინანსური შედეგების მიღწევა, რაც გამოიწვევს სახელმწიფოებრივი ფულადი საშუალებათა ფონდის გაზრდას.

2.2 გადასახადის სახეები

საგადასახადო სისტემა მოიცავს სხვადასხვა სახის გადასახადებს. გადასახადების კლასიფიცირება შემდეგი ნიშნების მიხედვით ხორციელდება:

1. **მმართველობის დონის მიხედვით** - საერთო სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადი.
2. **გადახდევინების მეთოდის მიხედვით**- პირდაპირი და არაპირდაპირი
3. **გადახდის წყაროს მიხედვით**- მოგებიდან, ამონაგებიდან, შემოსავლიდან
4. **დაბეგვრის სუბიექტის მიხედვით**- ფიზიკური და იურიდიული პირები, შერეული
5. **დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით**- ქონებიდან, შემოსავლებიდან, მოხმარებიდან, გამოყენებული რესურსებიდან.

6. გადახდის ვადების მიხედვით- სასწრაფო და პერიოდული.
7. დანიშნულების მიხედვით- აბსტრაქტული და მიზნობრივი.
8. დაბეგვრის მეთოდის მიხედვით- გადახდის წყაროსთან და დეკლარაციის მიხედვით.
9. გამოყენებული განაკვეთის მიხედვით- პროგრესული, რეგრესული, პროპორციული და მყარი.

პირდაპირი გადასახადი წესდება მიღებულ შემოსავალზე ან ქონებაზე. გადასახადის გადამხდელისათვის თავიდანვე ცნობილია მისი ოდენობა. პირდაპირი გადასახადის დაბეგვრის ობიექტებია: ხელფასი, სარგებელი, მოგება, ასევე მიწა, სახლი და სხვა ქონება. საქართველოს საგადასახადო სისტემაში პირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება საშემოსავლო, მოგების და ქონების გადასახადები. ვინაიდან საგადასახადო ტვირთი უშუალოდ გადასახადის გადამხდელს აწვება ამ გადასახადებს ეწოდებათ პირდაპირი გადასახადები.

არაპირდაპირი გადასახადი დგინდება მიწოდებული საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზედანამატის სახით, რომელსაც იხდის საბოლოო მომხმარებელი საქონლის ან/და მომსახურების შეძენისას. არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება აქვს პირს რომელიც ახორციელებს საქონლის ან მომსახურების მიწოდებას. პირდაპირი გადასახადისგან განსხვავებით არაპირდაპირი გადასახადი დაკავშირებული არ არის შემოსავალთან ან ქონებასთან. არაპირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება: დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, იმპორტის გადასახადი.

გადასახადი ზემოგებაზე ამოიღება იურიდიული და ფიზიკური პირების მოგების იმ ნაწილიდან, რომელიც შესაბამისი პერიოდის საშუალო მოგებას აღემატება. აღნიშნული გადასახადის გამოყენება საჭირო ხდება მაშინ როდესაც ქვეყანას სერიოზული ფინანსური პრობლემა გააჩნია.

გადასახადი კაპიტალის ნამატზე ამოიღება იურიდიული და ფიზიკური პირების შემოსავლებიდან, რომელიც მიღებულია სხვადასხვა სახის

ქონების (მაგალითად, მიწის, შენობის, ფასიანი ქაღალდების და სხვა სახის ქონება) რეალიზაციით. შემოსავალი განისაზღვრება ქონების სარეალიზაციო ფასსა და შეძენის ფასს შორის სხვაობიდან.

გადასახადები მემკვიდრეობითა და ჩუქებით მიღებულ ქონებაზე, რომელსაც იხდიან იურიდიული და ფიზიკური პირები ქონების ღირებულებიდან. მისი გაანგარიშებისას მხედველობაში მიიღება ქონების მიმღების ნათესაური კავშირი. საქართველოში I და II რიგის მემკვიდრის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონება გათავისუფლებულია დაბეგვრისგან, ხოლო III და IV რიგის მემკვიდრის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში 150 000 ლარამდე ღირებულების ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონება თავისუფლდება დაბეგვრისგან.

ქონების გადასახადი გადაიხდება მოძრავი და უძრავი ქონების ღირებულებიდან. გადასახადის გადამხდელები არიან როგორც იურიდიული ასევე ფიზიკური პირები. ქონების გადასახადის განაკვეთი არის პროპორციული.

გადასახადები გამოყენებული განაკვეთების მიხედვით კლასიფიცირდება პროგრესულ, რეგრესულ, პროპორციულ და მყარ გადასახადებად.

გადასახადები პროცენტული განაკვეთებით- ეს გადასახადები არ არის დამოკიდებული გადასახადის გადამხდელის შემოსავალზე, მისი ოდენობა დადგენილია აბსოლუტურ თანხაში. ასეთ გადასახად მიეკუთვნება აქციზის გადასახადი.

გადასახადები პროცენტული განაკვეთებით- ეს გადასახადები პირდაპირ დაკავშირებულია გადასახადის გადამხდელის შემოსავლებთან. ამ ჯგუფში შედის გადასახადები პროგრესული, რეგრესული და პროპორციული განაკვეთებით.

პროგრესული გადასახადის დროს შემოსავლის ზრდასთან ერთად იზრდება საშუალო განაკვეთი. მაღალი შემოსავლის მქონე გადასახადის

გადამხდელებს უწევთ გადასახადის გადახდა მაღალი საპროცენტო განაკვეთიდან.

რეგრესული გადასახადის დროს შემოსავლის ზრდასთან ერთად მცირდება საშუალო განაკვეთი. ასეთ დროს გადახდილი გადასახადის თანხა მძიმე ტვირთად აწვება დაბალ შემოსავლიან გადასახადის გადამხდელებს.

პროპორციული გადასახადის დროს საშუალო განაკვეთი არ იცვლება შემოსავლის სიდიდის მიუხედავად. საქართველოში ამის მაგალითად შეიძლება მოვიყვანოთ მოგების გადასახადი.

2.3 საგადასახადო სისტემის ელემენტები

საგადასახადო სისტემა ნებისმიერ ეკონომიკურ ურთიერთობებში უზრუნველყოფს სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით. საგადასახადო სისტემა ეს არის ქვეყნის საკანონმდებლო ორგანოების მიერ დადგენილი გადასახადების დაწესების, შეცვლის, გაუქმების და გადახდევინების პრინციპების ფორმებისა და მეთოდების ერთობლიობა. საგადასახადო სისტემის როლს და სტრუქტურას განსაზღვრავს სახელმწიფოში არსებული ეკონომიკური და პოლიტიკური წყობილება. საგადასახადო სისტემა შედგება დაბეგვრის ელემენტებისაგან, რომლებიც შეიძლება დავეყოთ სავალდებულო და ფაკულტატურ ელემენტებად.

სავალდებულო ელემენტთა ჯგუფში შედის საგადასახადო დაბეგვრის სუბიექტი, რომელსაც მიეკუთვნება გადასახადის გადამხდელი, საგადასახადო დაბეგვრის ობიექტი, საგადასახადო ბაზა, საგადასახადო განაკვეთი, საგადასახადო პერიოდი, გადასახადის გამოთვლის წესი, გადასახადის გადახდის ვადა და წესი. ამ ჯგუფის ელემენტებისათვის დამახასიათებელია უნივერსალურობა და იმპერატიულობა.

ფაკულტატურ ელემენტთა ჯგუფში შედის საგადასახადო აღრიცხვა, საგადასახადო დეკლარაცია, საგადასახადო შეღავათი, გადასახადის მიმღები, საანგარიშო პერიოდი.

გარდა ამ ორი ჯგუფისა არსებობს მესამე ე. წ. დამხმარე ელემენტთა ჯგუფი, სადაც შემავალ ელემენტებს ითვალისწინებენ გადასახადის დაწესების დროს. ამ ჯგუფში შედის შემდეგი ელემენტები: გადასახადის მატარებელი, გადასახადის ერთეული, გადასახადის საგანი, გადასახადის წყარო, გადასახადის მასშტაბი.

საგადასახადო დაბეგვრის სუბიექტი-გადასახადის გადამხდელი. რომელსაც წარმოადგენს იურიდიული და ფიზიკური პირები, რომლებიც ვალდებული არიან გადაიხადონ ამ კოდექსით დაწესებული გადასახადები. გადასახადის გადამხდელი არაპირდაპირი გადასახადის შემთხვევაში ფორმალურად გვევლინება როგორც გადასახადის სუბიექტი. ასეთ დროს გადასახადის გადახდა უწევთ საბოლოო მომხმარებლებს.

საგადასახადო დაბეგვრის ობიექტი - საგანი, რომელიც ექვემდებარება დაბეგვრას. ასეთი შეიძლება იყოს: შემოსავალი, მომსახურება, საქონელი, ქონება, სიმდიდრე).

გადასახადის წყარო- ეს არის სუბიექტის შემოსავალი რომლიდანაც ხდება გადასახადის გადახდა. მაგალითად ხელფასი, მოგება, სარგებელი.

საგადასახადო ბაზა - არის გადასახადით დასაბეგრი ობიექტის რაოდენობრივი გამოსახულება, რომელიც დაბეგვრის ობიექტისა და გადასახადის ერთეულის ბაზაზე გამოითვლება.

საგადასახადო განაკვეთი - არის ელემენტი, რომელიც წარმოადგენს გადასახადის ოდენობას დაბეგვრის ერთეულზე. საგადასახადო განაკვეთების დაწესებას განვითარებულ ქვეყნებში საფუძვლად უდევს თანასწორობა და სამართლიანობა.

საგადასახადო განაკვეთი არის ორი სახის **მტკიცე და წილობრივი**. მტკიცე განაკვეთი წესდება აბსოლუტურ თანხებში ობიექტის ერთეულზე. წილობრივი განაკვეთის დაწესება ხდება მეასედ წილად პროცენტებში, რაც თავის მხრივ არის პროპორციული და პროგრესული. პროპორციულის დროს განსაზღვრულია ერთიანი პროცენტი,

მაგალითად საშემოსავლო გადასახადი-20%, მოგება -15% და სხვა. პროგრესული განაკვეთის დროს განაკვეთი იზრდება დაბეგვრის ობიექტის ზრდასთან ერთად.

გადასახადის ერთეული - მიღებული მასშტაბის პირობითი ერთეული, რომელიც გამოიყენება საგადასახადო ბაზის რაოდენობრივ გამოხატულებად. მაგალითად მიწის დასაბეგრად- 1 ჰექტარი, სასმელების დასაბეგრად- 1 ლიტრი, სატრანსპორტო საშუალებების დასაბეგრად ცხენის ზალა და ა. შ.

საგადასახადო პერიოდი - არის პერიოდი, რომლის დამთავრების შემდეგ ხდება საგადასახადო ვალდებულების ოდენობის განსაზღვრა.

საანგარიშო პერიოდი - ვადა რომლის დამთავრების შემდეგ გადასახადის გადამხდელის მხრიდან ხდება გადასახადის გადახდა და ანგარიშის წარდგენა.

საგადასახადო დეკლარაცია - არის შესაბამისი დოკუმენტი, სადაც გადასახადის გადამხდელის მიერ შეიტანება მონაცემები საგადასახადო ობიექტის, გამოყენებული საგადასახადო შეღავათების, საგადასახადო ბაზის შესახებ, რომელიც დაკავშირებულია საგადასახადო განაკვეთის გამოთვლასა და გადახდასთან.

საგადასახადო შეღავათი - აღნიშნული ელემენტი გადასახადის გადამხდელთა ცალკეული კატეგორიისთვის განსაზღვრავს მინიჭებულ უპირატესობას, რომელიც გულისხმობს საერთოდ არ გადაიხადოს ან გადაიხადოს შემცირებული ოდენობით გადასახადი. საგადასახადო შეღავათები ამცირებენ საგადასახადო ბაზას, საგადასახადო განაკვეთს, ან ხდება გადასახადის გადახდის ვადის გადატანა.

გადასახადის გადახდის ვადები და წესი - გადასახადის გადახდის ვადები განისაზღვრება კონკრეტული კალენდარული დღით, ასევე დროის გარკვეული პერიოდით, რომელიც შეიძლება იყოს წელი, კვარტალი, თვე, კვირა დღე.

**თავი 3. საქართველოს საგადასახადო სისტემა და
საგადასახადო პოლიტიკა, მათი როლი ქვეყნის სოციალურ-
ეკონომიკურ განვითარებაში**

**3.1 საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა, მათი
შეფასების კრიტერიუმები**

მეცნიერ-ეკონომისტებს და სპეციალისტებს შორის საგადასახადო სისტემის შინაარსის გაგებაში ჯერჯერობით ერთიანი შეხედულება არ არის ჩამოყალიბებული, თუმცა პრინციპული ხასიათის სხვაობა მათ კონცეფციებს შორის არ არსებობს.

მეცნიერული მიმართულებების გათვალისწინებით ქვეყნები თავის საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბებისათვის იყენებენ გადასახადებით დაბეგვრის სამართლიანობისა და ეფექტიანობის შესახებ ეკონომიკური თეორიის პრინციპებს, მაგრამ საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების პრინციპები საერთოდ არაერთმნიშვნელოვანია და დამოკიდებულია მთავრობის მიერ ამა თუ იმ თეორიის სრულ გათვალისწინებაზე.

ყოველი ეკონომიკური სისტემა გადასახადის ეკონომიკური დანიშნულების წარმატებით რეალიზაციისათვის შესაბამისი საგადასახადო სისტემის ფორმირებას ახდენს.

საგადასახადო სისტემა არის კონკრეტულ პრინციპებზე დაფუძნებული ურთიერთდაკავშირებული და ურთიერთდამოკიდებული ელემენტების მიზნობრივი ერთობა. ასეთ ელემენტებს მიეკუთვნება: საგადასახადო კულტურა, გადასახადების და მოსაკრებლების ერთობლიობა, საგადასახადო სფეროს ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზა, გადასახადის გადამხდელები და საგადასახადო ადმინისტრირების მექანიზმები.

საგადასახადო კულტურა საფუძვლად უდევს სახელმწიფოს ეკონომიკურ პოლიტიკას, როგორც საზოგადოების ეკონომიკური მსოფლმხედველობის ნაწილი.

გადასახადების და მოსაკრებლების ერთობლიობა განსაზღვრავს გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს და სუბიექტს, საგადასახადო განაკვეთს, საგადასახადო დაბეგვრის ბაზას, საგადასახადო შეღავათებს. ყოველივე ზემოაღნიშნული დამყარებულია კანონებზე.

საგადასახადო სფეროს ნორმატიულ-სამართლებრივი ბაზა არის საგადასახადო სფეროში საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ხელისუფლების მიერ კანონები და კანონქვემდებარე აქტები.

საგადასახადო ადმინისტრირების მექანიზმები წარმოადგენს იმ ფორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას, რომელიც ხორციელდება გადასახადების ბიუჯეტში ამოღების მიზნით.

გადასახადის გადამხდელები არიან საგადასახადო დაბეგვრის სუბიექტები და ობიექტები.

საგადასახადო პოლიტიკა არის სახელმწიფო ღონისძიებათა ერთობლიობა, გადასახადების აკრეფის მიზნით, რომელიც ხორციელდება ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის, წარმოების მოცულობის და მოსახლეობის გადახდისუნარიან მოთხოვნას შორის დისპროპორციის აღმოფხვრის მიზნით. საგადასახადო დაბეგვრის დონე ქვეყნის ეკონომიკის დონეს უნდა შეესაბამებოდეს.

სახელმწიფოები საგადასახადო პოლიტიკის განსახორციელებლად იღებენ საკანონმდებლო და სხვა ნორმატიულ აქტებს, რომლის მიხედვით დგინდება გადასახადის სახეები, გადამხდელთა წრე, საგადასახადო შეღავათები, საგადასახადო განაკვეთები, გადასახადის განაწილება ბიუჯეტის დონეებს შორის. ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების ყველა სფეროზე გავლენას ახდენს საგადასახადო პოლიტიკა. სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის მანიპულირებით სტიმულს აძლევს ეკონომიკის განვითარებას, ან ზღუდავს მის განვითარებას. მიჩნეულია, რომ საგადასახადო პოლიტიკის მთავარი მიმართულებაა ეკონომიკური ზრდის უზრუნველყოფა.

საგადასახადო პოლიტიკის ნებისმიერი ტიპი მძლავრი ეკონომიკის პირობებში წარმატებით ერწყმის ერთმანეთს. როგორც ნებისმიერი სისტემისთვის საგადასახადო სისტემისთვისაც დამახასიათებელია შემდეგი ნიშნები: სისტემის ელემენტობრივიშემადგენლობა, მათი ურთიერთკავშირი, ორგანული მთლიანობა და ერთიანობა, მუდმივი განვითარება და სხვა.

ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკის პრინციპებს განსაზღვრავს ის ტრადიციები, რომელიც ჩამოყალიბებულია საგადასახადო ურთიერთობათა სისტემაში, ასევე ქვეყნის საზოგადოებრივ-პოლიტიკური მდგომარეობა. გამოყოფენ საგადასახადო პოლიტიკის შემდეგ ფორმებს: მაქსიმალური გადასახადები, ეკონომიკური განვითარება, გონივრული გადასახადები.

მაქსიმალური გადასახადების საგადასახადო პოლიტიკის გატარებისას სახელმწიფოს მხრიდან ხდება საკმაოდ მაღალი გადასახადის განაკვეთების დაწესება, მცირდება საგადასახადო შეღავათები და ხდება დიდი რაოდენობით გადასახადის დაწესება. ასეთი პოლიტიკის გატარებით სახელმწიფო ცდილობს მეტი ფინანსური რესურსების მოზიდვას. ასეთ პირობებში გადასახადის გადამხდელებს და მთლიანად საზოგადოებას ეკონომიკური განვითარების მცირედი შანსიც არ გააჩნიათ.

ეკონომიკური განვითარების საგადასახადო პოლიტიკის გატარებისას სახელმწიფო უზრუნველყოფს საგადასახადო წნეხის შემსუბუქებას, მცირდება სახელმწიფო ხარჯები უპირველესად სოციალური პროგრამების მიმართულებით. ასეთ დროს საგადასახადო პოლიტიკის მთავარ მიზანს წარმოადგენს საინვესტიციო აქტივობის ზრდა. ეკონომიკური სტაგნაციის დროს სახელმწიფოების მიერ ხდება საგადასახადო პოლიტიკის ამ ფორმის გამოყენება, რათა თავიდან აცილებულ იქნას ეკონომიკური კრიზისი.

გონივრული გადასახადების საგადასახადო პოლიტიკა არის ზემოთ განხილული პირველი და მეორე ფორმების ოქროს შუალედი. მისი არსი მდგომარეობს შემდეგში, ფინანსური რესურსების დიდი ნაწილი, რომელიც შექმნილია ქვეყანაში მოქმედი საკმაოდ მაღალი გადასახადის განაკვეთების საფუძველზე, გამოიყენება სახელმწიფოს სოციალური პროგრამების განსახორციელებლად.

სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის შექმნის დროს ითვალისწინებს ეკონომიკურ, სოციალურ, ფისკალურ და საერთაშორისო მიზნებს.

სახელმწიფოს ეკონომიკურ მიზნებს განეკუთვნება სამეწარმეო საქმიანობის სტიმულირება, ეკონომიკის დონის ამაღლება და საქმიანი აქტიურობის გამოცოცხლება.

სახელმწიფოს სოციალური მიზნები არის სამართლიანი პრინციპის დაცვით სოციალურ ჯგუფებზე ეროვნული შემოსავლების გადანაწილება.

სახელმწიფოს ფისკალური მიზნების ქვეშ იგულისხმება ფინანსური რესურსებით სახელმწიფოს უზრუნველყოფა, რათა ეფექტურად განხორციელდეს მმართველობითი ფუნქციები.

სახელმწიფოს საერთაშორისო მიზნები მიმართულია სხვა სახელმწიფოებთან ეკონომიკური კავშირების განმტკიცებისაკენ და საერთაშორისო ფინანსური ვალდებულებების შესრულებისაკენ.

საგადასახადო ტვირთი, რომელიც მიეკუთვნება ეკონომიკურ მახასიათებელს, არის განზოგადებული მაჩვენებელი, რომელიც გვიჩვენებს თუ რა როლს ასრულებს გადასახადები საზოგადოების ცხოვრებაში. საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრა ხდება საგადასახადო შემოსავლების საერთო ჯამის შეფარდებით ეროვნულ პროდუქტთან. რაც გვიჩვენებს საზოგადოების მიერ წარმოებული პროდუქტის იმ ნაწილს, რომელიც ნაწილდება საბიუჯეტო მექანიზმის მეშვეობით. გადასახადის გადამხდელებთან მიმართებაში საგადასახადო ტვირთი გვიჩვენებს

გადასახადის გადამხდელის ერთობლივი შემოსავლიდან ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადის წილს.

საერთაშორისო სტატისტიკაში ქვეყნების მიხედვით საგადასახადო ტვირთის შესადარებლად მიღებულია გადასახადების წილის მაჩვენებლის განსაზღვრამთლიან შიდა პროდუქტთან. საქართველოში ამ კუთხით შეინიშნება ზრდის ტენდენცია, მაგალითისთვის 2003 წელს შეადგენდა 9.4%-ს, 2004 წელს 13.5 %-ს, 2010 წელს-22,9%-ს, 2011 წელს-23.6%-ს, 2012 წელს-24.1%-ს, 2013 წელს-23.4%-ს, 2014 წელს-23.5%-ს, 2015 წელს-23.8%-ს, 2016 წელს-23.5

ბიუჯეტში საგადასახადო შენატანების მაღალი დონით გამოირჩევიან ალკოჰოლური ნაწარმის მწარმოებლები, რადგან აღნიშნული პროდუქციის ღირებულებაში მნიშვნელოვანი ნაწილი აქციზს უჭირავს. საგადასახადო შენატანების მაღალი დონით გამოირჩევიან ნავთობპროდუქტების რეალიზატორი საწარმოები. მნიშვნელოვნად მცირე შენატანები აქვთ სოფლის მეურნეობის პროდუქციის მწარმოებელ საწარმოებს. ნებისმიერი სახელმწიფოსთვის პრობლემას წარმოადგენს საგადასახადო ტვირთის სიდიდე.

ნებისმიერი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა შედგება საგადასახადო სამსახურის ორგანოებისა და სამართლებრივი ნორმებისაგან, რომლითაც რეგულირდება საგადასახადო ურთიერთობები. საგადასახადო სისტემა, საბაზრო ეკონომიკის გარდამავალ პერიოდში მაშინ ფუნქციონირებს ოპტიმალურად, თუ ის აგებულია ისეთ პრინციპებზე როგორცაა: **სამართლიანობა, სიმართივე, თანასწორობა და განსაზღვრულობა**. უდავოა, რომ ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებაზე დადებითად მოქმედებს რაციონალური საგადასახადო სისტემა და არა კაბალური გადასახადები.

3.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში

საქართველოს სახელმწიფოს ჩამოყალიბების პროცესში საფუძველი ჩაეყარა საგადასახადო სისტემის ფორმირებას. საგადასახადო სისტემას ეკონომიკის განვითარების სხვადასხვა ეტაპზე კონკრეტული ამოცანები უნდა გადაეჭრა, კერძოდ უნდა მოეხდინა სახელმწიფოს კუთვნილი შემოსავლების მობილიზება, რათა დაფარულიყო ის ხარჯები, რომელიც განსაზღვრული იყო სახელმწიფოს მიერ. საბჭოთა კავშირის დაშლის შემდეგ აუცილებელი იყო ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება, რომელსაც უნდა დაეკმაყოფილებინა სახელმწიფო ინტერესები და ბაზრის მოთხოვნები.

საქართველოს საგადასახადო სისტემა მოიცავს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალ შემოსავლების სამსახურის ორგანოებს, საგადასახადო ურთიერთობის მონაწილეთა უფლება-მოვალეობებსა და პასუხისმგებლობას, გადასახადების შემოღების, შეცვლის და გაუქმების წესებს, გადასახადების ადმინისტრირების წესებს და სხვა.

1991-1992 წლების მიჯნაზე, რა დროსაც მიმდინარეობდა ქვეყანაში ეკონომიკური გარდაქმნები და საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლა ჩამოყალიბდა საქართველოს საგადასახადო სისტემა. იმ პერიოდში ქვეყანაში არსებულმა ეკონომიკურმა და სოციალურმა კრიზისმა, ასევე საგადასახადო ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირების გამოცდილების უქონლობამ, უარყოფითი გავლენა მოახდინა საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბებაზე.

ვინაიდან საქართველოში საგადასახადო სისტემა უცხოური ქვეყნების მაგალითზე ყალიბდებოდა და ემყარებოდა მათ გამოცდილებას, ამის გათვალისწინებით საგადასახადო სისტემა თავისი სტრუქტურით და აგებულებით პრინციპით შეესაბამებოდა მსოფლიო ეკონომიკაში გავრცელებულ საგადასახადო სისტემებს, რის

გამოც თავიდანვე ვერ მოხდა საგადასახადო სისტემის ძირითადი ელემენტების ეროვნული სპეციფიკის გათვალისწინებით ჩამოყალიბება, რამაც უარყოფითი ზეგავლენა მოახდინა საგადასახადო სისტემის სწორად ფორმირებაზე.

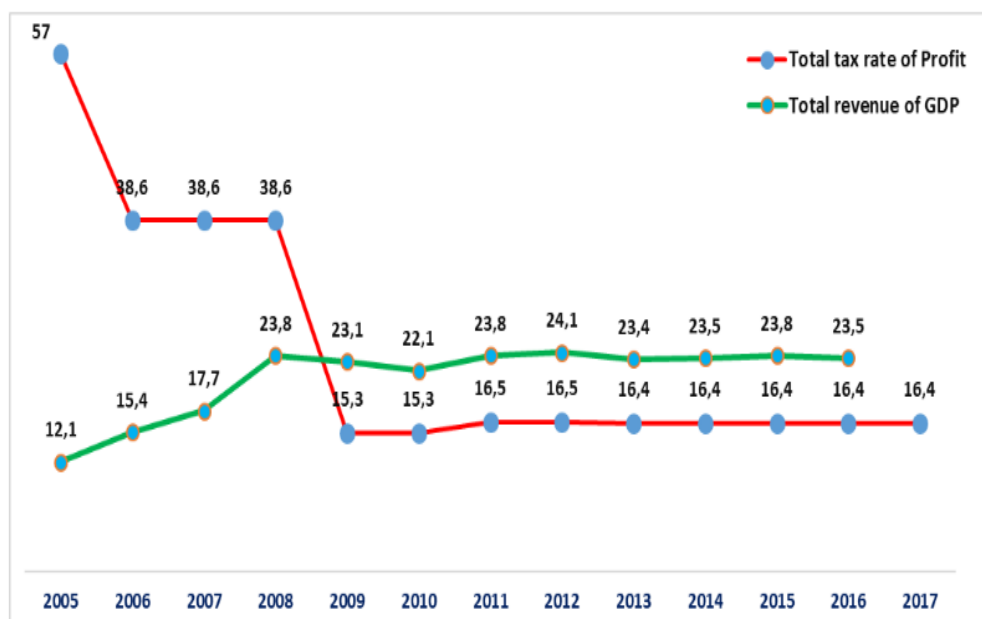
საქართველოში 1993 წლის 21 დეკემბერს მიღებულ იქნა კანონი „საგადასახადო სისტემის საფუძვლის შესახებ“ რომელიც ქვეყნის დამოუკიდებელი საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების საფუძველს წარმოადგენდა. გარდა ამ კანონისა არსებობდა ამ კანონთან შესაბამისობაში მყოფი ნორმატიული აქტები. აღნიშნული კანონი და შესაბამისი ნორმატიული აქტები მოქმედებდა 1997 წლამდე, სანამ საქართველოს პარლამენტის მიერ არ იქნა მიღებული პირველი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც მუდმივად განიცდიდა ცვლილებებს და შესწორებებს. პრაქტიკამ აჩვენა რომ 1997 წელს მიღებულმა კოდექსმა, რომელიც ხასიათდებოდა საგადასახადო კანონმდებლობის ბუნდოვანების მაღალი დონით, მაღალი საგადასახადო განაკვეთებით, ბევრი არაეფექტური და არაძირითადი გადასახადის არსებობით, ხშირი ცვლილებებით და შესწორებებით გამოიწვია ქვეყანაში არსებული ბიზნეს გარემოს გაუარესება. აგრეთვე იმ პერიოდში საგადასახადო და საბაჟო სისტემაში გამეფებული იყო კორუფცია, რის გამოც საგადასახადო სისტემამ ვერ უზრუნველყო დაკისრებული ფუნქციის ნორმალურად და ეფექტურად შესრულება, რამაც ხელი შეუშალა როგორც მეწარმეობის განვითარებას ისე ბიუჯეტის შესრულებას. ყოველივე აღნიშნულმა აუცილებელი გახადა შემუშავებულიყო ახალი საგადასახადო კანონმდებლობა და მომხდარიყო მისი პრაქტიკული რეალიზაცია.

ყოველივე ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით 2004 წლის 22 დეკემბერს მიღებულ იქნა მეორე საგადასახადო კოდექსი, რომელშიც ერთის მხრივ გათვალისწინებული იყო ლიბერალური გადასახადები, ხოლო მეორე მხრივ მკაცრი საგადასახადო ადმინისტრირება.

საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელი წარმოადგენს ყველაზე განზოგადებულ მაჩვენებელს, რომლითაც ხასიათდება საგადასახადო პოლიტიკა, რაც გულისხმობს გადასახადების როლს ბიუჯეტის შემოსავლებში და ზოგადად ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებაში. სტატისტიკის მონაცემების მიხედვით, საქართველოში საგადასახადო ტვირთის სიდიდე მერყეობს 10-23 %-ის ფარგლებში. ეტაპობრივად შეინიშნება მისი ზრდა. 2003 წელი -9.4%, 2004 წელი -13.5%, 2005 წელი -12.1%, 2006 წელი -15.4%, 2007 წელი -17.7%, 2008 წელი -23.8%, 2009 წელი -23.1%, 2010 წელი -22.1%, 2011 წელი -23.8%, 2012 წელი -24.1%, 2013 წელი -23.4%, 2014 წელი -23.5%, 2015 წელი -23.8%, 2016 წელი -23.5%,

ნახ. 1. საგადასახადო ტვირთი 2005-2017.

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



წყარო: მსოფლიო ბანკი

წყარო: <https://data.worldbank.org/indicator>TheWorldBank

საქართველოს აღმასრულებელი ხელისუფლების ერთ-ერთ მთავარ პრობლემას სწორი საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბება წარმოადგენდა, რომელიც უზრუნველყოფდა მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებას და მაკროეკონომიკური ამოცანების წარმატებით დაძლევას.

საგადასახადო დაბეგვრაში რეფორმების განხორციელება აუცილებელია საგადასახადო სისტემის სრულყოფისა და საგადასახადო შემოსავლების გადიდების ღონისძიებათა შემუშავებისათვის. სახელმწიფოს მხრიდან საგადასახადოპოლიტიკის წარმატებით განხორციელებისათვის აუცილებელია საგადასახადო სისტემის ისეთი მახასიათებლების გათვალისწინება როგორცაა: სტაბილურობა, ეფექტიანობა, სამართლიანობა, ელასტიურობა მართვის სიმარტივე, საგადასახადო ტვირთის გონივრული საზღვრების დადგენა.

ვარდების რევოლუციის შემდეგ ქვეყანაში მოსულმა ხელისუფლებამ განახორციელა მნიშვნელოვანი რეფორმები საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით, რომელიც გულისხმობდა უმკაცრეს ადმინისტრირების პოლიტიკას და საგადასახადო სამართალდარღვევაზე დიდ საჯარიმო სანქციებს, რომელიც 1997 წლის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ ნორმებთან შედარებით ბევრად გამკაცრდა და ასევე რაოდენობრივად გაიზარდა.

როგორც ბოლო პერიოდში ვხედავთ საქართველოს ხელისუფლებამ გლობალური კრიზისის გათვალისწინებით აირჩია ქვეყანაში ლიბერალური საგადასახადო პოლიტიკის გატარება. 2009-2010 წლებში საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელდა ცვლილებები ლიბერალური საგადასახადო მიმართულებით. 2011 წლის 1 იანვრიდან ძალაში შევიდა ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც შეიცავს ისეთ დებულებებს, რამაც ხელი უნდა შეუწყოს ბიზნესის სტიმულირებას. კერძოდ გამარტივდა საგადასახადო რეგულირება მცირე ბიზნესისათვის, დაფუძნდა საგადასახადო ომბუცმენის ინსტიტუტი, ამოქმედდა პირადი საგადასახადო აგენტის მომსახურება, გადამხდელებს წინასწარ ეძლევათ შესაძლებლობა შეათანხმონ დაბეგვრის პირობები შემოსავლების სამსახურთან, სხვადასხვა სანქციებზე, ფულადი ჯარიმის ნაცვლად შემოღებულ იქნა

გაფრთხილება, მნიშვნელოვნად შემცირდა კანონქვემდებარე აქტების რაოდენობა.

მიუხედავად იმისა, რომ საგადასახადო სისტემამ გაიარა გზაპროგრესისკენ, საგრძნობლად დაიხვეწა საგადასახადო კანონმდებლობა, შემცირდა გადასახადის განაკვეთები, საკანონმდებლო ბაზის სრულყოფა მომავალშიც უნდა გაგრძელდეს. აუცილებელია საგადასახადო პოლიტიკაში დაგეგმილი რეფორმების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება, როგორც საზოგადოებისათვის ასევე პოტენციური ინვესტორებისათვის, რაც ხელს შეუწყობს ქვეყანაში ინვესტიციების შემოდინებას, რაც ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების საწინდარია. საგადასახადო ორგანოებს მართებთ აამაღლონ გადასახადის გადახდის კულტურა ქვეყანაში, რადგან ტრადიციულად საზოგადოება გაურბოდა გადასახადების გადახდას. საზოგადოება ვერ აცნობიერებს გადასახადის გადახდის მიზანსა და სარგებელს, რის გამოც საგადასახადო ვალდებულების ნებაყოფლობით შესრულება ჯერაც არ ხდება სრულყოფილად.

დადებითად შეიძლება შევაფასოთ კომპანიების დარეგისტრირების სიმარტივე, რითაც ბიზნესის კეთების რეიტინგში მოწინავე ადგილზე ვართ, მაგრამ გარკვეული ფინანსური თუ სხვა პრობლემის გამო ხშირად ახლად რეგისტრირებული კომპანიები ფუნქციონირებას ვერ ახერხებენ, რაც ქვეყნისთვის პრობლემას წარმოადგენს. არარეზიდენტი საწარმოები საკმაოდ მოხიბლული არიან საქართველოში ბიზნესის რეგისტრაციის პროცედურების სიმარტივით, ამიტომ ბევრი უცხოური კომპანია საქართველოში ხსნის ფილიალს და წარმომადგენლობას. ეს კი ინვესტიციების მოზიდვის წინაპირობას წარმოადგენს, რაც ეკონომიკაზე დადებითად აისახება.

შემცირებული გადასახადები გადამხდელს უბიძგებთ მათ წინაშე არსებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისაკენ, გადაიხადონ გადასახადები. მაგალითად შეიძლება მოვიყვანოთ ბინის

გამქირავებლები გადასახადს თითქმის არ იხდიდნენ როდესაც საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი 20 % იყო. ხოლო 2015 წლიდან მას შემდეგ რაც შემცირდა გადასახადის განაკვეთი და გახდა 5 %, გადამხდელთა რაოდენობა გაიზარდა.

შემოსავლების სამსახურში გადასახადის გადამხდელებისათვის გადასახადის გადახდის თაობაზე ინფორმაციის მიწოდების და გადასახადის გადახდის კულტურის ამაღლების მიზნით შემოსავლების სამსახურში შეიქმნა დეკლარირების კულტურის ამაღლების სამმართველო რომელიც გადამხდელებს აწვდის ინფორმაციას მათი მხრიდან საგადასახადო ვალდებულების შესრულების თაობაზე.

ასევე აღსანიშნავია სახელმწიფოს მიერ გატარებულმა საგადასახადო პოლიტიკამ მცირე და საშუალო ბიზნესის ხელშეწყობის მიზნით. მოხდა საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთის შემცირება 1 %-მდე. მცირე მეწარმე საქართველოში წლიურ 500 000 ლარის ბრუნვამდე იხდის 1 %-ს რას დიდ სტიმულს წარმოადგენს მეწარმეებისათვის.

სახელმწიფოს მხრიდან გარკვეული შედეგები ვრცელდება სოფლის მეურნეობაზე, მაგალითად 2023 წლის 1 იანვრამდე სოფლის მეურნეობაში დასაქმებული ფიზიკური პირის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდებით მიღებული შემოსავალი 200000 ლარამდე თავისუფლდება დაბეგვრისაგან. ასევე 2023 წლამდე გათავისუფლებულია სასოფლო სამეურნეო კოოპერატივების მიერ სასოფლო სამეურნეო პროდუქციის (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე) მიწოდებით მიღებული მოგების განაწილება.

მნიშვნელოვანი რეფორმა იყო 2017 წლიდან მხოლოდ განაწილებული მოგების დაბეგვრა. კომპანიები, რომლებიც არ გაიტანენ მოგებას და მოახდენენ რეინვესტირებას, რათა გაზარდონ

წარმოება და კაპიტალი არ გადაიხდიან მოგების გადასახადს, რაც ე.წ. ესტონური მოდელის სახელითაა ცნობილი. ესტონეთში ეს რეფორმა დანერგილია წარმატებით. რათქმაუნდა ამ რეფორმის შედეგებზე საუბარი ნაადრევია, რადგან ჯერ მხოლოდ მეორე წელია რაც ამოქმედდა აღნიშნული ცვლილება, მაგრამ უნდა აღინიშნოს რომ ესტონური მოდელის ამოქმედებიდან ბიუჯეტში შესული მოგების გადასახადის წილი საგრძნობლად შემცირდა.

ბოლო წლებში შეინიშნება ინფლაციის ზრდა რაც ფიზიკურ პირებს დამატებით ტვირთად აწევბათ, მაგალითად დღევანდელი კანონმდებლობით ფიზიკური პირის ან მისიოჯახის შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში თუ აჭარბებს 40 000ლარს წარმოეშვება ვალდებულება გადაიხადოს ქონების გადასახადი. 40 000 ლარიანი ზღვარი ინფლაციის გათვალისწინებით საკმაოდ დაბალია. ასევე უცვლელია დღ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაციის 100 000 ლარიანი ზღვარი, რომლის გაზრდას ინფლაციის გათვალისწინებით მოითხოვენ გადასახადის გადამხდელები.

2018 წელს ცვლილებები განხორციელდა ფინანსური ოპერაციის კუთხით. გათავისუფლდა ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი სხვადასხვა შემთხვევებში, რის მიზანსაც საქართველოში კაპიტალის ბაზრის განვითარება წარმოადგენს.

რაც შეეხება საშემოსავლო გადასახადის 20 %-იან განაკვეთს ხელფასებზე, ვისაც ხელფასი აქვს 250-300 ლარი, მათი მხრიდან ბიუჯეტში გადახდილი 50-60 ლარი საკმაოდ მტკივნეულია. ამიტომ შესაძლებელია არსებობდეს ხელფასის დაუბეგრავი ნაწილი, რომელიც დაუბეგრავი მინიმუმის სახით არსებობდა და გაუქმდა.

როგორც ვხედავთ, საგადასახადო სისტემა მომავალშიც საჭიროებს განვითარებას, ის ძირითადი პრობლემები რაც ჩამოვთვალეთ შესაძლებელია გამოსწორდეს, თუმცა წინგადადგმული ნაბიჯებიც

აღსანიშნავია. აღსანიშნავია გამართულად მომუშავე ელექტრონული სისტემები, რომელიც დღეს არსებობს საგადასახადო ადმინისტრირებაში, რომელიც საგრძნობლად ამარტივებს და ეფექტურს ხდის ადმინისტრირების პროცესს. ასეთი გამართული ელექტრონული სისტემა არ გააჩნია მრავალი ქვეყნის საგადასახადო სისტემას.

ჩემი აზრით წარმატებული და გამართული საგადასახადო სისტემა დაფუძნებული უნდა იყოს შედარებით დაბალ გადასახადის განაკვეთებზე და ფართო საგადასახადო ბაზაზე, რაც საბოლოო ჯამში გააადვილებს გადასახადების გადახდას და გადასახადების დაგეგმილი მოცულობით ამოღებას.

3.3 საქართველოს საგადასახადო სისტემის გადასახადების სტრუქტურა, მისი როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში

საქართველოს საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების დღიდან გადასახადების სტრუქტურა გამუდმებით განიცდიდა ცვლილებას. საზოგადოდ ცნობილია, რომ ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო სისტემა საზოგადოების უმეტესი ნაწილისთვის, განსაკუთრებით კი მეწარმეებისათვის უნდა იყოს მარტივი, გასაგები და მისაღები. გადასახადები განსაკუთრებული მნიშვნელობის იარაღია და მისი თეორიულ-მეცნიერული არგუმენტების გარეშე, მექანიკური შემოღება და გამოყენება ასუსტებს ფინანსებს, ფულს და იწვევს ეკონომიკის განვითარების დამუხრუჭებას.

2004 წლის დასაწყისიდან ხელისუფლების მიერ განხორციელდა ღონისძიებები საგადასახადო დაგეგმვის სრულყოფის მიმართულებით. დაიხვეწა საბაჟო და საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესები, რამაც ხელი შეუწყო ბიზნეს გარემოს გაჯანსაღებას, ყოველივე ზემო აღნიშნულმა გამოიწვია სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების

მნიშვნელოვანი გაზრდა. 2004-2005 წლებში საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაზე, გარდა საგადასახადო შემოსავლებისა მნიშვნელოვანი გავლენა იქონია არასაგადასახადო შემოსავლებმა, როგორც იყო პრივატიზებიდან მიღებული შემოსავლები და გრანტები.

საქართველოში არსებული გადასახადების კლასიფიკაცია სხვადასხვა ნიშნით ხორციელდება. გადასახადები იყოფა პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებად.

პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების თანაფარდობას, მნიშვნელოვანი როლი ენიჭება საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში. მაგალითად, პირდაპირი გადასახადები სჭარბობს აშშ-ში, კანადაში, იაპონიასა და ინგლისში. ხოლო საფრანგეთში არაპირდაპირი. შედარებით დაბალანსებულია თანაფარდობა იტალიასა და გერმანიაში. ეკონომიკურად მოწინავე ქვეყნების საგადასახადო სტრუქტურაში გადასახადები შემოსავლიდან და მოგებიდან საგადასახადო შემოსავლების 37%-ს შეადგენს, არაპირდაპირი გადასახადები 31%, სოციალური დაზღვევის ფონდებში შენატანები 23%, სხვადასხვა გადასახადები 9%-ს

საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში ყოველთვის ჭარბობდა არაპირდაპირი გადასახადების წილი პირდაპირი გადასახადების წილთან შედარებით, რომელიც დღეის მდგომარეობით დაახლოებით 60 %-ს შეადგენს. წინა პერიოდში მათი თანაფარდობა გაცილებით მაღალი იყო.

ცხრ. 1. სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახადების მონაცემები და გადასახადების წილი საგადასახადო შემოსავლებთან მიმართებაში.

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S
1		საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახადების მონაცემები (მლნ. ლარი)																
2		2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018*
3	გადასახადები	567.9	602.3	975.3	1407.3	2130.3	3010.5	4541.6	4161.8	4592.4	5802.0	6311.1	6287.7	6847.0	7549.6	7986.7	8991.3	9695.9
4	საშემოსავლო გადასახადი	18.5	20.0	16.4	0.0	0	0	1218.3	1053.2	1119	1440	1637	1795	1790	2053	1978	2526	2878
5	მოგების გადასახადი	9.3	11.8	11.3	0.0	325	533	592.1	517.7	576	832.2	850.9	806.6	829.0	1025	1056	756.6	736.6
6	გადასახადები ქონებაზე	0	0.0	2.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0
7	ღამაგებული ღირებულების გადასახადი	370.9	368.5	598.7	987.4	1333	1974	2069.0	2051.8	2203	2784	3040.3	2848	3299	3505	3286	4123	4427
8	აქციზი	118.3	135.7	213.1	295.1	336	428.6	518.4	443.2	560.8	615.2	659.4	722.2	810.2	870.7	1070	1451	1466
9	იმპორტის გადასახადი (საბაჟო გადასახადი)	50.9	66.3	131.8	124.2	132	52	51.9	35.9	70.4	93.2	90.1	89.5	94.9	69.2	70.1	71.6	73.4
10	სხვა არაკლასიფიცირებული გადასახადები	0	0.0	1.9	0.6	4.7	23.1	91.8	60.0	63.1	37.6	33.8	26.5	24.1	26.5	526.5	63.6	115.4
11	სოციალური შენატანები	154.8	222.7	402.2	428.8	503	722	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0
12	სულ გადასახადები და სოციალური შენატანები	722.7	825.0	1377.5	1836.1	2633.1	3732.6	4541.6	4161.8	4592.4	5802.0	6311.1	6287.7	6847.0	7549.6	7986.7	8991.3	9696
13	არაპირდაპირი გადასახადების წილი	74.73	69.15	68.50	76.61	68.39	65.75	58.12	60.81	61.72	60.20	60.05	58.20	61.39	58.88	55.42	62.78	61.53
14	საშემოსავლო გადასახადის წილი							26.83	25.31	24.37	24.81	25.93	28.55	26.15	27.19	24.77	28.09	29.68
15	მოგების გადასახადის წილი							13.04	12.44	12.54	14.34	13.48	12.83	12.11	13.58	13.22	8.41	7.60
16	დღგ-ს გადასახადის წილი							45.56	49.30	47.97	47.99	48.17	45.29	48.17	46.43	41.15	45.85	45.66
17	აქციზი-ს გადასახადის წილი							11.42	10.65	12.21	10.60	10.45	11.49	11.83	11.53	13.39	16.14	15.12
18																		

წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.mof.ge

არაპირდაპირი გადასახადები ძირითადად დამახასიათებელია განვითარებადი და ნაკლებად განვითარებადი ქვეყნებისთვის. არაპირდაპირი გადასახადები საჭიროებს შედარებით ნაკლებ ადმინისტრირებას, მათი მიღება ბიუჯეტში რეგულარულად ხორციელდება, მიუხედავად ამისა არაპირდაპირი გადასახადები სოციალურად არასამართლიანია, რადგან სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების გაზრდა მოსახლეობის და კეთილდღეობის ხარჯზე ხორციელდება.

პირდაპირი გადასახადები ხელს უწყობს საგადასახადო წნეხის სამართლიანად გადანაწილებას. იმისათვის რომ მოხდეს პირდაპირი გადასახადების როლის ამალღება აუცილებელია შეიქმნას კეთილსასურველი საგადასახადო კლიმატი, მოხდეს ფიზიკურ პირთა და საწარმოთა რეალური შემოსავლების გაზრდა, მაქსიმალურად დაიხვეწოს და სრულყოფილი გახდეს როგორც საგადასახადო კანონმდებლობა, ასევე

საგადასახადო სამსახურების საქმიანობა.

1997 წლის საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული იყო 12 საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადი და 7 ადგილობრივი გადასახადი. ხოლო 2004 წლის საგადასახადო კოდექსით მათი რაოდენობა მნიშვნელოვნად შემცირდა. განისაზღვრა 6 საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადი (საშემოსავლო, მოგება, აქციზი, დღგ, სოციალური, საბაჟო), და 2 ადგილობრივი გადასახადი (ქონების გადასახადი, სათამაშო ბიზნესის გადასახადი). დღეის მდგომარეობით ქვეყანაში მოქმედებს 6 გადასახადი. 5 საერთო სახელმწიფოებრივი (მოგება, საშემოსავლო, დღგ, აქციზი, იმპორტის) და 1 ადგილობრივი გადასახადი ქონების გადასახადის სახით.

2004 წელს მიღებულ საგადასახადო კოდექსში მნიშვნელოვნად შემცირებულია საგადასახადო განაკვეთები, რითაც გადასახადის გადამხდელებს მნიშვნელოვნად შეუმცირდათ საგადასახადო ტვირთი. კერძოდ, დღგ-ს განაკვეთი 2005 წლის 1 ივლისიდან 20%-დან შემცირდა 18 %-მდე. ასევე ცვლილება შეეხო საშემოსავლო და მოგების გადასახადის განაკვეთებს. საშემოსავლო გადასახადი 20%-დან შემცირდა 12 %-მდე, სოციალური გადასახადი 33 %-დან 20 %-მდე, მოგვიანებით საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებით მოგების გადასახადის განაკვეთი 20 %-დან შემცირდა 15 %-მდე, ხოლო საშემოსავლო და სოციალური გადასახადი გაერთიანდა და მიღებულ იქნა ერთი საშემოსავლო გადასახადი, რომლის განაკვეთი განისაზღვრა 20 %-ით. საგადასახადო განაკვეთების ლიბერალიზაცია მომავალშიც გაგრძელდა. 2010 წელს მიღებულ ახალ საგადასახადო კოდექსში საშემოსავლო გადასახადის 20%-იანი განაკვეთის გარდა გზდება 5% და 1%-იანი განაკვეთები.

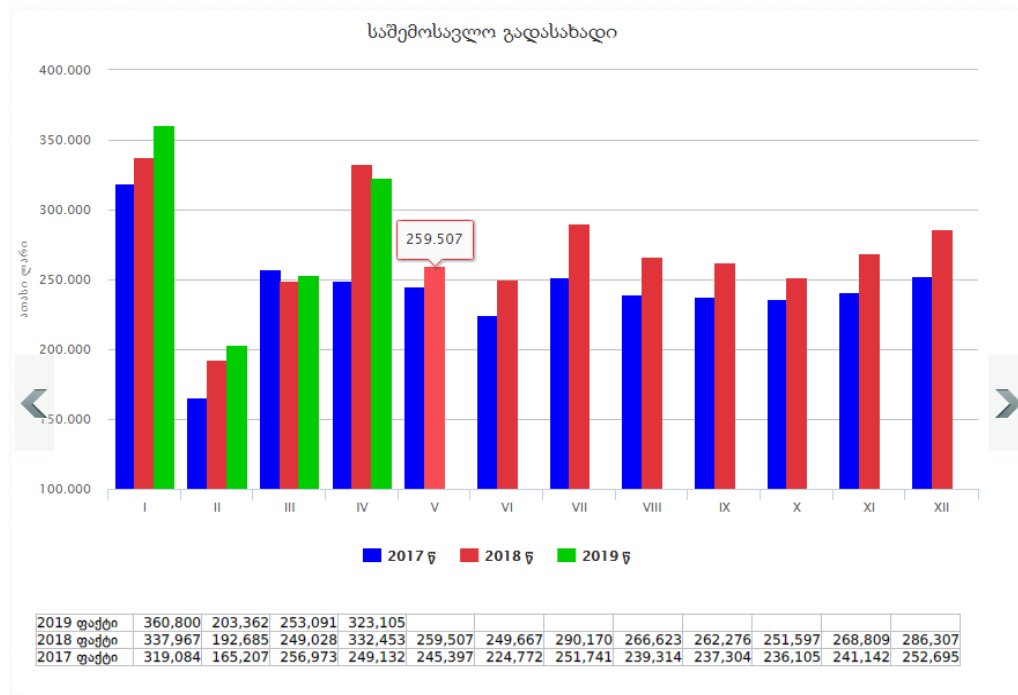
საშემოსავლო და მოგების გადასახადებს მნიშვნელოვანი ადგილი უკავიათ საშემოსავლო და მოგების გადასახადებს.

საშემოსავლო გადასახადი მიეკუთვნება პირდაპირი გადასახადების

რიცხვს, რომელზეც 2004 წლამდე მოქმედი საგადასახადო კოდექსი პროგრესულ განაკვეთს ითვალისწინებდა. საშემოსავლო გადასახადზე დაწესებული იყო 4 განაკვეთი, რომელიც დამოკიდებული იყო წლის დასაწყისიდან შემოსავლის ნაზარდი ჯამის სიდიდეზე. შესაბამისად 200 ლარამდე მიღებული შემოსავალი იბეგრებოდა 12 %-იანი განაკვეთით, 201-დან 350 ლარამდე შემოსავალი 15 %-ით, 351-დან 600 ლარამდე შემოსავალი 17 %-ით, ხოლო 601 ლარის ზევით შემოსავალი იბეგრებოდა 20 %-იანი განაკვეთით. 2004 წლიდან ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული სისტემა შეიცვალა პროპორციული სისტემით. დღეის მდგომარეობით ფიზიკური პირების მიერ მიღებული შემოსავლები საგადასახადო კოდექსის 81-ე მუხლის მიხედვით ძირითადად იბეგრება 20 %-იანი განაკვეთით. ასევე ცალკეულ შემთხვევებში, როგორც არის ფიზიკური პირის მიერ საცხოვრებელი სახლის, ან ბინის გაქირავება იბეგრება 5 %-იანი განაკვეთით, ისევე როგორც ფიზიკური პირის მიერ საცხოვრებელი სახლის (ბინის) ან ავტოსატრანსპორტო საშუალების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი. საგადასახადო კოდექსში 5 %-იანი განაკვეთები შემოღებულ იქნა 2015 წელს შესული ცვლილებებით. საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულია 1 %-იანი გადასახადის განაკვეთი მცირე მეწარმეებისათვის, რომელიც 2018 წლის ივლისიდან ამოქმედდა.

მიუხედავად გატარებული რეფორმებისა აღსანიშნავია ის გარემოება რომ მსოფლიოს მრავალ ქვეყანაში საშემოსავლო გადასახადი ბიუჯეტის შემოსავლების 40-50 %-ს შეადგენს, საქართველოში კი ეს მაჩვენებელი 25-30 %-ია. რაც გამოწვეულია საერთო შემოსავლების დაბალი დონით.

ნახ. 2. საშემოსავლო გადასახადის დინამიკა 2017-2019.

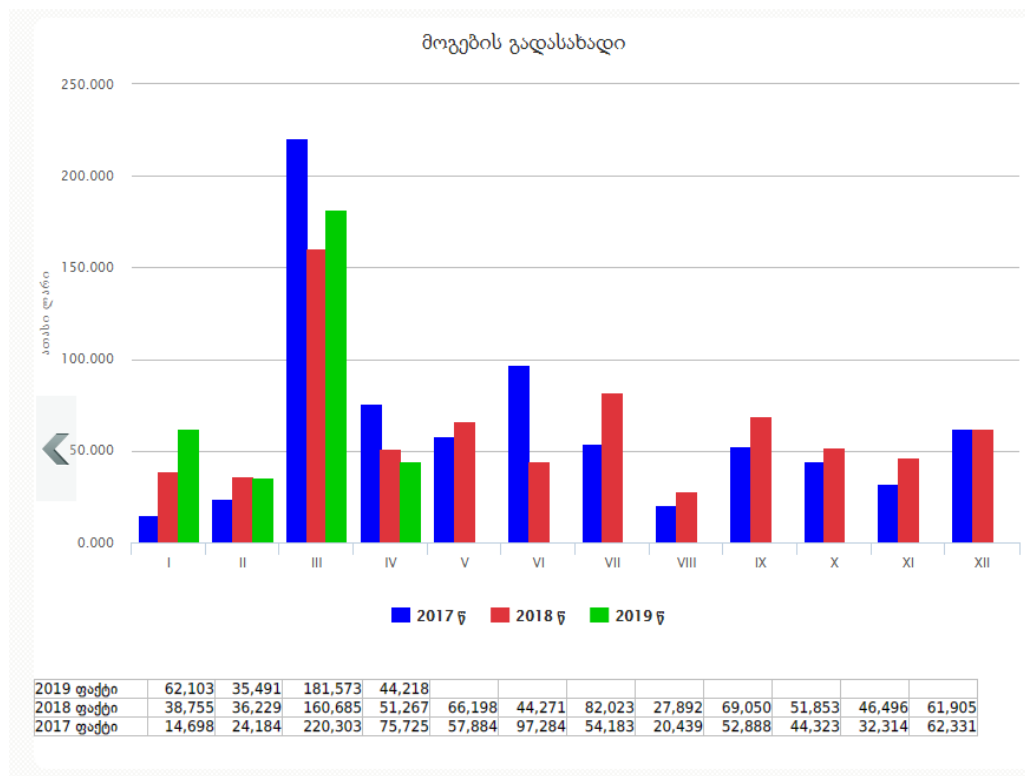


წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო mof.ge

მოგების გადასახადს საქართველოს საგადასახადო სისტემაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია. მოგების გადასახადი მიეკუთვნება პირდაპირ გადასახადს, რომელსაც იხდიან რეზიდენტი საწარმოები, ორგანიზაციები და არარეზიდენტის მუდმივი დაწესებულებები. საგადასახადო კოდექსის 98 მუხლის თანახმად მოგების გადასახადის განაკვეთია 15 %. ასევე მოქმედებს 10 %-იანი განაკვეთი იმ საწარმოებისთვის რომლებიც ახორციელებენ ნავთობისა და გაზის ოპერაციებს „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული არსებული ხელშეკრულებებით თუ ეს ხელშეკრულებები დადებულია 1998 წლის 1 იანვრამდე. 2017 წელს საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შესული მნიშვნელოვანი ცვლილებით მოგების გადასახადით დაბეგვრა ხდება ე.წ. ესტონური მოდელით, რომლის მიხედვით ძირითად შემთხვევაში საწარმოებს მოგების გადასახადის გადახდა უწევთ მხოლოდ მაშინ როდესაც საწარმო დამფუძნებლებზე ახდენს მოგების განაწილებას დივიდენდის სახით. აღნიშნული საწარმოებს აძლევთ შესაძლებლობას მოახდინონ მიღებული მოგების რეინვესტირება ბიზნესში, რაც გამოიწვევს მათ განვითარებას და

გაძლიერებას. ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან გამომდინარე 2017 წლიდან მოგების გადასახადის წილი სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახადების შემოსავლების ნაწილში შემცირდა და 2017 წლამდე თუ შეადგენდა 12-13 %-ს დღეის მდგომარეობით მისი წილი 7-8 %-თ განისაზღვრება.

ნახ. 3. მოგების გადასახადის დინამიკა 2017-2019.



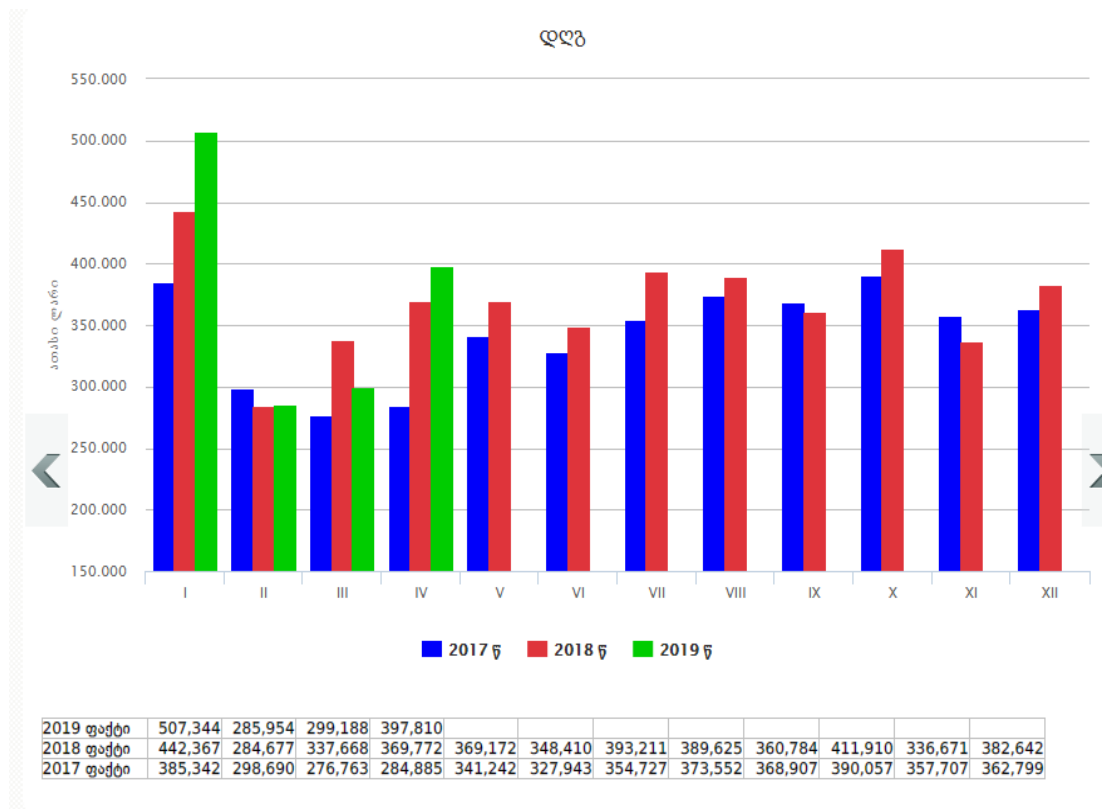
წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო mof.ge

საქართველოს საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადებიდან დამატებული ღირებულების გადასახადი ერთ-ერთი ძირითადი გადასახადია, რომელიც შემოიღეს 1992 წლიდან. დამატებული ღირებულების გადასახადი მნიშვნელოვან როლს ასრულებს როგორც ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილში ასევე სახელმწიფოს ეკონომიკურ განვითარებაში.

დღგ არაპირდაპირი გადასახადის მრავალსაფეხურიან გადასახადს წარმოადგენს, მისი ძირითადი ფუნქცია არის ფისკალური. მისგან შემოსული მთლიანი თანხა მიემართება სახელმწიფოს ცენტრალურ ბიუჯეტში. დამატებული ღირებულების გადასახადით იბეგრება არა მარტო მიმოქცევა არამედ წარმოების მთლიანი სტადია. როგორც

წარმოება ასევე მისი მიმოქცევის თითოეული ეტაპი. ვინაიდან დამატებული ღირებულების გადასახადის სიდიდე თითოეულ ოპერაციაზე ემატება საქონლის ფასს გადასახადის გადამხდელი გამოდის საქონლის ან მომსახურების საბოლოო მომხმარებელი. საქონლის ან მომსახურების მიმწოდებელი საწარმო, მიწოდების ფასში შესულ დღგ-ს, რომელიც მომხმარებელმა გადაიხადა, აკლებს საქონლის ან მომსახურების წარმოებაზე ხარჯების (ნედლეულ-მასალის შექმნა, ელ. ენერჯია და ა.შ) გაწევის დროს გადახდილ დღგ-ს და სხვაობა შეაქვს ბიუჯეტში, რომელიც გამოდის მხოლოდ გადასახადის შემტანი ბიუჯეტში და არა გადასახადის გადამხდელი, ხოლო გადასახადის გადახდის მთელი სიმძიმე საბოლოო მომხმარებელს აწევბა. დამატებული ღირებულების გადასახადი ერთნაირ ტვირთად აწევბა როგორც მდიდარ ასევე ღარიბ მოსახლეობას. დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთია 18 პროცენტი. არსებობს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციის ორი პირობა, ნებაყოფლობითი და სავალდებულო. ძირითად შემთხვევაში დღგ-ს გადამხდელად სავალდებულო რეგისტრაციის ვალდებულება წარმოეშვება პირს, რომელიც საქართველოში ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში, მის მიერ დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს, პირი ვალდებულია გადაჭარბების დღიდან 2 სამუშაო დღის განმავლობაში მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრაციისათვის. დღგ-ს გადამხდელად ითვლება იმ ოპერაციიდან ამ ოპერაციის ჩათვლით რომლითაც გადააჭარბა 100 000 ლარს. გასათვალისწინებელია, რომ 100 000 ლარიანი ზღვარის განსაზღვრაში მონაწილეობას არ იღებს ჩათვლის უფლებით და ჩათვლის უფლების გარეშე გათავისუფლებული ბრუნვები. სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში ყველაზე დიდი წილი დამატებული ღირებულების გადასახადს უჭირავს, რომელიც 45-46 %-ს შეადგენს.

ნახ. 4. დღგ-ს გადასახადის დინამიკა 2017-2019.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო mof.ge

აქციზის გადასახადი საქართველოს საგადასახადო შემოსავლებში გარკვეულ როლს ასრულებს. ტერმინი „აქციზი“ წარმოიშვა ლათინური სიტყვიდან ACCIDERE რაც ჩამოჭრას ნიშნავს. აქციზი წარმოადგენს არაპირდაპირ გადასახადს, რომელიც უძველესი დროიდან გვხვდება. აქციზის გადასახადს გააჩნია როგორც განსაზღვრული მსგავსება დღგ-ს გადასახადთან ასევე განსხვავებული თავისებურება, რომელიც ინდივიდუალურია კონკრეტული საქონლისთვის. მაგალითად გერმანიაში აქციზით იბეგრება სიგარეტი, ლუდი, ჩაი, ძმარი, მარილი, სათამაშო კარტები, ხოლო დასავლეთის სხვა ქვეყნებში აქციზით იბეგრება მასობრივი შიდა მოხმარების საქონელი.

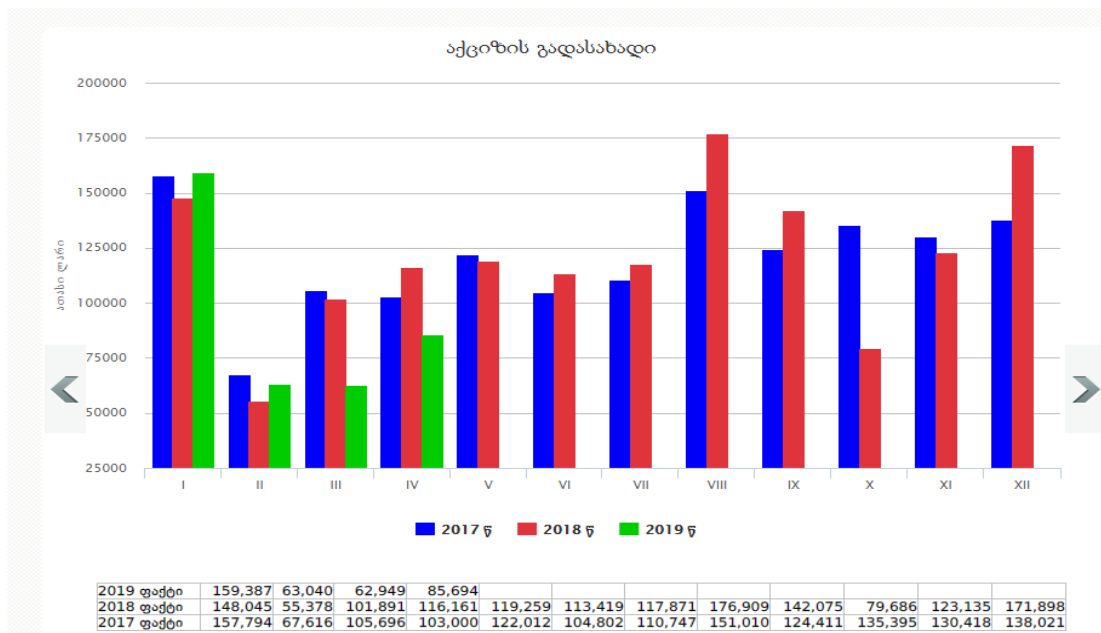
აქციზის გადასახადის ამოღება ხდება მხოლოდ ცალკეული საქონლიდან, რომლის ფასიც მოიცავს აქციზს. აქციზის გადასახადი გამყიდველის მიერ მიღებულ შემოსავალზე დამოკიდებული არ არის. აქციზის გადასახადით ძირითადად იბეგრება ალკოჰოლური სასმელები,

ფუფუნების საგნები, ავტომობილები, ნავთობპროდუქტები. როგორც დღ-ს შემთხვევაში აქციზის გადამხდელები არიან საბოლოო მომხმარებლები, რომლებიც ყიდულობენ აქციზის გადასახადით დაბეგრული საქონელს.

აქციზი ასრულებს ორი სახის როლს, პირველი- აქციზის გადასახადი არის ბიუჯეტის შემოსავლების ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი წყარო და მეორე - იგი არის მოთხოვნის და მიწოდების რეგულირების და ასევე მოხმარების შეზღუდვის საშუალება

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებებით მნიშვნელოვნად გაიზარდა აქციზის განაკვეთები თამბაქოს ნაწარმზე(მაგალითად თამბაქოს შემცველობით სიგარეტების აქციზური განაკვეთია 20 ლერზე 1.7 ლარი, სიგარალები (წვრილი სიგარები) თამბაქოს შემცველობით- 20 ლერის აქციზის განაკვეთია 2.2 ლარი, სიგარები, სიგარები წაჭრილი ბოლოებით- 1 ლერის განაკვეთია 1.9 ლარი),ასევე აქციზი განაკვეთი გაიზარდა ნავთობპროდუქტებზე და მარჯვენა საჭიან მანქანებზე. აქციზით დასაბეგრ საქონელზე გამოიყენება როგორც საპროცენტო, ასევე სპეციფიკური განაკვეთები. საგადასახადო კოდექსის 189-ე მუხლის მე-3 ნაწილით მნიშვნელოვანი შეღავათი ვრცელდება8703 სასაქონლო კოდით გათვალისწინებულ 0-დან 6 წლის ჩათვლით ჰიბრიდული ტიპის მსუბუქ ავტომობილებზე რომელთა აქციზის განაკვეთები 60 %-ით მცირდება.ბოლო წლებში სხვადასხვა საქონელზე აქციზის განაკვეთების ზრდამ გამოიწვია აქციზის წილი გაზრდა სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახადების შემოსავლის ნაწილში. თუ 2016 წლამდე მისი წილი 10-11 %-ს შეადგენდა 2016-2018 წლების პერიოდში მისი წილი 15-16 %-მდე გაიზარდა.

ნახ. 5. აქციზის გადასახადის დინამიკა 2017-2019.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო mof.ge

ქონების გადასახადი ადგილობრივ გადასახადს განეკუთვნა. ადგილობრივი თვითმმართველობით წარმომადგენლობით ორგანოს აქვს უფლებამოსილება შემოიღოს კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი გადასახადი როგორც მთელ ტერიტორიაზე ერთიანი განაკვეთის სახით ასევე ამ ტერიტორიაზე კონკრეტული დარგების ან საქმიანობის მიხედვით კოდექსით დადგენილი ზღვრული განაკვეთების ფარგლებში.

„ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობით ორგანოს აქვს ვალდებულება გადასახადის შემოღების, მისი გადახდის პირობების შეცვლის ან შემოღებული გადასახადის გაუქმების შესახებ ინფორმაცია ან ნორმატიული აქტის ასლი მისი გამოქვეყნებისთანავე გაუგზავნოს შემოსავლების სამსახურს“.⁵

ქონების გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი საწარმო/ორგანიზაცია მის ბალანსზე ძირითად საშუალებებად რიცხულ აქტივებზე დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე, აგრეთვე ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე.

⁵საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2010, მუხლი 7

საწარმოსთვის/ორგანიზაციისთვის ქონების გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება დასაბეგრი ქონების არაუმეტეს 1 პროცენტისა.

ფიზიკური პირი ქონების გადასახადის გადამხდელია მის საკუთრებაში არსებული უძრავ ქონებაზე, მათ შორის დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, შეუღმფრენებზე, იახტაზე, თვითმფრინავებზე. რომ 2017 წლიდან დასაბეგრ ობიექტთა სიას მიემატა 8703 კოდით განსაზღვრული მსუბუქი ავტომობილი. ასევე ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შემთხვევაში მის ბალანსზე ძირითად საშუალებებად აღრიცხულ აქტივებზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე და ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე.

ფიზიკურ პირს კონკრეტული კალენდარული წლის მიხედვით ქონების გადასახადის გადახდის ვალდებულება წარმოეშვება იმ შემთხვევაში თუ მისი ან მისი ოჯახის წევრების ერთობლივმა შემოსავალმა წინა კალენდარულ წელს გადააჭარბა 40 000 ლარს. ფიზიკური პირის ქონების გადასახადის განაკვეთები დიფერენცირებულია, კერძოდ 40 000ლარიდან 100 000 ლარამდე მიღებული შემოსავლის დროს გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება დასაბეგრი ქონების საბაზრო ღირებულების 0.05 %-დან 0.2%-ს ჩათვლით, ხოლო 100 000 ლარის ან მეტი შემოსავლის არსებობისას დასაბეგრი ქონების საბაზრო ღირებულების 0.8 %-დან 1 %-ს ჩათვლით.

მიწის გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელიც კონკრეტული კალენდარული თარიღის 1 აპრილის მდგომარეობით საკუთრებაში გააჩნია მიწის ნაკვეთი, ასევე თუ სარგებლობს ან ფლობს სახელმწიფო საკუთრებაში არსებულ მიწის ნაკვეთს. სასოფლო სამეურნეო მიწაზე ქონების გადასახადი იხდება ჰექტრებში, ხოლო არასასოფლო სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე კვადრატულ მეტრებში. არასასოფლო სამეურნეო მიწაზე განსაზღვრულია საბაზისო განაკვეთი 1 კვ.მ-ზე 0.24 ლარი. ადგილობრივ თვითმართველობის ორგანოს შეუძლია შემოიღოს ტერიტორიული კოეფიციენტი რომელიც არ შეიძლება იყოს 1.5-ზე მეტი.

თავი 4. საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებები თანამედროვე ეტაპზე

4.1 საგადასახადო სისტემის მართვის ორგანიზაცია და პრინციპები

ქვეყნის ეფექტური ფინანსური პოლიტიკის განხორციელებას ხელს უწყობს საგადასახადო მართვის ეფექტური ორგანიზაცია, რომელიც მუდმივი პროცესია. მასში გადასახადები მიჩნეულია როგორც მართვის ობიექტი და რეგულირების ინსტრუმენტი. საგადასახადო სისტემის მართვა ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ცალკეულ ეტაპზე მუდმივად განიცდის ცვლილებას, რომელიც მიისწრაფვის ეტაპობრივად სრულყოფისაკენ.

ფისკალური მონიტორინგი საგადასახადო სისტემის გამართულად ფუნქციონირების მნიშვნელოვან ფაქტორს წარმოადგენს, რომელიც გულისხმობს გადასახადების შემოღების, საგადასახადო რეჟიმის შეცვლის, გადასახადების გადახდის ყოველმხრივ გამოკვლევას. ფისკალური მონიტორინგი შეისწავლის ასევე საგადასახადო შემოსავლების ხარჯვის ნაწილს.

ფისკალურ მონიტორინგი შეუძლიათ აწარმოონ საგადასახადო ადმინისტრაციის მოქმედ წარმომადგენლებს, აუდიტორული სამსახურის გაერთიანებებს, ასევე გადასახადის გადამხდელების დამოუკიდებელ ასოციაციებს.

საქართველოში, გადასახადის გადამხდელების მხრიდან საგადასახადო სისტემის განვითარების ყველა სტადიაზე, მათ შორის დღესაც ადგილი აქვს გადასახადისაგან თავის არიდების მცდელობას, რაც გამოიხატება გადასახადის გადახდის ვადების დარღვევაში, ვალდებულებების შეუსრულებლობაში, გადასახადისგან თავის არიდებაში.

2004 წლამდე სხვადასხვა მონაცემებით სახელმწიფო ბიუჯეტში არ შედიოდა გადასახადების 60-70%. 2004 წლიდან ხელისუფლების

ცვლილების შემდეგ გამკაცრდა საგადასახადო ადმინისტრირება, რამაც განაპირობა კორუფციის და გადასახადისაგან თავის არიდების ფაქტების შემცირება.

საგადასახადო მართვაში გამოყოფენ მართვის ობიექტს და სუბიექტს. საგადასახადო მართვის ობიექტს წარმოადგენს განხორციელებული ფინანსური ურთიერთობები, ხოლო მართვის სუბიექტს ის ორგანიზაციული სტრუქტურები, რომლებიც ახორციელებენ მართვით პროცესებს.

საგადასახადო დაბეგვრის მართვას ახორციელებს სპეციალური აპარატი, დადგენილი წესების და მეთოდების გამოყენებით. საქართველოს კონსტიტუციის და პარლამენტის მიერ მიღებული კანონების საფუძველზე ხორციელდება საქართველოს ფინანსების მართვა. საქართველოს კონსტიტუციით განსაზღვრულია, რომ: „საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა განსაკუთრებულ გამგებლობას მიეკუთვნება სახელმწიფო ფინანსები და სახელმწიფო სესხები, ფულის მოჭრა, საბანკო, საკრედიტო, სადაზღვევო და საგადასახადო კანონმდებლობა“.

საგადასახადო მენეჯმენტი შედგება სამი ძირითადი სფეროსგან, რომელიც მოიცავს: საგადასახადო დაგეგმვას და პროგნოზირებას; საგადასახადო რეგულირება და საგადასახადო კონტროლი.

საგადასახადო დაგეგმვის დროს განისაზღვრება დასახული შედეგის მიღწევის ეფექტური ხერხები, რომელიც გამოყენებული იქნება მმართველი სისტემის მიერ დასახული მიზნის მისაღწევად, ასეთ დროს მნიშვნელოვანია პროგნოზული მონაცემები, რომელიც სოციალურ-ეკონომიკური სისტემის მართვისას ყოველთვის თან ახლავს დაგეგმვას. საგადასახადო დაგეგმვა იყოფა საბიუჯეტო-საგადასახადო და კორპორაციულ დაგეგმვად. საბიუჯეტო-საგადასახადო დაგეგმვა უზრუნველყოფს სხვადასხვა დონის ბიუჯეტების მოთხოვნათა დაკმაყოფილებას და არსებული შემოსავლის წყაროების

მიხედვითდასმული სოციალურ-ეკონომიკური ამოცანების გადაწყვეტას. ხოლო კორპორაციული დაგეგმვის მთავარ ამოცანას წარმოადგენს გადასახადების გადახდის ოპტიმიზაცია

სახელმწიფოს მხრიდან საგადასახადო რეგულირების საქმიანობას საბიუჯეტო-საგადასახადო სფეროში პირველ ყოვლისა უნდა ახლდეს სახელმწიფოს ინტერესები, რომელიც უნდა გამომდინარეობდეს საზოგადოებრივი მოთხოვნის მაქსიმალურად უზრუნველყოფიდან, რომლისთვისაც აუცილებელია საჭირო ფინანსური რესურსები. საგადასახადო რეგულირების სფეროს მიზანს წარმოადგენს მოახდინოს გაწონასწორება საზოგადოებრივი, კორპორაციული და პირადი პოლიტიკური ინტერესების.

სახელმწიფო, 90-იანი წლების დაუბალანსებელი ბიუჯეტის არსებობის გამო ახორციელებდა გადასახადებით დასაბეგრი ბაზის გაფართოებას, ზრდიდა გადასახადის განაკვეთებს, ამცირებდა შეღავათებს, მიმართავდა მკაცრ რეგრესულ საგადასახადო ზომებს ბიუჯეტის შევსების უზრუნველსაყოფად. სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული ზომები არ განეკუთვნება საგადასახადო რეგულირების სისტემას. საგადასახადო რეგულირების რეპრესიული ზომების განხორციელება მავნე პრაქტიკა, ამიტომ მისი გამოყენება საბაზრო ეკონომიკურ პირობებში დაუშვებელია.

საგადასახადო კონტროლი მიჩნეულია სახელმწიფოს მხრიდან ფინანსური პრობლემის გადაწყვეტის მთავარ ხერხად, რომელიც მოიცავს გადასახადების დაბეგვრის მთელ სისტემას. საგადასახადო კონტროლი შეიძლება განხორციელდეს კონკრეტული გადასახადებში, გადასახადის გადამხდელების ან საგადასახადო ჯგუფების მიმართ. მართვის ეფექტიანობა ხშირ შემთხვევაში დამოკიდებულია თუ როგორ არის მოწესრიგებული საგადასახადო კონტროლი.

კონტროლის განხორციელება, ხელმძღვანელობის მართვის ორგანოების სისტემატურ საქმიანობას წარმოადგენს. მისი მეშვეობით შესაძლებელია დადგენილთან მიახლოებული ფაქტობრივი შედეგის

მიღწევა. მიჩნეულია რომ კონტროლის განხორციელებას მაშინ აქვს აზრი თუ მას უფრო მეტი სიკეთის მოტანა შეუძლია, ვიდრე მის გატარებაზე არის გაწეული ხარჯი.

საქართველოში საგადასახადო კონტროლის ფუნქციამ, საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის დღიდან გადასახადებით დაბეგვრის სიტემაში განსაკუთრებული მნიშვნელობა შეიძინა. სახელმწიფო საგადასახადო კონტროლი დაკისრებული აქვს შემოსავლების სამსახურს (საგადასახადო ორგანოებს), რომელსაც ევალება კონტროლის განხორციელება საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვაზე.

საგადასახადო მენეჯმენტის ერთ-ერთ მაგალითს წარმოადგენს **უბნის საგადასახადო ოფიცერი**, რომელიც არის შემოსავლების სამსახურის მომსახურების დეპარტამენტის თანამშრომელი, მიმაგრებული კონკრეტულ სამოქმედო უბანზე, იგი აღჭურვილია თანამედროვე ტექნიკით, რის საშუალებითაც უკავშირდება შემოსავლების სამსახურის ბაზას და ადგილზე უწევს გადასახადის გადამხდელს სხვადასხვა სახის მომსახურებას, ასევე უზრუნველყოფს გადასახადის გადამხდელთა კონსულტირებას საგადასახადო კანონმდებლობასთან დაკავშირებულ საკითხებზე. აწვდის ინფორმაციას კანონმდებლობაში შესულ ცვლილებებზე.

უბნის საგადასახადო ოფიცრის საქმიანობის ამოცანას წარმოადგენს საგადასახადო დარღვევების პრევენცია, მას არ აქვს დაჯარიმების უფლება. გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაში სამართალდარღვევის ფაქტის აღმოჩენის შემთხვევაში (არ აქვს სალარო აპარატი, არ არის რეგისტრირებული და ა.შ.) სამართალდამრღვევ გადასახადის გადამხდელს ნაცვლად ჯარიმისა უფორმებს 2 დღიანსაგადასახადო სამართალდარღვევის აღმოფხვრის ვადის განსაზღვრის აქტს. ამ ვადის განმავლობაში გადასახადის გადამხდელი აღნიშნული დარღვევისათვის აღარ დაჯარიმდება.

შემოსავლების სამსახურს გადამხდელებთან მომსახურების ნაწილში

გააჩნია კიდევ ერთი სერვისი, პირადი საგადასახადო მრჩევლის სახით. Prive არის შემოსავლების სამსახურის ფასიანი პერსონალური მომსახურების პაკეტი, რაც გულისხმობს გადასახადის გადამხდელის მომსახურებას მაღალკვალიფიციური პირადი საგადასახადო მრჩევლის მეშვეობით. Prive-ს სერვისით სარგებლობა შეუძლია ნებისმიერი გადამხდელს, ვისთვისაც საგადასახადო ორგანოსთან ურთიერთობისას მნიშვნელოვანია მაქსიმალური კომფორტი, დროისა და მატერიალური რესურსების დაზოგვა. Prive-ს მომხმარებელს შეუძლია პირადი საგადასახადო მრჩევლისგან ოპერატიულად მიიღოს სხვადასხვა ტიპის მომსახურება, რომელიც შეეხება, როგორც ნებისმიერი საჯარო ინფორმაციის მიღებას ასევე სამართლებრივი უზრუნველყოფის საკითხებს რომელიც მის ბიზნეს საქმიანობას უკავშირდება. Prive-ს მიზანს წარმოადგენს დაიცვას გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო პრობლემებისგან და ხელი შეუწყოს მას ბიზნეს საქმიანობის წარმართვაში

ნახ. 6. პირადი საგადასახადო აგენტის მომსახურების საფასურები

მომსახურების ტარიფები		
გადამხდელის სტატუსი	მომსახურების ვადა	ფასი
საწარმოები, ორგანიზაციები და ინდივიდუალური მენარმეები (გარდა ახლად რეგისტრირებული საწარმოებისა, ორგანიზაციებისა და ინდივიდუალური მენარმეებისა)	1 წელი	3 000 ლარი
ახლად რეგისტრირებული საწარმოები, ორგანიზაციები და ინდივიდუალური მენარმეები	1 წელი	1 000 ლარი
ფიზიკური პირები	1 წელი	500 ლარი

წყარო: შემოსავლების სამსახური rs.ge

აღსანიშნავია ის ფაქტორი

2015

წლამდეარსებობდა ალტერნატიული აუდიტი. მისი გაუქმების მიზეზი იყო ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულება. ალტერნატიული აუდიტის არსებობის დროს შემოსავლების სამსახური გადასახადის გადამხდელს სთავაზობდა შემოწმება ჩაეტარებინა შემოსავლების სამსახურს ან ალტერნატიულ აუდიტს. მიუხედავად იმისა, რომ

ალტერნატიული აუდიტის მომსახურება იყო ფასიანი, გადასახადის გადამხდელებისათვის ალტერნატიული აუდიტი მისაღები იყო იმ კუთხით რომ მათ მიერ ჩატარებული შემოწმების დროს გამოვლენილ სამართალდარღვევაზე ჯარიმა არ იწერებოდა და მათ მიერ დადებული დასკვნა ტოლფასი იყო შემოსავლების სამსახურის.

„ასევე აღსანიშნავია, რომ 2018 წელს შემოსავლების სამსახურში შეიქმნა დეკლარირების კულტურის ამღლების სამმართველო, რომლის ფუნქციებს წარმოადგენს: პოტენციურ დღგ-ს გადამხდელ პირთა გამოვლენა; იმ გადასახადის გადამხდელთა რეესტრის განსაზღვრა, რომელთაგანაც შესაძლოა არსებობდეს დეკლარაციის წარმოდგენის მოლოდინი; გადასახადის გადამხდელებთან კომუნიკაცია დეკლარაციის წარდგენის სავადო თარიღამდე და სავადო თარიღის შემდგომ; გამოვლენა იმ გადასახადის გადამხდელების, ვისგანაც დეკლარაციის წარდგენა არ განხორციელდა და აღნიშნული ინფორმაციის გადაცემა შემდგომი რეაგირებისათვის შესაბამისი სტრუქტურული ერთეულებისათვის; დეკლარირების კულტურის გაუმჯობესების პოლიტიკის შემუშავება და საჭიროებისამებრ საკანონმდებლო ცვლილებების ინიცირება“.⁶

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით საგადასახადო ორგანოები თავიანთი კომპეტენციის ფარგლებში ვალდებული არიან:

- დაიცვან გადასახადის გადამხდელთა უფლებები და სახელმწიფოს ინტერესები, გააკონტროლონ გადასახადის გადამხდელთა ანგარიშების სისწორე, სისრულე და დროულობა.
- აწარმოონ სავალუტო ოპერაციების კონტროლი შესაბამის ორგანოებთან თანამშრომლობით.
- აწარმოონ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის ფაქტების შესწავლა, ანალიზი და შეფასება.

⁶ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის ბრძანება N303. შემოსავლების სამსახური დებულების დამტკიცების შესახებ.

- გამოავლინონ და აღკვეთონ სამართალდარღვევები რომელიც დაკავშირებულია გადასახადის გადაუხდელობასთან, მოგების, შემოსავლის ან სხვა დასაბეგრი გადასახადის დამალვასთან, შემცირებასთან ან თავის არიდებასთან.

საგადასახადო კონტროლის ფუნქციას ხორციელებენ შემოსავლების სამსახურის აუდიტის, საგადასახადო მონიტორინგის, მომსახურების, დავების, იურიდიული, საბაჟოდა სხვა დეპარტამენტები. რომელთა უფლებამოსილებაში შედის გადასახადის სისწორის ასევე, ქვეყნის ბიუჯეტში გადასახადის გადახდის აღრიცხვა.

არსებობს კონტროლის მრავალი სახე, რომელთაგან მთავარია, ოპერატიული, პერიოდული, დოკუმენტური, ფაქტობრივი კონტროლი, ასევე შიდა და გარე აუდიტი.

ოპერატიული კონტროლი- კონტროლის ისეთ სახეს წარმოადგენს რომელსაც ატარებენ საგადასახადო ორგანოები. საინფორმაციო წყაროს ოპერატიული კონტროლის ჩატარებისათვის წარმოადგენს ბუღალტრული, სტატისტიკური, ოპერატიულ-ტექნიკური და საგეგმო მონაცემები.

პერიოდული კონტროლის ჩატარების საინფორმაციო წყაროს წარმოადგენს ხარჯთაღრიცხვის, პირველადი დოკუმენტების, საგადასახადო რეესტრების მონაცემები. მისი ჩატარების მიზანს წარმოადგენს დადგინდეს თუ რამდენად ხდება კანონმდებლობის მოთხოვნების დაცვა, ხდება თუ არა გადასახადების დროული და სრული გადახდა.

დოკუმენტური კონტროლის დროს მოწმდება შესამოწმებელი ობიექტების დოკუმენტები, რამდენად სწორად და კანონის დაცვით არის ისინი წარმოებული.

ფაქტობრივი კონტროლის დროს მოწმდება შესამოწმებელი ობიექტის მდგომარეობა დათვალიერების, გადაანგარიშების, გაზომვის, ასევე საკონტროლო შესყიდვის ჩატარების გზით.

შიდა აუდიტი არის პირველადი შემოწმება. რომელიც ხორციელდება საწარმოს ბუღალტერიის და ფინანსური სამსახურის მუშაკების დონეზე, რომელიც უზრუნველყოფს საგადასახადო გაანგარიშებების და ანგარიშების ხარისხიანად შედგენას.

გარე აუდიტარის აუდიტორების მხრიდან არასახელწიფო საგადასახადო კონტროლი.

საგადასახადო კონტროლს ახორციელებენ საგადასახადო ორგანოების თანამდებობის პირები, კერძოდ:

- საგადასახადო შემოწმების წარმოება(კამერალური და გასვლითი).
- განმარტების მიღება გადასახადის გადამხდელისგან ან სხვა ვალდებული პირისგან.
- აღრიცხვისა და ანგარიშების შემოწმება.
- შენობების და ტერიტორიების დათვალიერება, რომელიც გამოიყენება შემოსავლების მისაღებად.

ვინაიდან საბიუჯეტო-საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისათვის აუცილებელი და მნიშვნელოვანი პირობაა ყველა გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულება, საგადასახადო კონტროლი ორიენტირებულია გადასახადების და მოსაკრებლების სრულად შეგროვების უზრუნველსაყოფად. საგადასახადო კონტროლი მოიცავს გადასახადების დაბეგვრის მთელ სისტემას.

4.2 სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული საგადასახადო

რეფორმები საგადასახადო სისტემის განვითარების მიზნით

საქართველოში დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდეგ იწყება საგადასახადო ადმინისტრირების მარეგულირებელი სამართლებრივი ბაზის ფორმირება. პირველ ეტაპზე საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესი ხასიათდებოდა უამრავი ნეგატიური ფაქტორით, რაც აფერხებდა ბიზნესის ეკონომიკურ აქტივობას, ეკონომიკის აღორძინება-განვითარებას. აღნიშნული კი საფრთხეს უქმნიდა ქვეყნის ეკონომიკურ სტაბილურობას.

ნაკლოვანებების მიუხედავად ეტაპობრივად ხორციელდებოდა მისი განვითარება. საქართველოში პირველი საგადასახადო კოდექსი საქართველოს პარლამენტის მიერ მიღებულ იქნა 1997 წელს, რომელმაც განსაზღვრა საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირების და ფუნქციონირების ზოგადი პრინციპები, საგადასახადო ტერმინოლოგია, საგადასახადო კანონის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობა, საგადასახადო სისტემაში შემავალი გადასახადების აკრეფისა და გადახდასთან დაკავშირებული ურთიერთობები.

საქართველოში პირველად მიღებულ საგადასახადო კოდექსში წინა პლანზე წამოწეული იყო სახელმწიფო ინტერესები, რის გამოც ნაკლები ყურადღება ეთმობოდა ინვესტიციების მოზიდვას, ბიზნეს სექტორის განვითარებას და დაცვას. რაც მეწარმეს აიძულებდა დაემალა შემოსავლები და გადასახადის გადახდისაგან თავის არიდების მიზნით შესულიყო კორუფციულ გარიგებაში სხვადასხვა პირებთან, რაც მეწარმეს აძლევდა საშუალებას გადაერჩინა საკუთარი ბიზნესი. გადასახადებისგან თავის არიდება სერიოზულად აფერხებდა ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებას. იმ პერიოდში მოშლილი იყო საგადასახადო ადმინისტრირების მექანიზმი.

საგადასახადო კულტურის ამალღების მიზნით ახალი ეტაპი იწყება 2004 წლიდან. ხელისუფლების ცვლილების შემდეგ დაიწყო საგადასახადო და საბაჟო სისტემების რეფორმები. საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქების მიზნით განისაზღვრა შემდეგი ღონისძიებები:

1. გადასახადების სახეების სიმარტივე.
2. გადასახადის გადახდისთვის ჯანსაღი გარემოს შექმნა.
3. ლიბერალურობა.

სახელმწიფოს მიერ განისაზღვრა ლიბერალური საგადასახადო მოდელის ჩამოყალიბება, რაც გულისხმობს დაბალ საგადასახადო განაკვეთებს, იზრდება საგადასახადო შეღავათის წრე. რის საფუძველზეც ბიზნესის განკარგულებაში რჩება შემოსავლის მნიშვნელოვანი ნაწილი, აღნიშნული ბიზნესს საშუალებას აძლევს მოახდინოს რეინვესტირება საკუთარ

ბიზნესში, განხორციელოს საწარმოს ტექნიკური და ტექნოლოგიური სრულყოფა, რაც საბოლოო ჯამში იწვევს პროდუქციის კონკურენტუნარიანობის ამაღლებას და ეკონომიკურ ზრდას. ლიბერალური საგადასახადო მოდელის განხორციელება დამახასიათებელია იმ ქვეყნებისათვის, რომელთა ეკონომიკური პოლიტიკის ძირითადი მიზანია წარმოების აღდგენა, ახალ საგარეო ბაზრებზე გასვლა, მოსახლეობის შემოსავლის ზრდა. ლიბერალური საგადასახადო მოდელის პირობებში მნიშვნელოვანი შედეგათები მოქმედებს წარმოების სფეროში განხორციელებულ ინვესტიციებზე.

გადასახადების სიმარტივის კუთხით 2005 წელს ძალაში შევიდა ახალი საბაჟო და საგადასახადო კოდექსი. რაც ითვალისწინებდა გადასახადის სახეების და განაკვეთების შემცირებას. მანამდე არსებული 21 გადასახადი შემცირდა 8 გადასახადამდე (საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, საბაჟო გადასახადი, სოციალური გადასახადი, ქონების გადასახადი და სათამაშო ბიზნესის გადასახადი), ასევე მნიშვნელოვნად დარეგულირდა პროცედურული საკითხები, რამაც საგრძნობლად გააუმჯობესა საგადასახადო ადმინისტრირების საკითხები, რის საფუძველზეც შესაძლებელი გახდა ბიუჯეტში მეტი თანხის მობილიზება. დაინერგა და ამოქმედდა მრავალმხრივი ელექტრონული სერვისები, განხორციელდა საგადასახადო/საბაჟო ინფრასტრუქტურის განახლება, რამაც უზრუნველყო საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას სუბიექტური და კორუფციული გადაწყვეტილებების მინიმუმამდე დაყვანა.

მიუხედავად განხორციელებული ცვლილებებისა გადასახადების ადმინისტრირების პროცესში წინა პლანზე წამოწეული იყო გადასახადების ფისკალური ფუნქცია, რაც ბიზნესის კეთების და ინვესტიციების მოზიდვის შემაფერხებელ ფაქტორს წარმოადგენდა.

2011 წლის 1 იანვრიდან ძალაში შევიდა მესამე საგადასახადო კოდექსი, რომელიც შეიქმნა საგადასახადო და საბაჟო კოდექსების გაერთიანებით.

მოხდა კანონქვემდებარე აქტების გადამუშავება ასზე მეტი სამართლებრივი აქტი ჩამოყალიბდა რამდენიმე კანონქვემდებარე აქტად.

მიღებული ახალი საგადასახადო კოდექსის მიზანს წარმოადგენდა ხელი შეეწყოს საგადასახადო სისტემის ეფექტიანობის ამაღლებისთვის, რაც ხელს შეუწყობდა ბიზნესის სწრაფ ზრდას. ბიზნესის კეთების მიმზიდველი გარემოს შექმნას უცხოური ინვესტიციების მოზიდვის მიზნით.

საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები

სახელმწიფოს მხრიდან მცირე და საშუალო ბიზნესის ხელშეწყობის მიზნით ახალი საგადასახადო კოდექსით განისაზღვრა სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები. ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი ფიზიკური პირებისთვის ჩამოყალიბდა მიკრო, მცირე და ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსი. მათი ხელშეწყობის მიზნით მოხდა როგორც გადასახადისგან გათავისუფლება ასევე გადასახადის განაკვეთების შემცირება. რაც გამოიწვევს მეტი ფიზიკური პირების დაინტერესებას და ჩართულობას განახორციელოს საკუთარი ბიზნესი, საკუთარი წვლილი შეიტანოს ქვეყნის ეკონომიკურ ზრდასა და განვითარებაში.

აღნიშნული პირებისთვის ფინანსთა მინისტრის 2010 წლის „საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების შესახებ“ №999 ბრძანებით ჩამოყალიბდა საქმიანობის განხორციელების ინსტრუქცია, ხოლო მთავრობის 2010 წლის №415 დადგენილებით განისაზღვრა აკრძალული საქმიანობების და საქმიანობებისა და შემოსავლების სახეები, რომლებიც არ დაიბეგრება ან/და რომლებზეც არ გავრცელდება საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები.

კანონმდებლობაში შესული ცვლილების მიხედვით მიკრო ბიზნესის სტატუსი ენიჭება ფიზიკურ პირს რომელიც დამოუკიდებლად ახორციელებს ეკონომიკურ საქმიანობას(არ იყენებს დაქირავებულ პირთა შრომას) და მისი ჯამური ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 30000 ლარს. ასეთ შემთხვევაში ფიზიკური პირი გათავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადისგან. ახალმა

საგადასახადო კოდექსმა მიკრო მეწარმეები ასევე გაათავისუფლა საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების ვალდებულებისგან, რომლის შესაძენად მეწარმეებს უწევდათ დამატებითი ხარჯების გაწევა, საკონტროლო სალარო აპარატების გამოყენებისაგან გაათავისუფლებამ მნიშვნელოვნად გაუმარტივა ბიზნესის წამოწყება წვრილ მეწარმეებს. მიკრო მეწარმის სტატუსი მქონე ფიზიკური პირები ასევე გაათავისუფლდნენ საქონლის ტრანსპორტირების დროს სასაქონლო ზედნადების ქონის ვალდებულებისაგან. რაც გულისხმობს იმას რომ მათთვის გამარტივდა საგადასახადო აღრიცხვა.

მაგ. კანონმდებლობაში ცვლილებების განხორციელებამდე თუ ფიზიკური პირი კალენდარული წლის განმავლობაში ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შედეგად მიიღებდა შემოსავალს 10 000 ლარს, ხოლო გაწეული ხარჯები შეადგენდა 6000 ლარს ფიზიკური პირი ვალდებული იყო საშემოსავლო გადასახადის 20% გადაეხადა დასაბეგრი შემოსავლიდან $(10\ 000 - 6000) * 20\%$ რაც შეადგენს 800 ლარს. ცვლილების განხორციელების შედეგად ფიზიკურ პირს რომელსაც მინიჭებული ექნება მიკრო მეწარმის სტატუსი გაათავისუფლდება გადასახადისგან.

„საქართველოს მთავრობის 2010 წლის №415 დადგენილებით განისაზღვრა აკრძალული საქმიანობები, რომელთა განხორციელების შემთხვევაში ფიზიკურ პირს არ ენიჭება მიკრო მეწარმის სტატუსი. აღნიშნულ საქმიანობებს განეკუთვნება:

1. საქმიანობები, რომლებიც საჭიროებენ ლიცენზირებას ან ნებართვას.
2. საქმიანობები, რომლებიდანაც მიღებულმა შემოსავლებმა კალენდარული წლის განმავლობაში შესაძლოა გადააჭარბოს 30 000 ლარს.
3. სავალუტო ოპერაციების განხორციელება

4. სამედიცინო, არქიტექტურული, საადვოკატო ან სანოტარო, სააუდიტო, საკონსულტაციო (მათ შორის საგადასახადო კონსულტანტთა) საქმიანობა.
5. სათამაშო ბიზნესი
6. ვაჭრობა. (აღნიშნული არ ეხება იმ შემთხვევას, როდესაც ხორციელდება შესყიდული საქონლის გადამუშავება და მიწოდება).⁷

კანონმდებლობის მიხედვით აკრძალულ საქმიანობას წარმოადგენს ვაჭრობა. მაგრამ თუ ფიზიკური პირი მოახდენს შეძენილი საქონლის გადამუშავებას და გადამუშავებული პროდუქციის რეალიზაციას აღნიშნული არ ჩაითვლება აკრძალულ საქმიანობად. ფიზიკურ პირს მიენიჭება მიკრო მეწარმის სტატუსი.

2017 წლის ივლისში კანონმდებლობაში შევიდა მნიშვნელოვანი ცვლილება მიკრო მეწარმეებისათვის, რომლებიც ახორციელებენ საქონლის გადამუშავებას და რეალიზაციას. თუ ცვლილებამდე პერიოდში ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი ფიზიკური და იურიდიული პირების მიერ მიკრო მეწარმისგან შეძენილ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი საქონლის/მომსახურების შემძენი პირის მიერ ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითებოდა ან ესტონურ მოდელზე გადასული იურიდიული პირების მიერ დამატებით იბეგრებოდა მოგების გადასახადით. საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილების შედეგად გაუქმებულ იქნა აღნიშნული შეზღუდვა იმ შემთხვევაში თუ მიკრო მეწარმის მიერ მოხდება მიწოდებულ საქონელზე სასაქონლო ზედნადების გამოწერა. საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებით, მას შემდეგ რაც გააქტიურდება ახალი საგადასახადო დოკუმენტი, რომელიც არის ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის დოკუმენტი, რომელიც გამოიწერება მომსახურების გაწევის დროს ზემოთ აღნიშნული შეზღუდვა მოეხსნებათ მიკრო მეწარმეებს

⁷საქართველოს მთავრობის დადგენილება N415. 2010 წლის 29 დეკემბერი. სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების შესახებ.

მომსახურების გაწევის შემთხვევაში თუ მათ მიერ მოხდება მომსახურების გაწევის დროს საგადასახადო დოკუმენტის გამოწერა. ვფიქრობ აღნიშნული ცვლილება დამატებით ხელის შემწყობი ფაქტორია მიკრო მეწარმეებისთვის ითანამშრომლონ ეკონომიკურ საქმიანობის განმახორციელებელ ფიზიკურ და იურიდიულ პირებთან რაც ხელს შეუწყობს მათი ბიზნესის ზრდას და განვითარებას.

კანონმდებლობაში შესული ცვლილებებით ასევე განისაზღვრა მცირე მეწარმის სტატუსი, რომელიც ენიჭება მეწარმე ფიზიკურ პირს თუ მისი ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 100 000 ლარს. მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 5 %-ით, ხოლო თუ მცირე მეწარმეს ექნება შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული 60%-ს დოკუმენტურად დადასტურებული ხარჯი(გარდა დაქირავებულზე დარიცხული ხარჯისა) მეწარმე დაიბეგრება მიღებული შემოსავლიდან 3% ოდენობით. რაც ხშირ შემთხვევაში არ ხორციელდებოდა.

„საქართველოს მთავრობის 415 დადგენილებით განსაზღვრულია აკრძალული საქმიანობები, რომელთა განხორციელების შემთხვევაში მეწარმე ფიზიკურ პირს არ ენიჭება მცირე ბიზნესის სტატუსი. აღნიშნულ საქმიანობებს განეკუთვნება:

1. საქმიანობები, რომლებიც საჭიროებენ ლიცენზირებას ან ნებართვას.
2. საქმიანობები, რომელთა განხორციელება მოითხოვს მნიშვნელოვან ინვესტიციას(აქციზური საქონლის წარმოება).
3. სავალუტო ოპერაციების განხორციელება.
4. სამედიცინო, არქიტექტურული, საადვოკატო ან სანოტარო სააუდიტო, საკონსულტაციო(მათ შორის საგადასახადო კონსულტანტთა) საქმიანობა
5. სათამაშო ბიზნესი.
6. პერსონალით უზრუნველყოფა.

7. აქციზური საქონლის წარმოება“.⁸

2018 წლის 1 ივლისიდან მცირე ბიზნესის კიდევ უფრო წახალისებისა და ხელშეწყობის მიზნით სახელმწიფოს მიერ განხორციელდა მნიშვნელოვანი რეფორმა და ძალაში შევიდა დაბეგვრის შეღავათიანი რეჟიმი. რომელმაც მცირე მეწარმეებს კიდევ უფრო შეუმსუბუქა საგადასახადო ტვირთი. რომლის მიხედვით მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე პირის დასაბეგრი შემოსავალი 2018 წლის 1 ივლისიდან იბეგრება 1 %-იანი განაკვეთით, ნაცვლად მანამდე არსებული 5 %-სა. ამასთან კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაიბეგრება 1 %-იანი განაკვეთით გაიზარდა 100 000 ლარიდან 500 000 ლარამდე. იმ შემთხვევაში თუ მცირე მეწარმის შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში გადააჭარბებს 500 000 ლარს მცირე მეწარმეს სტატუსი არ გაუქმდება, მისი შემოსავალი 500 000 ლარზე გადაჭარბების თვის დასაწყისიდან წლის ბოლომდე დაიბეგრება 3 %-იანი განაკვეთით, ხოლო ახალი წლის დასაწყისიდან დაბეგვრა მოხდება კვლავ 1 %-იანი განაკვეთით. მცირე მეწარმეს სტატუსი უქმდება იმ შემთხვევაში თუ ზედიზედ 2 წლის განმავლობაში თითოეულ წელს მისი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში გადააჭარბებს 500 000 ლარს. რაც ნიშნავს იმას რომ 2 წლის განმავლობაში მეწარმე ფიზიკურ პირს უნარჩუნდება მცირე მეწარმის სტატუსი.

ცვლილების თანახმად, მცირე ბიზნესის სტატუსის გაუქმების საფუძველი აღარ არის მეწარმე ფიზიკური პირის დამატებული ღირებულების გადამხდელად რეგისტრაციის ფაქტი. აღნიშნული ხელს შეუწყობს მცირე მეწარმეს ითანამშრომლოს დღგ-ს გადამხდელ იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან. ცვლილების თანახმად მცირე მეწარმეს მოეხსნა მიმდინარე გადასახადის გადახდის ვალდებულება. მათთვის შემუშავდა გამარტივებული სახის დეკლარაციის ფორმა, რომლის წარდგენა დაევალებათ ყოველთვიურად. გამარტივებული საგადასახადო აღრიცხვის მიზნით

⁸საქართველოს მთავრობის დადგენილება N415. 2010 წლის 29 დეკემბერი. სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების შესახებ.

მცირე მეწარმისთვის ფინანსთა მინისტრის მიერ შემუშავებულია მცირე მეწარმის ხარჯების აღრიცხვის გამარტივებული ჟურნალი.

ცვლილების შედეგად შეღავათი გავრცელდა მცირე მეწარმის მიერ დაქირავებულ ფიზიკურ პირზე გადახდილი ხელფასის შემთხვევაში. წლის განმავლობაში მცირე მეწარმის მიერ გაცემული ხელფასი 6000 ლარამდე გათავისუფლდება დაბეგვრისაგან თუ:

1. ფიზიკური პირის ინდივიდუალურ მეწარმედ დარეგისტრირება და მისთვის მცირე მეწარმის სტატუსი მიენიჭა მოხდა ერთი და იმავე კალენდარული წლის განმავლობაში.
2. მის მიერ წინა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული ერთობლივი შემოსავალი არ აჭარბებდა 50 000 ლარს.

ვფიქრობ აღნიშნული რეფორმა ხელს შეუწყობს მცირე მეწარმეებს უფრო მეტად ჰქონდეთ წვდომა ფინანსურ რესურსებზე. დაბეგვრის შეღავათიანი რეჟიმი მნიშვნელოვანი სტიმულია მცირე ბიზნესის შემდგომი განვითარებისთვის, რაც მნიშვნელოვნად გაზრდის მცირე ბიზნესის წილს მთლიან შიდა პროდუქტში.

სწორედ სახელმწიფოს მიერ განხორციელებულ ამ მნიშვნელოვანი და მასშტაბური რეფორმის შეფასებისა და ანალიზისათვის, ჩემს მიერ შემოსავლების სამსახურიდან გამოთხოვილი იქნა სტატისტიკური ინფორმაცია 2016-2019 წლის მაისის თვის ჩათვლით სხვადასხვა პერიოდების მიხედვით რეგისტრირებულ მცირე მეწარმეთა რაოდენობის შესახებ, კერძოდ 2016 წელს დარეგისტრირდა 9546 მცირე მეწარმე, 2017 წელს-10294, 2018 წელს-14710, 2018 წლის 1 ივლისიდან-2019 წლის მაისის თვის ჩათვლით-17164, ხოლო 2019 წლის იანვრიდან მაისისთვის ჩათვლით-8893. როგორც მოწოდებული ინფორმაციიდან ჩანს 2018 წლიდან საგრძნობლად გაზრდილია რეგისტრირებულ მცირე მეწარმეთა რაოდენობა. 2018 წელს წინა წელთან შედარებით დარეგისტრირდა 42 %-ით მეტი მცირე მეწარმე, ხოლო 2019 წლის საწყისი ხუთი თვის მონაცემებს თუ შევუდარებთ 2018 წლის საწყისი ხუთი თვის მონაცემებს ვნახავთ რომ 2019

წელს რეგისტრირებულია 65%-ით მეტი მცირე მეწარმე. მოყვანილი მონაცემების საფუძველზე შეგვიძლია ვთქვათ, რომ სახელმწიფოს მიერ გატარებულმა რეფორმამ დიდი ინტერესი გამოიწვია საზოგადოებაში, დღითიდღე იზრდება მცირე მეწარმეთა რაოდენობა, იზრდება დასაქმებულ ადამიანთა რიცხვი, რაც ხელს შეუწყობს ეკონომიკის გაზრდას და განვითარებას. სახელმწიფოს მიერ განხორციელებული საგადასახადო პოლიტიკის მთავარი ამოცანაც ხომ სწორედ ეს არის. ნახაზის სახით წარმოგიდგინთ ინფორმაციას რეგისტრირებულ მცირე მეწარმეთა დინამიკის შესახებ.

ინფორმაცია პერიოდის შესაბამისად რეგისტრირებულ მცირე ბიზნესის სტატუსის გადამხდელთა რაოდენობის შესახებ (2016-2019 წლის მაისის ჩათვლით). ინფორმაციის წყარო შემოსავლების სამსახური. (ცხრილი 2.)

საგადასახადო პერიოდი	გადამხდელთა რაოდენობა
2016	9546
2017	10294
2018	14710
2018 წლის იანვარი-მაისი	5365
2019 წლის იანვარი-მაისი	8893
2018 წლის ივლისი-2019 წლის მაისი	17164

განხორციელებულ ცვლილებაში აღსანიშნავია მეწარმე სუბიექტებისათვის, რომლებისთვისაც ეკონომიკური საქმიანობის სპეციფიკიდან გამომდინარე გარკვეულ სირთულეს წარმოადგენდა ნაღდი ფულით ანგარიშწორებისას საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენება, მაგალითად პირი რომელიც ახორციელებს ავტო-ტექ მომსახურებას, თონეში პურის ცხობა-რეალიზაციას, შესასრულებელი სამუშაოდან გამომდინარე თუ პირი საქმიანობას ახორციელებს დამოუკიდებლად, რეალიზებულ საქონელზე ან გაწეულ მომსახურებაზე ნაღდი ფულით ანგარიშწორების დროს საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენება ტექნიკურ სირთულეს წარმოადგენს. რაც ხშირ შემთხვევაში იწვევდა აღნიშნული პირების დაჯარიმებას სსა-ს გამოყენებლობაზე.

ზემოაღნიშნულის გათვალისწინებით გადასახადის გადამხდელებისათვის შემოღებულ იქნა ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსი. რომლებიც გათავისუფლდნენ საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენებისგან. მთავრობის 415 დადგენილების დანართი#6-თ განისაზღვრა ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრი საქმიანობის სახეები, დაბეგვრის ობიექტი და გადასახადის განაკვეთი. ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრი საქმიანობების სახეებია: სილამაზის სალონით მომსახურება, ავტო-ტექ მომსახურება, თონეში პურის ცხობა-რეალიზაცია, თონეთი გაწეული მომსახურება.

ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსი ენიჭება მეწარმე ფიზიკურ პირს, რომელიც არ უნდა იყოს დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელი და უნდა ახორციელებდეს ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრ ერთ ან ერთზე მეტ საქმიანობას. ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია, გარდა ფიქსირებული გადასახადით დასაბეგრი საქმიანობისა, დამატებით განახორციელოს მხოლოდ საქართველოს მთავრობის დადგენილებით ნებადართული საქმიანობა, რა დროსაც მიღებული შემოსავალი დაიბეგრება საერთო წესით.

მიუხედავად იმისა რომ ფიქსირებულ გადამხდელებზე სახელმწიფოს მხრიდან გავრცელდა შეღავათი ვთვლი რომ მათი დამატებით მოტივირებისათვის მოიხსნას შეზღუდვა რაც გულისხმობს შემდეგს: ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელი პირი, რომელიც შეიძენს მომსახურებას ან საქონელს ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირისგან, მიუხედავად იმისა გამოიწერება თუ არა პირველადი საგადასახადო დოკუმენტი(ზედნადები, საგადასახადო დოკუმენტი) პირს უფლება არ აქვს საგადასახადო მიზნებისთვის აღნიშნული შემენა აღიაროს გამოსაქვით ხარჯად, ხოლო მოგების ესტონურ მოდელზე გადასულ პირებს წარმოეშვებათ მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულება. გამოდის რომ კანონმდებელმა გამყიდველის/მომსახურების გამწევი პირის ვალდებულება მყიდველს,

მომსახურების მიმღებს დააკისრა. აღნიშნულის გამო სხვა მეწარმე სუბიექტები თავს შეიკავებენ ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირებისგან საქონლისა და მომსახურების შეძენაზე. რაც აღნიშნული ბიზნეს სექტორის განვითარების შემაფერხებელ ფაქტორს წარმოადგენს.

მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი

საქართველოში საგადასახადო კუთხით განხორციელებულ მნიშვნელოვან რეფორმად მიიჩნევა 2017 წლის 1 იანვრიდან ძალაში შესული მოგების გადასახადის ახალი რეგულაცია, რომელიც ესტონური მოდელის სახელწოდებით არის ცნობილი. როგორც ცნობილია ამ მოდელს დიდი წარმატება აქვს ესტონეთში, რომელმაც აღნიშნული მოდელის გამოყენება დაიწყო 2000 წლიდან. საქართველოში საკანონმდებლო სიახლის მიზანს წარმოადგენდა ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება, ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა. რაც უზრუნველყოფს მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდას.

საგადასახადო რეფორმის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ მოგების გადასახადის ვალდებულება საწარმოებში წარმოიქმნება არა მოგების მიღების დროს, არამედ მისი დივიდენდის სახით გაცემის დროს, რაც ნიშნავს იმას რომ იბეგრება განაწილებული მოგება. კომპანიას უფლება აქვს დაუბეგრავად განახორციელოს მოგების რეინვესტირება, გააფართოოს ან გადაიარაღოს წარმოება, რაც პირდაპირ აისახება ბიზნესის განვითარებაზე უმუშევრობის შემცირებაზე, ეკონომიკის და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაზე. ცვლილების მიხედვით მოგების გადასახადის გადახდა ხდება ყოველთვიურად, რაც საწარმოებს აძლევს შესაძლებლობას წლის განმავლობაში რამდენჯერმე შეცვალონ მოგების განაწილების გეგმა და საინვესტიციო პოლიტიკა.

რეფორმა არ შეეხო ფიზიკურ პირებს, მათ შორის ინდივიდუალურ მეწარმეებს. ორგანიზაციები(ააიპ, სსიპ) ესტონურ მოდელზე გადავიდნენ 2019 წლის 1 იანვრიდან, ხოლო საფინანსო კომპანიებისათვის როგორცაა:

კომერციული ბანკები, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები, სადაზღვეო კომპანიები, ლომბარდები ახალ დაბეგვრის რეჟიმზე გადასვლა გადავადდა 2023 წლის 1 იანვრამდე.

„ესტონური მოდელის მიხედვით დაბეგვრის ობიექტია: განაწილებული მოგება; გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის; უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან ფულის გადაცემა; დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯები“.⁹

1. განაწილებულ მოგებად ითვლება მოგება, რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება.

განაწილებულ მოგებად ითვლება ასევე საწარმოს მიერ ურთიერთდამოკიდებულ პირთან(რომელიც მოგების გადასახადით არ იბეგრება ახალი ესტონური მოდელის მიხედვით) ასევე საშემოსავლო გადასახადისგან/მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ პირთან განხორციელებული ოპერაცია, როდესაც გარიგების ფასი განსხვავდება საბაზრო ფასისგან. ასეთ დროს განაწილებული მოგების ოდენობა შეადგენს:

ა) გარიგების საბაზრო ფასსა და მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს შორის სხვაობას, როდესაც გარიგების საბაზრო ფასი აღემატება მიღებულ/მისაღებ შემოსავალს.

ბ) გარიგების შედეგად გაწეულ ხარჯსა და გარიგების საბაზრო ფასს შორის სხვაობას, როდესაც გარიგების შედეგად გაწეული ხარჯი აღემატება გარიგების საბაზრო ფასს.

განაწილებულ მოგებად არ ჩაითვლება საწარმოს ლიკვიდაციის ან აქციის (წილის) გამოსყიდვისას ფულადი ან ნატურალური ფორმით განხორციელებული გადახდა, რომელიც კაპიტალში (საწესდებო საემისიო) პარტნიორის მიერ განხორციელებულ შენატანს არ აღემატება; საწარმოს პარტნიორზე განხორციელებული გადახდა ამავე საწარმოს აქციის (წილის)

⁹საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2010. მუხლი 97.

საკუთრებაში გადაცემით; საწარმოს მიერ კაპიტალის შემცირებით სახელმწიფოსთვის ან/და ადგილობრივი თვითმართველობის მუნიციპალიტეტისათვის აქტივების გადაცემა თუ ამ საწარმოს აქციების (წილის) 50%-ზე მეტი სახელმწიფოს (მუნიციპალიტეტის) საკუთრებაშია; საწარმოს მიერ უცხოური საწარმოსაგან (გარდა შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისა) მიღებული დივიდენდის განაწილება; მეწარმეთა შესახებ საქართველოს კანონის მე-2 მუხლის პირველი პუნქტით განსაზღვრულ პირებზე (გარდა ინდივიდუალური საწარმოსი და ამ კოდექსის შესაბამისად მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისა) დივიდენდის განაწილება. ზემოაღნიშნულ პირებს მიეკუთვნება: სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, კომანდიტური საზოგადოება, შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, სააქციო საზოგადოება და კოოპერატივი.

2. გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის. ასეთ ხარჯს მიეკუთვნება:

- ა) დოკუმენტურად დაუდასტურებელი ხარჯი.
- ბ) ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება.
- გ) მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირისგან შეძენილი საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი გარდა იმ შემთხვევისა თუ ამ სტატუსის მქონე პირის მიერ საქონლის მიწოდებით/მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავალი საერთო წესით იბეგრება, ან საქონლის შეძენისას გამოწერილია სასაქონლო ზედნადები ან საგადასახადო დოკუმენტი.
- დ) ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელისგან შეძენილ საქონელზე/მომსახურებაზე გაწეული ხარჯი.
- ე) ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წლიური პროცენტის (24%) ფარგლების ზემოთ სესხისათვის გადახდილი პროცენტი.

ვ) შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნებში(ოფშორი) რეგისტრირებული პირის, ასევე მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებული პირის მიერ გამოშვებული სასესხო ფასიანი ქაღალდების შესაძენად განხორციელებული გადახდა, სახელშეკრულებო ურთიერთობიდან წარმოშობილი პირგასამტეხლო ან სხვა ჯარიმა, ავანსის გადახდა, სესხის გაცემა, ან/და ამ პირის მიმართ არსებული მოთხოვნის შესაძენად განხორციელებული გადახდა.

ზ) სპეციალური სავაჭრო კომპანიისგან უცხოური საქონლის შესაძენად ამ საქონლის საბაჟო ღირებულებაზე მეტი ოდენობით გაწეული ხარჯი.

თ) ზარალი, რომელიც წარმოშობილია შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყანაში რეგისტრირებული პირისათვის, აგრეთვე მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირისთვის მოთხოვნის უფლების გადაცემით ან მოთხოვნის უფლებაზე უარის თქმით.

ი) გაცემული სესხი ფიზიკურ პირებზე, არარეზიდენტზე, ოფშორულ კომპანიაზე და მოგების გადასახადისგან გათავისუფლებულ პირებზე.

კ) არარეზიდენტის, აგრეთვე მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებული პირის კაპიტალში შენატანის ან აქციის/წილის შესაძენად განხორციელებული გადახდა.

3. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა.

უსასყიდლოდ მიწოდებად ითვლება საქონლის მიწოდება ან მომსახურების გაწევა რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება. უსასყიდლოდ მიწოდებულად ითვლება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ან/და ძირითადი საშუალებების დანაკლისი მისი გამოვლენის მომენტისთვის.

საწარმოს მიერ მოგების გადასახადით არ იბეგრება კალენდარული წლის განმავლობაში საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გაცემული შემოწირულობა, რომელიც მის მიერ წინა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული წმინდა მოგების 10 პროცენტს არ აღემატება.

მაგალითი. საწარმოში 2017 წელს მიღებული წმინდა მოგება შეადგენს 30000 ლარს. საწარმოს უფლება აქვს 2018 წელს საქველმოქმედო ორგანიზაციაზე გასცეს 3000 ლარის შემოწირულობა. მის ზემოთ გაცემული შემოწირულობა დაექვემდებარება მოგების გადასახადით დაბეგვრას.

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

საგადასახადო კოდექსით მიხედვით კალენდარული წლის განმავლობაში გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც წინა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლის 1%-ს აღემატება ექვემდებარება დაბეგვრას. ხოლო თუ კომპანიის ხარჯი წინა კალენდარული წლის განმავლობაში აღემატებოდა მიღებულ შემოსავალს მაშინ დაბეგვრას დაექვემდებარება წინა კალენდარულ წელს გაწეული ხარჯის 1%-ზე მეტად გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი.

მაგალითი. საწარმოს მიერ 2017 წელს მიღებული შემოსავალი 500 000 ლარია. საწარმოს შეუძლია 2018 წელს გასწიოს 5000 ლარის წარმომადგენლობითი ხარჯი. მისი გადაჭარბების შემთხვევაში სხვაობა დაექვემდებარება დაბეგვრას.

რეფორმის შედეგად არ იცვლება გადასახადის განაკვეთი და კვლავ 15 % რჩება. ცვლილება ეხება დასაბეგრი ოპერაციის საფუძველზე გამოსაანგარიშებელ მოგების გადასახადს. რომელიც მიიღება ზემოთ განხილული დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით განხორციელებული განაცემის/გაწეული ხარჯის ოდენობის 0,85-ზე გაყოფით და 15 %-ზე გამრავლებით.

მაგალითად. კომპანიას აქვს 100 ლარის გართობის ხარჯი, რომელიც დაკავშირებული არ არის ეკონომიკურ საქმიანობასთან, ამ შემთხვევაში გადასახდელი მოგების გადასახადი შეადგენს 17.64 ლარს. $((100/0,85)*15\%)$

განხორციელებული რეფორმით შემოღებულია მოგების გადასახადის ჩათვლის ოპერაციები. აღნიშნული გამომდინარეობს იქიდან რომ შესაძლოა საწარმოებს 2017 წელს გადაყვეთ წინა წლების გაუცემელი დივიდენდი

კანონმდებელმა გაითვალისწინა აღნიშნული და სპეციალური ფორმულის საფუძველზე შესაძლებელია 2008 წლიდან 2017 წლამდე მიღებული წმინდა მოგებიდან დივიდენდის განაწილებისას, ამავე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხის ჩათვლა. ასევე გადახდილი მოგების გადასახადი ექვემდებარება აღდგენას შემდეგ შემთხვევებში:

1. თუ მოხდა გაცემული სესხის გადახდილი ავანსის თანხის დაბრუნება ან გადახდილი ავანსის ნაცვლად განხორციელდა საქონლის ან მომსახურების მიღება
2. თუ გაუქმდა სესხის საბანკო ანგარიშზე განთავსებული ფულადი სახსრებით უზრუნველყოფა.
3. თუ შეძენილი სასესხო ფასიანი ქაღალდების, კაპიტალში მონაწილეობის უფლების(აქციის/წილის) ან მოთხოვნის მიწოდების შედეგად განხორციელდა ანაზღაურება.

მოგების გადასახადის ჩათვლა ხდება იგივე პრინციპით. შესამცირებელი თანხა $/0.85 \cdot 15\%$

ყოველივე ზემოაღნიშნულიდან როგორც ვხედავთ საწარმოები არ გადაიხდიან მოგების გადასახადს თუ მოახდენენ მიღებული შემოსავლების ინვესტირებას ბიზნესში, არ დახარჯავენ ფინანსურ რესურსებს სამეურნეო საქმიანობის მიღმა, არ გაწევენ სამეწარმეო საქმიანობისთვის დადგენილ წარმომადგენლობით ხარჯებს ნორმაზე მეტად, არ შეიძენენ უსაბუთო საქონელს ან მომსახურებას და სხვა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნების შესაბამისად შესაბამისად, საჭიროა ერთმანეთისგან განსხვავებულ იქნას ცნებები: წლიური მოგება, წმინდა მოგება, განაწილებული მოგება, რეინვესტირებული მოგება და განაცემი(დარიცხული დივიდენდი). ეკონომიკურ ლიტერატურასა და მსოფლიო პრაქტიკაში მიღებულია, რომ წმინდა მოგება არის სხვაობა პერიოდის მოგებასა და მოგების გადასახადის ხარჯს შორის. „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში მოცემულია

განმარტება: წმინდა მოგება არის მოგება, რომელიც შესაძლოა განაწილდეს დივიდენდის სახით, საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით“ მიმაჩნია, რომ საჭიროა აღნიშნული განმარტების დაზუსტება. და ჩამოყალიბდეს შემდეგნაირად: „წმინდა მოგება არის სხვაობა პერიოდის საადრიცხვო მოგებასა და მოგების გადასახადის ხარჯს შორის, რომელიც შესაძლოა განაწილდეს დივიდენდის სახით, საქართველოს კანონმდებლობის დადგენილი წესით.¹⁰

ცალკეულ შემთხვევებში შესაძლოა რეფორმამ გამოიწვიოს საგადასახადო ტვირთის გაზრდა იმ გადასახადის გადამხდელებისთვის რომლებმაც არ აირჩიეს 100 %-იანი ძირითადი საშუალების გამოქვითვის უფლება ან დაჩქარებული ცვეთის მეთოდი, მათ ეკარგებათ აკუმულირებული ამორტიზაცია, რომელიც უმცირებდათ ბიუჯეტში გადასახდელ თანხებს

ვფიქრობ შესადგენია მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირთა რეესტრზე ღია წვდომა, რათა ესტონურ მოდელზე მყოფი პირებისათვის ცნობილი იყოს იმ პირთა სტატუსი ვისთანაც ბიზნეს ურთიერთობა გაუზრდის საგადასახადო ვალდებულებებს.

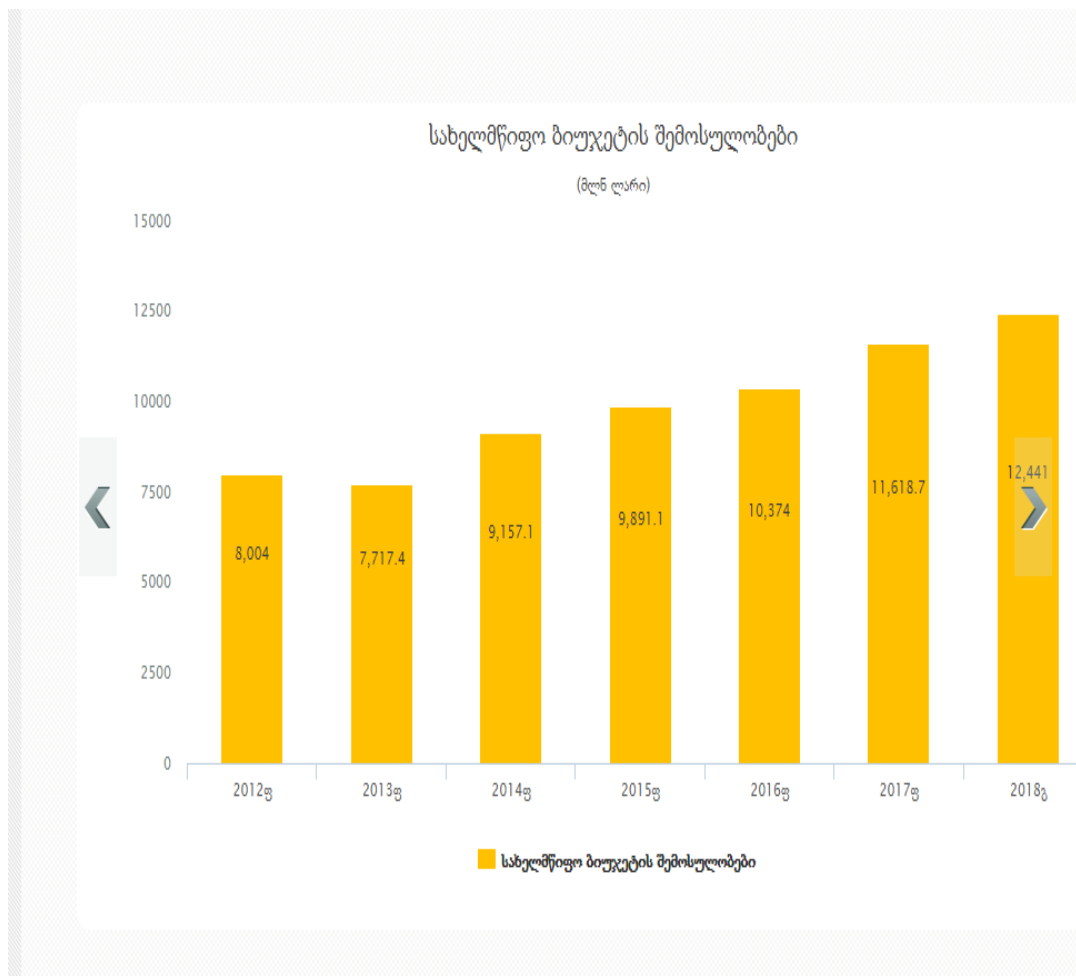
მიმაჩნია, რომ ბიზნესის განვითარებისა და ეკონომიკური ზრდისთვის კარგი იქნება თუ საწარმოებისთვის შემოღებულ იქნება მოგების ინვესტირების წლიური გეგმა, რომლითაც განისაზღვრება რეინვესტირებული მოგების საპროცენტო განაკვეთი თვეების მიხედვით, ხოლო დანარჩენი განაწილებული იქნება დივიდენდის სახით.

ვინაიდან რეფორმის განხორციელებიდან არ არის გასული დიდი დრო, რის გამოც რთულია მისი შეფასება, სანამ რეფორმის ეკონომიკური შედეგების ეფექტი არ დადგება. როგორც ვიცით მოგების გადასახადს სტაბილური წილი ეჭირა ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლებში, მისი პროცენტული წილი ბოლო წლების მონაცემებით საშუალოდ 11%-ს შეადგენდა, რეფორმის განხორციელების უმნიშვნელოვანესი გამოწვევას

¹⁰საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2010. მუხლი 8

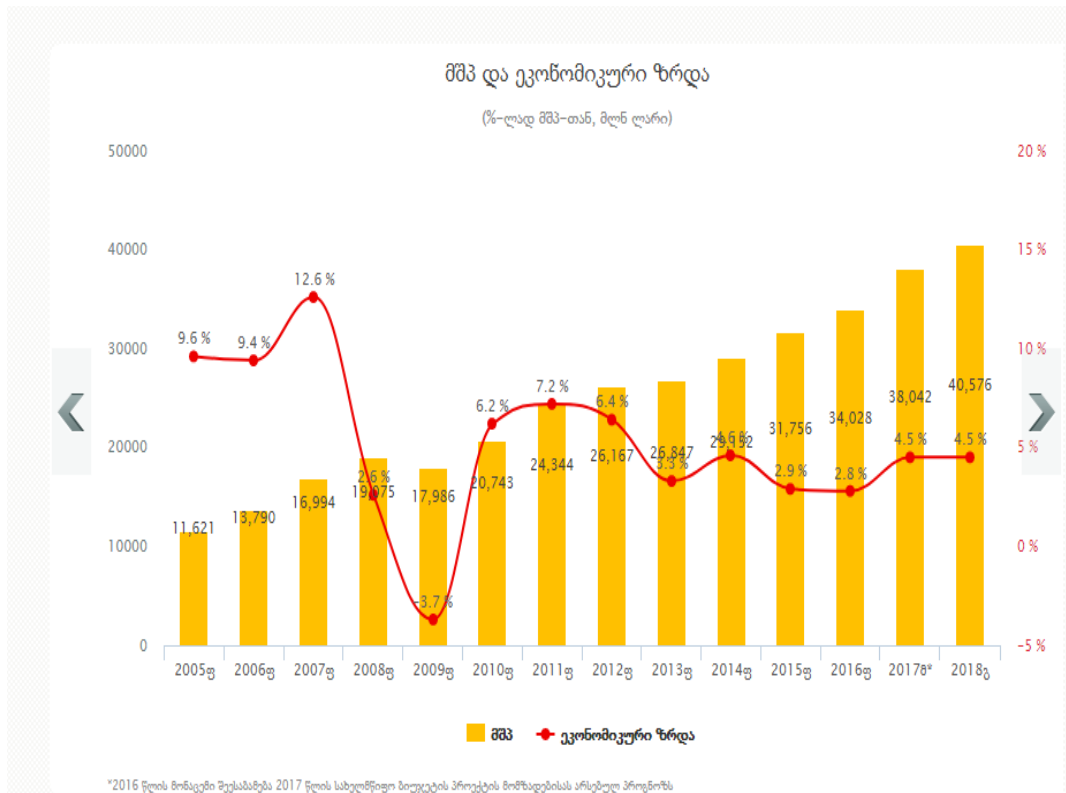
საბიუჯეტო შემოსავლების მოსალოდნელი შემცირება წარმოადგენდა. როგორც ირკვევა ესტონეთში მოგების ნაწილში მხოლოდ 2 წლის განმავლობაში იყო შემოსავლების კლება. სხვა გადასახადებიდან მიღებულმა შემოსავლებმა კი იმატა. რაც შეეხება საქართველოს, ფინანსთა სამინისტროს მონაცემების საფუძველზე მიუხედავად იმისა რომ საბიუჯეტო შემოსავლებში მოგების წილი შემცირდა 2017-2018წლებში, 2016 წლიდან გაზრდილია საბიუჯეტო შემოსავლები სხვა გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების გაზრდის საფუძველზე, შეიმჩნევა მშპ-ს და ეკონომიკის ზრდა. ყოველივე აღნიშნულთან დაკავშირებით წარმოგიდგენთ ფინანსთა სამინისტრო გვერდზე მოპოვებულ მასალას.

ნახ. 7. სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები 2012-2018.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.mof.ge

ნახ. 8. მშპ-ს და ეკ. ზრდის მაჩვენებელი 2005-2018.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო mof.ge

საგადასახადო შეღავათები მაღალმთიანი დასახლების საწარმოზე და მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრებ ფიზიკურ პირებზე

სახელმწიფოს მიერ ქვეყნის რეგიონული განვითარების მიზნით საქართველოს მთელი ტერიტორიის თანაბარი სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების უზრუნველსაყოფად და მაღალმთიან რეგიონში მცხოვრებ პირთა სოციალური და ეკონომიკური პრობლემების გადასაჭრელად 2015 წელს შემუშავებულ იქნა კანონი მაღალმთიანი რეგიონის განვითარების შესახებ. აღნიშნული კანონის და საგადასახადო კოდექსის მიხედვით მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები ფიზიკური პირისათვის ასევე მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს სტატუსის მქონე იურიდიული და ფიზიკური პირებისათვის დაწესებულია საგადასახადო შეღავათები, რაც ხელს უწყობს ბიზნესის ჩამოყალიბებას და განვითარებას, აღნიშნული კი

ხელს შეუწყობს მაღალმთიანი დასახლების განვითარებას, რაც ხელს შეუშლის მოსახლეობის მიგრაციას.

მაღალმთიანი რეგიონების განვითარების შესახებ კანონით მაღალმთიან დასახლებად ითვლება დასახლება, რომელიც მდებარეობს ზღვის დონიდან 1500 მეტრის სიმაღლეზე ან მის ზევით. არის შემთხვევები, როდესაც მაღალმთიანი დასახლების სტატუსი ენიჭება დასახლებას რომელიც მდებარეობს ზღვის დონიდან 800 მეტრ სიმაღლეზე ან მის ქვემოთ.

„ფიზიკურ პირს მაღალმთიან დასახლებაში მაღალმთიანი დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირის სტატუსი მიენიჭება თუ იგი დააკმაყოფილებს შემდეგ კრიტერიუმებს.

ა) არის საქართველოს მოქალაქე.

ბ) რეგისტრირებულია მაღალმთიან დასახლებაში.

გ) ყოველი კალენდარული წლის განმავლობაში 9 თვის ან 9 თვეზე მეტი ვადით ფაქტობრივად ცხოვრობს მაღალმთიან დასახლებაში.“¹¹

ფიზიკურმა პირმა, რომელიც მაღალმთიან დასახლებაში რეგისტრირებულია და ფაქტობრივად მცხოვრები სტატუსის მინიჭების მიზნით განცხადებით უნდა მიმართოს შესაბამისი მუნიციპალიტეტის გამგებელს/მერს.

მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირი სარგებლობს საშემოსავლო გადასახადთან და ქონების გადასახადთან დაკავშირებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი შეღავათებით. კერძოდ:

ა) „საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირის სტატუსის მქონე პირის მიერ მაღალმთიან დასახლებაში საქმიანობით კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული 6000 ლარამდე დასაბეგრი შემოსავალი, გარდა საბიუჯეტო ორგანიზაციიდან და სახელმწიფოს მიერ ან ადგილობრივი

¹¹საქართველოს კანონი მაღალმთიანი რეგიონების განვითარების შესახებ. მუხლი 3.

თვითმართველობის ორგანოს მიერ დაფუძნებული სამედიცინო დაწესებულებიდან ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლისა.

ბ) საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები მრავალშვილიანი პირის(რომლის კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის სამი ან სამზე მეტი შვილი) მიერ მაღალმთიან დასახლებაში საბიუჯეტო ორგანიზაციიდან კალენდარული წლის განმავლობაში ხელფასის სახით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 3000ლარამდე.

გ) საშემოსავლო გადასახადი 50 პროცენტით უმცირდება მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრებ ერთ ან ორ შვილიან პირს (რომლის კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის ერთი ან ორი შვილი) მაღალმთიან დასახლებაში საბიუჯეტო ორგანიზაციიდან კალენდარული წლის განმავლობაში ხელფასის სახით მიღებულ 3000 ლარამდე დასაბეგრ შემოსავალზე.

დ) მიწის გადასახადისგან თავისუფლდება მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირის სტატუსის მქონე პირის საკუთრებაში არსებული, ამავე მაღალმთიან დასახლების ტერიტორიაზე მდებარე მიწის ნაკვეთი.¹²

მეწარმე სუბიექტს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ საწარმოს/მეწარმე ფიზიკურ პირს მაღალმთიანი დასახლების სტატუსს ანიჭებს საქართველოს მთავრობა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს წარდგინებით.

„მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს სტატუსის მისაღებად დაინტერესებული პირი განცხადებით მიმართავს შემოსავლების სამსახურს.

განცხადება უნდა შეიცავდეს:

ა) პირის სარეგისტრაციო მონაცემებს(საიდენტიფიკაციო ნომერი, სახელწოდება, მისამართი)

¹²საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2010. მუხლი 206

ბ) საქმიანობის მოკლე აღწერას(მათ შორის, საქმიანობის სახე და განხორციელების ადგილი)^{.13}

საჭიროების შემთხვევაში, შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია, განმცხადებელს მოსთხოვოს დამატებითი ინფორმაცია.

შემოსავლების სამსახური განცხადებას, მიღებიდან არაუგვიანეს 60 დღის ვადაში თანდართულ მასალებთან ერთად წარუდგენს ფინანსთა სამინისტროს, საქართველოს მთავრობის სხდომაზე განხილვის მიზნით.

„მეწარმე სუბიექტს მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს სტატუსი არ მიენიჭება ან სტატუსი შეიძლება შეუწყდეს, თუ ის ახორციელებს:

- ა) ლიცენზირების/ნებართვის გაცემას დაქვემდებარებულ საქმიანობას;
- ბ) მომსახურების(გარდა საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრული მომსახურებისა) გაწევას;
- გ) საქონლით ვაჭრობას, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც ხდება გადამუშავება და მიწოდება“^{.14}

მეწარმე სუბიექტი, რომელსაც საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად მინიჭებული აქვს მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს სტატუსი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ვადითა და წესით თავისუფლდება გადასახადებისგან. იგი ვალდებულია საქმიანობას ახორციელებდეს მხოლოდ შესაბამისი მაღალმთიანი დასახლების ტერიტორიაზე.

„საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკური პირის მიერ მაღალმთიანი დასახლების სტატუსის ფარგლებში განხორციელებული საქმიანობით მიღებული შემოსავალი- შესაბამისი სტატუსის მინიჭებიდან 10 კალენდარული წლის განმავლობაში სტატუსის მინიჭების კალენდარული წლის ჩათვლით.

¹³საქართველოს მთავრობის დადგენილება N633. 2015 წლის 18 დეკემბერი. მაღალმთიანი დასახლების სტატუსის მინიჭების, შეჩერების და შეწყვეტის წესის დამტკიცების შესახებ.

¹⁴საქართველოს მთავრობის დადგენილება N633. 2015 წლის 18 დეკემბერი. მაღალმთიანი დასახლების სტატუსის მინიჭების, შეჩერების და შეწყვეტის წესის დამტკიცების შესახებ.

ასევე მაღალმთიანი დასახლების საწარმოს მიერ ამავე მაღალმთიან დასახლებაში საქმიანობით მიღებული მოგება თავისუფლდება მოგების გადასახადით დაბეგვისაგან შესაბამისი სტატუსის მინიჭებიდან 10 კალენდარული წლის განმავლობაში, სტატუსის მინიჭების კალენდარული წლის ჩათვლით.

ქონების გადასახადისაგან თავისუფლდება მაღალმთიან დასახლების საწარმოს საკუთრებაში არსებული, ამავე მაღალმთიან დასახლების ტერიტორიაზე მდებარე ქონება შესაბამისი სტატუსის მინიჭებიდან 10 კალენდარული წლის განმავლობაში, სტატუსის მინიჭების კალენდარული წლის ჩათვლით“.¹⁵

დღგ-ს ავტომატური დაბრუნება.

აღსანიშნავია 2019 წელს სახელმწიფოს მიერ საგადასახადო სისტემაში განხორციელებული უპრეცედენტო რეფორმა, რომელიც ეხება დღგ-ს გადასახადში წარმოქმნილი ზედმეტობის ავტომატურ რეჟიმში დაბრუნებას. აღნიშნულთან დაკავშირებით ფინანსთა მინისტრმა შეიმუშავა ბრძანება N42 „დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით დასაბრუნებელი ზედმეტად გადახდილი თანხების ავტომატური დაბრუნების წესისა და პირობების დამტკიცების თაობაზე“. კანონმდებლობის მიხედვით გადასახადის გადამხდელებს ეძლევათ შესაძლებლობა 2019 წლის 1 იანვრის შემდგომ განხორციელებულ ოპერაციებზე წარდგენილი დეკლარაციების საფუძველზე წარმოშობილი ზედმეტობა დაიბრუნონ ავტომატურ რეჟიმში. შემოსავლების სამსახურის მიერ ხდება შესაბამისი თვის მიხედვით წარდგენილი დეკლარაციების შეფასება ავტომატიზებული სისტემის მეშვეობით. განისაზღვრება **დაბალი რისკის** შემცველ დეკლარაციები, რომელთა რაოდენობა არ აღემატება თვის მანძილზე წარდგენილი დეკლარაციების 90 %-ს. დაბალი რისკის შემცველი დეკლარაციების მონაცემები წარდგენისთანავე აისახება დღგ-ს დაბრუნების ბარათზე, რის შემდეგაც გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს

¹⁵საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2010. მუხლი 82, 99, 206.

განცხადების წარდგენის საშუალებით წარმოშობილი ზედმეტობა დაიბრუნოს განცხადების წარდგენიდან ერთი დღის ვადაში. **მაღალი რისკის**, რომელთა რაოდენობა თვის მანძილზე წარდგენილი დეკლარაციების 10 %-ს არ აღემატება გადაეცემა საგადასახადო დეკლარაციების კონტროლის განხორციელების სამმართველოს, რომელთა მხრიდან მოხდება წარდგენილი დეკლარაციების შესწავლა დაახლოებით 10-12 სამუშაო დღის განმავლობაში. შესწავლის შემდეგ შესაძლოა მოხდეს დეკლარაციით დასარიცხი თანხების კორექტირება ან შეუცვლელად ასახვა დღგ-ს დაბრუნების ბარათზე. მხოლოდ ამის შემდეგ შეეძლება გადამხდელს განცხადებით მიმართო შემოსავლების სამსახურს თანხის დაბრუნებაზე. 2019 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილი ზედმეტობის დაბრუნება ხდება სტანდარტული წესით სსკ-ს 63-ე მუხლის თანახმად. განცხადების წარდგენიდან ერთი თვის განმავლობაში.

მიმაჩნია რომ აღნიშნული რეფორმა დადებით გავლენას მოახდენს გადასახადის გადამხდელებზე, რომლებსაც ეძლევათ შესაძლებლობა გამარტივებული წესით უკან დაიბრუნონ ბიუჯეტში ზედმეტად გადახდილი დღგ-ს თანხები. ეს რეფორმა ძირითადად შეეხებათ იმ გადამხდელებს, რომლებიც ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების პროცესში იძენენ მაღალფასიან ძირითად საშუალებებს, ახორციელებენ საკუთარი წარმოების შენობა-ნაგებობების ძირითად საშუალებებად გამოყენებას და სხვა შემთხვევებში რა დროსაც წარმოეშვებათ ზედმეტობა დღგ-ს გადასახადში. სახელმწიფოს მხრიდან ბიუჯეტში გადახდილი დღგ-ს თანხის უკან დაბრუნება, მათ შესაძლებლობას მისცემთ მიღებული ფინანსური რესურსი მოახმარონ ბიზნესის განვითარებას და გაძლიერებას, როგორც უკვე აღვნიშნეთ ბიზნესის განვითარება და გაძლიერება ხელს უწყობს ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებას, რაც წარმოადგენს სახელმწიფოს მიერ გატარებული საგადასახადო პოლიტიკის მთავარ ამოცანას.

დასკვნა

საქართველოს საგადასახადო სისტემა შეიქმნა და ყალიბდება ქვეყნის დამოუკიდებელ სახელმწიფოდ გამოცხადებისა და გარდამავალი პერიოდის მიჯნაზე. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში კი ბიუჯეტის შემოსავლებისა და გასავლების ფორმულირების კანონზომიერებანი და მეთოდოლოგია ძირეულად იცვლება, იგი თვისობრივად ახალ სახეს იძენს, შესაძლებელი ხდება გადასახადები გამოყენებულ იქნეს ეკონომიკის რეგულირების მძლავრ მექანიზმად. სახელმწიფოში ხდება რა ერთობლივი შიდა პროდუქტისა და ერთობლივი შემოსავლის განაწილება, გადასახადები და შესაბამისად საგადასახადო სისტემა მნიშვნელოვნად ზემოქმედებს ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის შედეგებზე. ეკონომიკური საქმიანობის ცალკეულ სახეობებს შორის პროპორციებზე, საგადასახადო კვლავწარმოების სტრუქტურაზე, სოციალურ სფეროზე, კაპიტალის დაგროვების პროცესზე, მოსახლეობის მოხმარებასა და გადახდისუნარიან მოთხოვნილებაზე.

კვლევით დადგენილია, რომ საგადასახადო შეღავათების გამოყენებით შესაძლებელია ეროვნული მეურნეობის, რეგიონებისა და დარგების განვითარების სტიმულირება, ან პირიქით, შეფერხება. საგადასახადო სისტემის მეშვეობით ასევე 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.

აუცილებელია ცალკეული გადასახადის განაკვეთების შემცირება, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს წარმოების განვითარებისათვის სათანადო სტიმულების შექმნა.

საგადასახადო ტვირთის შემცირების მომხრეები საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილებაზე დაყრდნობით აცხადებენ, რომ საგადასახადო ტვირთის შემცირება გამოიწვევს ყველა დონის ბიუჯეტის შემოსავლების კლებას, თუმცა ხელს შეუწყობს სამეწარმეო საქმიანობის გამოცოცხლებას და დასაბეგრი შემოსავლების ლეგალიზაციის დონის გაზრდას, რაც საბოლოო ჯამში ქვეყანას მიიყვანს საგადასახადო დაბეგვრის ბაზის გაფართოებამდე.

უნდა აღინიშნოს, რომ ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკის გატარებას შეუძლია მნიშვნელოვანწილად შეუწყოს ხელი სახელმწიფოს ძირითადი ეკონომიკური ამოცანების გადაჭრას. ქვეყნის საგადასახადო სისტემა ქვეყნის ეკონომიკური პროცესების რეგულატორი უნდა იყოს. აუცილებელია უზრუნველყოფილ იქნეს საგადასახადო პოლიტიკისათვის დამახასიათებელი ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციების რეალიზება და შეთანწყობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე აუცილებელია კვლავაც გაგრძელდეს საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირების პროცესი და ჩამოყალიბდეს საგადასახადო სისტემის, როგორც ეკონომიკურად მრავალფუნქციური მექანიზმის მიმართ ერთიანი კონცეპტუალური მიდგომა, რომელსაც შეეძლება გადაწყვიტოს შემდეგი ამოცანები: საგადასახადო შემოსავლების სრულად მობილიზება; ეკონომიკაში კონკურენტულ ძალთა აქტივიზაცია; წარმოების გაფართოებისა და მოდერნიზაციის პროცესების რეგულირება; მეწარმეთა საინვესტიციო აქტივობის რეგულირება; საზოგადოებაში სოციალური სტიმულირების უზრუნველყოფა; წარმოების ეკოლოგიზაცია;

აღნიშნულიდან გამომდინარე მიზანშეწონილად მიმაჩნია კვლავაც გაგრძელდეს საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირების პროცესი და ჩამოყალიბდეს საგადასახადო სისტემის , როგორც

ეკონომიკურად მაღალფუნქციური მექანიზმის მიმართ ერთიანი კონცეპტუალური მიდგომა, რომელსაც შეეძლება გადაწყვიტოს შემდეგი ამოცანები: საგადასახადო შემოსავლების სრულად მობილიზება; ეკონომიკაში კონკურენტულ აქტივიზაცია; წარმოების გაფართოებისა და მოდერნიზაციის პროცესების რეგულირება; მეწარმეთა საინვესტიციო აქტივობის რეგულირება.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. ჩანტლაძე ვ.,-“შოთა რუსთაველის ეკონომიკური შეხედულებები”. თბილისი: მეცნიერება 1992. 304 გვ.
2. მესხია ი., ნიკოლეიშვილი ო.,-„გადასახადები და დაბეგვრა“. თბილისი, 2012 -285გვ.
3. ბახტაძე., კაკულიარ., ჩიკვილაძემ. „საგადასახადოსაქმე“. სახელმძღვანელო, თსუ., თბ., 2007. 442 გვ.
4. მესხია ი., გოცირიძე მ., ლელაძე რ.,„საგადასახადო ქრესტომათია“. თბილისი, 2004. 260 გვ.
5. გაბისონია ი. “საგადასახადო სამართალი- გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დაცვის მექანიზმები”. თბ.: „იურისტების სამყარო“, 2013, 131 გვ.
6. ვერულიძე ვ., „გადასახადები და საგადასახადო დაბეგვრა“. სახელმძღვანელო თბილისი, 346 გვ.
7. მოსიაშვილი ვ., ჭელიძე მ., “ფინანსების საფუძვლები” თბ., 2013. 435 გვ.
8. მესხია ი, ბასილია რ., „საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები“. თბილისი, 267გვ.
9. მიქელაშვილი მ. „გადასახადები“ თბილისი, 2009, 215 გვ.
10. ტერაშვილი ნ. “საგადასახადო და საბაჟო საქმე”. თბილისი 2006. 701 გვ.

11. ფუტკარაძე ს., - “საქართველოს გადასახადო სისტემა და მისი სრულყოფის პრობლემები თანამედროვე ეტაპზე”. თბ., 2012 .190 გვ.
12. საქართველოს კანონი- საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.
13. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება № 999. 2010 წლის 31 დეკემბერი. ქ. თბილისი. საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების გამოყენების შესახებ.
14. საქართველოს მთავრობის დადგენილება № 415 2010 წლის 29 დეკემბერი. ქ.თბილისი. სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმების შესახებ.
15. მიქაუტაძე გ, მოგების გადასახადის ესტონური მოდელი. ინტერვიუ წყარო bpn.ge
16. საქართველოს კანონი-მეწარმეთა შესახებ
17. საქართველოს კანონი მაღალმთიანი რეგიონების განვითარების შესახებ
18. საქართველოს მთავრობის დადგენილება № 633 2015 წლის 18 დეკემბერი. მაღალმთიანი დასახლების სტატუსის მინიჭების, შეჩერების და შეწყვეტის წესის დამტკიცების შესახებ.
19. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №42. 2019 წლის 14 თებერვალი ქ. თბილისი. დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით დასაბრუნებელი ზედმეტად გადახდილი თანხების ავტომატური დაბრუნების წესისა და პირობების დამტკიცების თაობაზე.
20. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება N 303 2011 წლის 23 მაისი. „სსიპ შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ.
21. www.mof.ge;უკანასკნელად იქნა გადამოწმებული 04.06.2019
22. www.geostat.ge. უკანასკნელად იქნა გადამოწმებული 04.06.2019
23. www.rs.geუკანასკნელად იქნა გადამოწმებული 04.06.2019
24. www.taxinfo.geუკანასკნელად იქნა გადამოწმებული 04.06.2019
25. www.matsne.gov.geუკანასკნელად იქნა გადამოწმებული 04.06.2019

26. <https://data.worldbank.org/indicator> უკანასკნელადიქნაგადამოწმებული
04.06.2019

27. ურიდია გ., დვალი თ. საგადასახადო განმარტებითი ლექსიკონი. თბ., 1997. „საგადასახადო მაცნე“. გვ-373;
28. ურიდია გ, საგადასახადო საქმე, „უნივერსალი“, თბ.2017, გვ-474
29. ურიდია გ, მიკრო და მცირე ბიზნესის დაბეგვრა, თბ., 2013, „დარბეგი“. გვ-152
30. ურიდია გ, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები. თბ., 2011. „მერიდიანი“. გვ-680;
31. ურიდია გ, კორპორაციული დაბეგვრა, თბ.,2013, „მერიდიანი“, გვ -255
32. ურიდია გ., რუხაია ფ. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ტერმინთა განმარტება. თბ., 2010. „პოლიგრაფი“. გვ-136;