

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი



თინათინ ბესელია

პირდაპირი და ირიბი გადასახადები, მათი როლი საბიუჯეტო  
შემოსავლების ფორმირებაში

ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი

სპეციალობა : ბიზნესის ადმინისტრირება

მეცნიერ-ხელმძღვანელი :

ასოცირებული პროფესორი მიხეილ ჩიკვილაძე

თბილისი

2019

## ანოტაცია

**სამაგისტრო ნაშრომის აქტუალობა:** გადასახადებითა და მათ ბიუჯეტში გადახდით ხდება იმ მნიშვნელოვანი ფინანსური რესურსების ფორმირება, რომლებიც წარმოადგენს სახელმწიფოს ფუნქციონირების საფუძველს, ასე რომ ჩვენ დარწმუნებით შეგვიძლია ვთქვათ, რომ სახელმწიფოს არსებობა შეუძლებელია გადასახადების გარეშე. გადასახადები ყოველთვის იპყრობდა კაცობრიობის ყურადღებას. ამასთან დაკავშირებით მრავალი ნაშრომი არსებობს და დღესაც ამ სფეროში მნიშვნელოვანი ცვლილებები ხორციელდება. გადასახადებთან დაკავშირებული საკითხები ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის საკვანძო საკითხია. ნებისმიერი ქვეყანა ცდილობს, შექმნას ისეთი საგადასახადო სისტემა, რომელიც ადვილად შეეწყობა ცვალებად ეკონომიკურ გარემოს და უპასუხებს ქვეყნის ეკონომიკურ მიზნებსა და ამოცანებს.

**სამაგისტრო ნაშრომის მიზანი და ამოცანები.** სამაგისტრო ნაშრომის მიზანია წარმოადგინოს საქართველოში არსებული გადასახადები, განმარტოს და ერთმანეთისაგან გამიჯნოს პირდაპირი და ირიბი გადასახადები, აგრეთვე, წარმოადგინოს მათი ცვლილება უკანასკნელი წლების განმავლობაში.

**სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის საგანი.** სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის საგანია საქართველოში არსებული პირდაპირი და ირიბი გადასახადები, მათი არსი, ელემენტები, მნიშვნელობა საბიუჯეტო შემოსავლებში და დინამიკა 2011-2018 წლებში. აგრეთვე გავეცნობით მნიშვნელოვან ცვლილებებს, რომლებიც საგადასახადო სისტემაში ხორციელდება.

**სამაგისტრო ნაშრომის სტრუქტურა.** სამაგისტრო ნაშრომი მოიცავს შესავალს, სამ თავს, რომელთაგან თითოეულში შედის სამი ქვეთავი. ნაშრომს თან ერთვის დასკვნა და გამოყენებული ლიტერატურის სია.

## Annotation

Tinatin Beselia

### **Direct and indirect taxes, their role in budget revenue forming**

**Actuality of master's thesis:** Taxes, which are payed to the budget form an important financial recourse, that represent the fundamentals of state functioning. So, we can confidently say, that none of the states can exist without taxes. Taxes have always been attracting mankind's attention, there are many far-famed directories and books about their essence and importance, also nowadays there are many significant changes in this field. The issues concerning taxes are the basic theme of country's economic policy. Every country's government tries to create such a tax system, which can easily overcome the rapidly changing economic environment and respond to the country's goals and tasks.

**The goal and tasks of the Master's thesis.** The goal of the Master's Thesis is to present existing taxes in Georgia, to explain and separate direct and indirect taxes as well as to reflect their change over the last few years.

**Master's thesis subject of research.** The subject of the Master's thesis' research is direct and indirect taxes in Georgia, their essence, elements, importance in budget revenues and dynamics in 2011-2018. We will also find important changes that are implemented in the tax system.

**Structure of master's thesis:** The master's thesis includes an introduction, three chapters which include three subdivisions. The work is accompanied by a conclusion and a list of used literature.

## შინაარსი:

შესავალი	5
1. გადასახადების სოციალურ ეკონომიკური არსი და როლი მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში	7
1.1. გადასახადების არსი	7
1.2. გადასახადების ფუნქციები	10
1.3. გადასახადების როლი მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში	15
2. საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა	18
2.1. საგადასახადო სისტემის არსი და შემადგენლობა, გადასახადების კლასიფიკაცია	18
2.2. საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო სისტემის შეფასების კრიტერიუმები	26
2.3. საგადასახადო სისტემის სრულყოფის აქტუალური საკითხები	29
3. სახელმწიფოებრივი გადასახადები და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები	38
3.1. საშემოსავლო და მოგების გადასახადი	38
3.2. დამატებული ღირებულების, აქციზის და იმპორტის გადასახადი	50
3.3. საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადები და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები დინამიკაში	60
დასკვნა	95
გამოყენებული ლიტერატურა	98

## შესავალი

თემის აქტუალობა: სახელმწიფოს ფორმულირებისა და განვითარების ეკონომიკური საფუძველია ფინანსური რესურსები, რომლებიც ძირითადად გადასახადებითა და მათი სახელმწიფო ბიუჯეტში გადახდით ფორმირდება. ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის გამართული და ეფექტური ფუნქციონირება მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული სახელმწიფოს მიერ გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკასა და საგადასახადო სისტემის გამართულ მუშაობაზე. გადასახადები სახელმწიფოს მხრიდან ეკონომიკაზე ზემოქმედების ინსტრუმენტია. გადასახადებთან დაკავშირებული საკითხები ყოველთვის არის და დარჩება ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის უმნიშვნელოვანეს საკვანძო საკითხად. ნებისმიერი ქვეყნის მიზანია შექნას ისეთი მოქნილი და მიზანდასახული საგადასახადო სისტემა, რომელიც ადვილად შეეწყობა ცვალებად ეკონომიკურ სიტუაციას და დროის კონკრეტულ მომენტში ქვეყნის ეკონომიკური მიზნებისა და ამოცანების ხასიათის გათვალისწინება შეეძლება. ამოღებული გადასახადების მოცულობა და სტრუქტურა პირდაპირ მოქმედებს ქვეყნის უნარზე შეასრულოს მასზე დაკისრებული ვალდებულებები. ცნობილია, რომ გადასახადი არის ის ფასი, რომელსაც ვიხდით იმისათვის, რომ საზოგადოებამ ცივილიზაციის მაღალ დონეზე იარსებოს. მართლაც, ჩვენი საზოგადოება ვერ იარსებებს ზოგიერთი გადასახადის გარეშე. ყოველი ჩვენგანი მთავრობისაგან ელის გარკვეული მომსახურების უზრუნველყოფას, როგორცაა გზები, პარკები, პოლიცია და სახელმწიფო თავდაცვა. ამ საზოგადოებრივი მომსახურებისათვის საჭიროა საგადასახადო შემოსავალი. ყველა მთავრობა გადასახადებს საზოგადოებისათვის საჭირო თანხების მისაღებად აწესებს და იყენებს. ვინაიდან გადასახადები ფისკალური პოლიტიკის ინსტრუმენტია, ისინი მრავალფეროვნად მოქმედებენ ჩვენს ცხოვრებაზე.

საგადასახადო საქმე მუდმივად იპყრობდა კაცობრიობის მოაზროვნეთა ყურადღებას, მაგრამ უკანასკნელი 2-3 საუკუნის განმავლობაში განსაკუთრებით გამლიერდა ყურადღება ამ მიმართულებით. გადასახადების ეკონომიკურ არსს, ფუნქციას, დაბეგვრის პრინციპებსა და მექანიზმის საკითხებს შეეხება კლასიკური ნაშრომები ა. სმიტის, დ. რიკარდოს, ა.

ვაგნერის, ა. ლაფერის, ნ. ტურგენევის, უ. პეტის, ჯ. მ. კეინსის, პ. სამუელსონის, მ. ფრიდმანის და სხვათა. საბჭოთა კავშირის დაშლისა და შემდგომ პერიოდში, მნიშვნელოვნად გაძლიერდა ყურადღება საგადასახადო სისტემისა და დაბეგვრის პრობლემების მიმართ პოსტსაბჭოთა სივრცეში. მიმდინარეობს თეორიული კვლევები, რომელშიც მონაწილეობას ღებულობენ როგორც მეცნიერ-თეორეტიკოსები, ისე პრაქტიკოსი სპეციალისტები. საგადასახადო დაბეგვრის პრობლემებს ეძღვნება ნაშრომები ისეთი თანამემამულე და უცხოელი ავტორებისა, როგორცაა: ი. მესხია, ვ. პაპავა, რ. კაკულია, დ. ჩერნიკი, ვ. პანსკოვი, მ. ჩიკვილაძე, ა. პოჩინოვი, ო. ნიკოლეიშვილი, თ. დვალი და სხვები.

**კვლევითი ნაშრომის მიზანია** წარმოვადგინოთ საქართველოში არსებული პირდაპირი და ირიბი გადასახადების დინამიკა და მათი სტრუქტურა ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში.

**კვლევითი ნაშრომის საგანია** საქართველოში არსებული პირდაპირი და ირიბი გადასახადები, მათი არსი, ელემენტები, მნიშვნელობა და დინამიკა 2011-2018 წლებში. განვიხილავთ დაგეგმილი საგადასახადო შემოსავლების მოცულობასა და მათ შესრულებას დროთა განმავლობაში.

**კვლევითი ნაშრომის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძველია** როგორც ეკონომიკური მეცნიერების კლასიკოსთა ფუნდამენტური გამოკვლევები, ასევე თანამედროვე გამოჩენილ ქართველ და უცხოელ მეცნიერთა ნაშრომები. კვლევის საინფორმაციო ბაზას წარმოადგენს ქართული და უცხოური სამეცნიერო ლიტერატურა, პუბლიკაციები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ გამოქვეყნებული ანგარიშები, სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემები და ა.შ.

**კვლევითი ნაშრომის სტრუქტურა:** კვლევითი პროექტი შედგება შესავლისაგან, სამი თავისაგან, რომელთაგანაც თითოეული სამ ქვეთავს მოიცავს. ნაშრომს თან ერთვის დასკვნა და გამოყენებული ლიტერატურის სია.

# თავი 1. გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი და როლი მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში

## 1.1 გადასახადების არსი

გადასახადები არის ნებისმიერი სახელმწიფოს ეკონომიკური საფუძველი, რომლის გარეშეც მას არსებობა არ შეუძლია. გადასახადების წარმოშობა და საგადასახადო სისტემის ფორმირების პროცესი სახელმწიფოს ჩამოყალიბებასთან არის დაკავშირებული, ვინაიდან სახელმწიფოს ამოცანების და ფუნქციების განხორციელება მოითხოვდა გარკვეული სახის რესურსების მობილიზებას, რამაც თავისთავად გამოიწვია შესაბამისი მექანიზმის შემუშავების აუცილებლობა. თავდაპირველად მონათმფლობელური, ხოლო შემდეგ კი ფეოდალური სახელმწიფოები გადასახადებს იყენებდნენ ხაზინის შესავსებად. მონათმფლობელური წყობილების დროს გადასახადები ამოიღებოდა ნატურალური პროდუქტებისა და შრომითი ბეგარის სახით. სასაქონლო-ფულადი ურთიერთობების განვითარების კვალობაზე გადასახადებმა მიიღო ფულადი ფორმა.

ურთიერთობები დაბეგვრის სფეროში წარმოადგენს საფინანსო ურთიერთობების შემადგენელ ნაწილს, ხოლო საგადასახადო სისტემა ორგანულად უკავშირდება ქვეყნის საფინანსო-საბიუჯეტო სისტემას. ნებისმიერ ქვეყანაში ფინანსური სისტემის უმნიშვნელოვანეს სფეროს სახელმწიფო ფინანსები წარმოადგენს, რომელიც უზრუნველყოფს სახელმწიფოს მისი ეკონომიკური, სოციალური და პოლიტიკური ფუნქციების განსახორციელებელი ფულადი რესურსებით.

სახელმწიფოს არსებობისა და ფუნქციონირების აუცილებელი პირობაა მყარი ფინანსური ბაზის შექმნა. სახელმწიფოს საფინანსო სისტემის ძირითადი რგოლი კი სახელმწიფო ბიუჯეტია, რომელშიც თავმოყრილია სახელმწიფოს ფინანსური რესურსები, ბიუჯეტიდან ხდება სოციალური, ეკონომიკური და პოლიტიკური დანიშნულების ყველა იმ ხარჯის

დაფინანსება, რომელსაც სახელმწიფო იყენებს თავისი უმთავრესი ფუნქციებისა და ამოცანების შესასრულებლად, ამიტომ ბიუჯეტის ფორმირების საფუძვლების სწორ გააზრებას, საშემოსავლო წყაროებისა და არხების წარმოქმნისა და გამოყენების მიმართულებათა შესწავლას, მასში ქვეყნის წამყვანი პოლიტიკური და ეკონომიკური პოტენციალის რაციონალურად ჩართვას უდიდესი მნიშვნელობა აქვს სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების, ეკონომიკის სტრუქტურული გარდაქმნისა და სტაბილიზაციის პროცესის დაჩქარებისათვის. საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზაციის მაღალი დონე უზრუნველყოფს მტკიცე და მდგრადი საბიუჯეტო პოლიტიკის განხორციელებას, რაც იძლევა იმის საშუალებას, რომ დაფინანსდეს მთავრობის მიერ გათვალისწინებული ძირითადი, გადაუდებელი ღონისძიებები და ოპერაციები.

ბიუჯეტის ცნება შეიძლება განხილული იყოს **ეკონომიკური და იურიდიული** თვალსაზრისით. **ეკონომიკური** თვალსაზრისით, სახელმწიფო ბიუჯეტი არის ეკონომიკურ ურთიერთობათა ერთობლიობა, რომელიც წარმოიქმნება ფულადი სახსრების სახელმწიფო ცენტრალიზებული ფონდის შექმნის, განაწილებისა და გამოყენების პროცესში.

**იურიდიული** თვალსაზრისით კი კატეგორია ბიუჯეტი, ერთი მხრივ, წარმოადგენს საჯარო ფინანსების წარმოქმნის, განაწილებისა და გამოყენების ძირითად ფინანსურ გეგმას, რომელიც, მეორე მხრივ, კანონის ფორმით, განსაკუთრებული პროცედურების გავლით მიღება საელმწიფო ხელისუფლების წარმომადგენლობითი ორგანოს მიერ - ბიუჯეტის შესახებ კანონი. ამასთან, ამგვარი ფინანსური გეგმა იურიდიულ უფლება-მოვალეობებს აკისრებს საბიუჯეტო სამართალურთიერთობათა მონაწილეებს.

საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის მიხედვით ბიუჯეტი არის საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ხელისუფლებების ფუნქციებისა და ვალდებულებების შესრულების მიზნით მისაღები შემოსულობების, გასაწევი გადასახდელებისა და ნაშთის ცვლილების ერთობლიობა, რომელიც დამტკიცებულია საქართველოს ცენტრალური, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი ხელისუფლებების შესაბამისი ორგანოების მიერ. <sup>1</sup>

1. საქართველოს კანონი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი



სახელმწიფო ბიუჯეტი ქვეყნის ძირითადი ფინანსური გეგმაა მიმდინარე წლისათვის, რომელსაც კანონის ძალა გააჩნია და რომელშიც აკუმულირებული ფულადი სახსრების ფონდები გამოიყენება სახელმწიფოს მიერ თავისი ძირითადი ფუნქციებისა და ამოცანების განსახორციელებლად. ის წარმოადგენს სახელმწიფოს შემოსავლებისა და ხარჯების ნუსხას ფულად ფორმაში.

სახელმწიფო ფინანსების ფუნქციონირებისას ადგილი აქვს ორ ურთიერთდაკავშირებულ პროცესს : ერთის მხრივ, ხდება ფინანსური რესურსების მობილიზაცია სახელმწიფოს განკარგულებაში, ხოლო მეორეს მხრივ, ხდება ამ ფინანსური რესურსების გამოყენება სახელმწიფოს მიერ განსახორციელებელი აუცილებელი ღონისძიებების დასაფინანსებლად. ფინანსური რესურსების მობილიზაცია წარმოადგენს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს, ხოლო მეორე აქტი ასახვას ჰპოვებს ხარჯებში.

ბიუჯეტის შემოსავლები არის სახელმწიფოს ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსების ნაწილი, რომელიც აუცილებელია მისი ფუნქციების შესასრულებლად. განასხვავებენ სახელმწიფო შემოსავლების ორ სახეს - ცენტრალიზებული და დეცენტრალიზებული. ამასთან, ცენტრალიზებული სახელმწიფო შემოსავლები თავს იყრის სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებსა და სახელმწიფოს ცენტრალიზებულ ფონდებში, ხოლო დეცენტრალიზებული შემოსავლები რჩება სახელმწიფო საწარმოთა განკარგულებაში.

ქვეყნის სახელმწიფოებრივ მოწყობასთან დამოკიდებულებით არჩევენ სხვადასხვა დონის ბიუჯეტების შემოსავლებს: უნიტარულ სახელმწიფოში -სახელმწიფო (ცენტრალური) ბიუჯეტის შემოსავლებს და ადგილობრივი ბიუჯეტების შემოსავლებს, ხოლო ფედერალურ სახელმწიფოში ამ ორი სახის შემოსავლებს ემატება ფედერაციის წევრთა ბიუჯეტების შემოსავლები.

ბიუჯეტის შემოსულობები მოიცავს :

1. შემოსავლებს, მათ შორის
  - გადასახადებს;

- გრანტებს;
  - სხვა შემოსავლებს.
2. არაფინანსურ აქტივებს (არაფინანსური აქტივებით ოპერაციებიდან მიღებული სახსრები);
  3. ფინანსური აქტივები (ფინანსური აქტივებით ოპერაციებიდან მიღებული სახსრები);
  4. ვალდებულებები (ვალდებულებების აღების შედეგად მიღებული სახსრები).<sup>2</sup>

გადასახადი ეს არის ფიზიკური და იურიდიული პირების საკუთრების გასხვისების ერთადერთი კანონით დადგენილი ფორმა ვალდებულებით საწყისებზე, რომელიც არ ექვემდებარება ინდივიდუალურად უკან დაბრუნებას ან ანაზღაურებას, უზრუნველყოფილია სახელმწიფო იძულებით, არ ატარებს დასჯის ან კონტრიბუციის ხასიათს და აუცილებელია საჯარო ხელისუფლების სუბიექტების გადახდისუნარიანობის უზრუნველსაყოფად.

როგორც მოცემული განმარტებიდან ჩანს, გადასახადის გადამხდელია მესაკუთრე და არა მოქალაქე. გადასახადის გადახდა არის სოციალური ვალდებულება, რომელიც გამომდინარეობს კერძო საკუთრების უფლებიდან, ხოლო კერძო საკუთრება ემსახურება საზოგადოების ინტერესებს. საბოლოო ჯამში კი გადასახადები დაწესებულია სახელმწიფო ხარჯების დაფარვის უზრუნველყოფის მიზნით და იგი წარმოადგენს სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსების ერთ-ერთ ძირითად წყაროს.

გადასახადი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით არის ბიუჯეტებსა და სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში სავალდებულო, უპირობო შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.<sup>3</sup>

გადასახადები, როგორც სახელმწიფოს მშენებლობის, ისე მისი ეკონომიკური სისტემის ფუნქციონირების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ბარომეტრი და ინსტრუმენტია. იგი

2. საქართველოს კანონი საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი  
 3. საქართველოს კანონი საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხლი 6

სახელმწიფოსა და სამეურნეო სუბიექტებს შორის ურთიერთდამოკიდებულების დონესა და ხარისხს ასახავს. გადასახადი თავისი ეკონომიკური ბუნებით განაწილებისა და გადანაწილების გზით მიღებული ეროვნული შემოსავლისა და სიმდიდრის ნაწილია, რომელიც მიმართულია სახელმწიფო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. გადასახადების გარეშე სახელმწიფოს არ შეუძლია საკუთარი თავის შენახვა. სწორედ ამიტაა განპირობებული სახელმწიფოსა და სამეურნეო სუბიექტებს შორის არათანაბარუფლებრივი, ცალმხრივი საგადასახადო ურთიერთობა, რაც ნიშნავს იმას, რომ აღნიშნულ ურთიერთობაში სახელმწიფო წარმოადგენს მთავარ, აქტიურ მოქმედ პირს, მონოპოლისტს, ხოლო გადასახადის გადამხდელები არიან სახელმწიფოს მიერ დადგენილი სავალდებულო საგადასახადო კანონების პასიური შემსრულებლები.

გადასახადი ატარებს სავალდებულო ხასიათს, იგი წარმოადგენს ეროვნული შემოსავლის იმ ნაწილს, რომელსაც სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელებისაგან იძულების წესით ამოიღებს. ამგვარი ადმინისტრაციული მეთოდის გამოყენების აუცილებლობას განაპირობებს ის გარემოება, რომ გადასახადის გადამხდელები მათი შინაგანი ფსიქოლოგიიდან გამომდინარე ცდილობენ საკუთარი შემოსავლების მაქსიმალურად გადიდებას და, შესაბამისად, ნებაყოფლობით არ გადაიხდიან გადასახადს. ამიტომაცაა, რომ გადასახადის გადახდა ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირისათვის მეტად მძიმე და არასასიამოვნო პროცედურაა.

აგრეთვე, გადასახადებს არ ახასიათებთ დაბრუნებადობა, რაც იმას ნიშნავს, რომ სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელისაგან ამოღებულ თანხას უკან ფულადი ექვივალენტით არ აბრუნებს. მართალია, ამოღებული გადასახადები უკან ფულადი ფორმით არ ბრუნდება, მაგრამ სახელმწიფო საგადასახადო შემოსავლების გარკვეულ ნაწილს ხარჯავს ეკონომიკის განვითარებისათვის, სოციალურ-კულტურული და სხვა სახელმწიფოებრივი ღონისძიებებისათვის. ამით გადასახადების დიდი ნაწილი გადამხდელებს უბრუნდება არაპირდაპირი გზით, ხმარდება როგორც მათი, ასევე მთელი საზოგადოების სოციალური მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებას, ქვეყნის პოლიტიკურ

მოწყობას, თავდაცვას, წესრიგის დამყარებას და ა.შ. აქედან გამომდინარე, გადასახადები წარმოადგენს სახელმწიფოს საზოგადოებისადმი გაწეული მომსახურების საფასურს.

## 1.2. გადასახადების ფუნქციები

გადასახადების სხვადასხვა ფუნქციას ასრულებენ. გადასახადების ფუნქციები გამოსახავს მათ არსს, დანიშნულებას, თვისებებს, აგრეთვე საზოგადოებაში მათი როლის განსაზღვრას. ფუნქცია გვიჩვენებს, თუ როგორ ხდება მოცემული ეკონომიკური კატეგორიის, როგორც შემოსავლის განაწილებისა და გადანაწილების ინსტუმენტის გამოყენება, მისი მეშვეობით მოსახლეობის ცალკეულ ჯგუფებს შორის შემოსავლების გამოთანაბრება და ეკონომიკის რეგულირება-სტიმულირება. გადასახადების ფუნქციებზე საუბრისას გამოიყოფა ორი ძირითადი ფუნქცია: ფისკალური ფუნქცია და მარეგულირებელი ფუნქცია. გარდა ამ ფუნქციებისა, გამოიყოფა გადასახადების სოციალური ფუნქციაც.

გადასახადების **ფისკალური** ფუნქცია სახელმწიფოს უზრუნველყოფს საერთო სახელმწიფოებრივი მოთხოვნილებების შესასრულებლად აუცილებელი რესურსებით. მისი საშუალებით ხდება გადასახადების ძირითადი საზოგადოებრივი დანიშნულების-სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ფორმირება, რომელიც აკუმულირდება ბიუჯეტში და არასაბიუჯეტო ფონდებში. გადასახადის ფისკალური ფუნქციის საშუალებით ხდება სახელმწიფოს პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური ამოცანების რეალიზაცია, განსაკუთრებით კი ბიუჯეტს მეშვეობით თავდაცვის, მართლწესრიგის, სოციალური სფეროებისა და დარგების, გარემოსდაცვითი ღონისძიებებისა და სხვა სფეროების დაფინანსება.

სახელმწიფო ხელისუფლება გადასახადების ფისკალური ფუნქციით უზრუნველყოფს:

- სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯებს შორის დაბალანსების მიღწევას;
- საბიუჯეტო სისტემის სხვადასხვა რგოლებს შორის საგადასახადო შემოსავლების თანაბარზომიერად გადანაწილებას;

- მაღალი დონის სოციალური ინფრასტრუქტურის შექმნას სახელმწიფოსა და ცალკეულ რეგიონებში;
- ყველა პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური ამოცანის შესრულებას.<sup>4</sup>

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის აუცილებლობა თავად ფისკალური ფუნქციიდან გამომდინარეობს. ვინაიდან ფისკალური ფუნქციით წარმოებს სახელმწიფო შემოსავლების ზრდა, ეს ფაქტორი ქმნის სახელმწიფოს ჩარევის წინაპირობას. მარეგულირებელი ფუნქცია ნიშნავს საგადასახადო განაკვეთების მანევრირებით ეკონომიკური ზრდის დაჩქარებას ან შენელებას.

გადასახადების მარეგულირებელ ფუნქციას ხშირად ეკონომიკურ ფუნქციასაც უწოდებენ. ეკონომიკურ ლიტერატურაში მას აგრეთვე მასტიმულირებელ ფუნქციაც მოიხსენიებენ, თუმცა მათი შინაარსის გაგებაში პრინციპული განსხვავება არ შეინიშნება. გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ გადასახადები აქტიურად მონაწილეობენ რა ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებით პროცესში, ასტიმულირებენ ან ანელებენ ამ პროცესის ტემპებს, აძლიერებენ ან ასუსტებენ კაპიტალის დაგროვებას, აფართოებენ ან ამცირებენ მოსახლეობის მსყიდველობითუნარიანობას. გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია მჭიდრო კავშირშია ფისკალურ ფუნქციასთან. სახელმწიფოსათვის ეროვნული შემოსავლის ნაწილის მობილიზაცია, იქნება ეს მისი გადიდების თუ შემცირების პოზიციებიდან, მუდმივად იწვევს გადასახადების მწარმოებლებთან სისტემატურ შეხებას, რაც საბოლოო ჯამში, საშუალებას აძლევს ხელისუფლებას რეალური ზემოქმედება მოახდინოს ქვეყნის ეკონომიკაზე კვლავწარმოის პროცესის ყველა სტადიაზე. მარეგულირებელი ფუნქცია დიდ ეფექტს იძლევა ეკონომიკური სტაბილიზაციის პირობებში, ხოლო კრიზისის დროს მისი მნიშვნელობა ეცემა.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის მეშვეობით ხდება მოთხოვნა-მიწოდების რეგულირება, მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის სტიმულირება, ცალკეული სოციალური

4. ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე, საგადასახადო საქმე, თბილისი 2007, გვ. 32

ჯგუფების შემოსავალთა გათანაბრება, მოსახლეობის დაზოგვის სტიმულირება, ბიზნესის განვითარება, ექსპორტ-იმპორტის საქმიანობის რეგულირება.

პრაქტიკაში ეკონომიკის რეგულირებისათვის გამოიყენება ორი საგადასახადო მოდელი: **ლიბერალური** და **მკაცრი**. **ლიბერალური** საგადასახადო მოდელისათვის დამახასიათებელია დაბალი საგადასახადო განაკვეთები, შედარებით მეტია საგადასახადო შეღავათების წრე, რის გამოც გადასახადის გადამხდელებს თავიანთ განკარგულებაში რჩებათ შემოსავლების უფრო დიდი ნაწილი და, შესაბამისად, შესაძლებლობა ეძლევათ წარმართონ იგი ინვესტირებისათვის, საწარმოო ტექნიკური და ტექნოლოგიური სრულყოფისათვის, რაც საბოლოო ანგარიშით იწვევს შრომის ნაყოფიერების გადიდებას, პროდუქციის კონკურენტუნარიანობის ამაღლებას და ეკონომიკურ ზრდას.

**მკაცრი** საგადასახადო მოდელი გულისხმობს მაღალ საგადასახადო განაკვეთებს და შეღავათების ვიწრო წრეს. ამ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელებს არ რჩებათ საბრუნავი სახსრები წარმოების განვითარებისათვის, მისი ტექნიკური და ტექნოლოგიური გადაიარაღებისათვის, რის გამოც მცირდება სამეურნეო აქტივობა და, შესაბამისად, ეცემა წარმოების მოცულობა და ვიწროვდება საგადასახადო ბაზა.

ზემოთხსენებული **სოციალური ფუნქცია** მოსახლეობის სხვადასხვა ჯგუფების შემოსავლების გამოთანაბრებას ემსახურება. მისი ამოცანაა მაღალშემოსავლიანი ფიზიკური და იურიდიული პირების პროგრესული საგადასახადო განაკვეთებით დაბეგვრის მეშვეობით ეროვნული შემოსავლის დაბალშემოსავლიან ჯგუფში გადანაწილება. ამ ფუნქციის რეალიზაცია ხორციელდება სხვადასხვა მოცულობის შემოსავლებზე არათანაბარი დაბეგვრის გზით. საწარმოებისა და მოსახლეობის პირადი შემოსავალი უმეტესწილად იბეგრება პროგრესული საშემოსავლო გადასახადით. პროგრესული მეთოდით გადასახადების ამოღება იწვევს აზრთა სხვადასხვაობას მოსახლეობის ცალკეულ ფენებში. დაბალშემოსავლიანები თვლიან, რომ გადასახადების განაკვეთები მაღალშემოსავლიანებზე კიდევ უფრო უნდა გაიზარდოს, ხოლო

მაღალშემოსავლიანები თვლიან, რომ მათი შემოსავლების მაღალი კოეფიციენტებით დაბეგვრა ამუხრუჭებს ინვესტიციურ აქტივობას და, შესაბამისად, ეკონომიკურ ზრდას.

გარდა ზემოთჩამოთვლილი ფუნქციებისა გადასახადებს მიაწერენ აგრეთვე მაკონტროლებელ<sup>5</sup> ფუნქციასაც. ეს ფუნქცია იძლევა საშუალებას შეფასდეს საგადასახადო მექანიზმი, გაკონტროლდეს ფინანსური ნაკადების მოძრაობა, გამოვლინდეს საგადასახადო და საბიუჯეტო სისტემაში შესატანი ცვლილებები. გადასახადების მაკონტროლებელი ფუნქციის განხორციელება, მისი სისრულე და სიღრმე მეტწილად დამოკიდებულია საგადასახადო დისციპლინაზე, რაც ნიშნავს გადასახადის გადამხდელთა მიერ კანონით დადგენილი გადასახადების სრულად და დროულად გადახდას.

### **1.3. გადასახადების როლი მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში**

გადასახადები წარმოადგენს საზოგადოებრივ-ეკონომიკური ცხოვრების განუყოფელ ნაწილს. ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარი მატერიალური წყაროა ეროვნული შემოსავალი. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილება სხვადასხვა მეთოდებით ხორციელდება. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებას და ბიუჯეტის შემოსავლების შექმნის ძირითად მეთოდებად სახელმწიფო ხელისუფლება იყენებს გადასახადებს, სესხებს და ფულის ემისიას. აღსანიშნავია, რომ მათ შორის თანაფარდობა დამოკიდებულია ქვეყანაში არსებულ ეკონომიკურ, პოლიტიკურ სიტუაციაზე, ფინანსურ მდგომარეობასა და სახელმწიფოს ფინანსურ პოლიტიკაზე.

ქვეყანაში შემოსავლების გადანაწილების სახელმწიფოებრივი მექანიზმის ფარგლებში გადამწყვეტი როლი საგადასახადო დაბეგვრას აკისრია. გადასახადები წარმოადგენს ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების მთავარ მეთოდს, რომლის მეშვეობით ნებისმიერი ქვეყნის სახელმწიფო ბიუჯეტში (ცენტრალურ ბიუჯეტებში) თავს იყრის შემოსავლების 90 პროცენტი. იმ ეკონომიკურ ბერკეტებს შორის, რომელთა მეშვეობითაც სახელმწიფო

ზემოქმედებას ახდენს საბაზრო ურთიერთობებზე, განსაკუთრებული ადგილი უჭირავს გადასახადებს. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ქვეყნები ფართოდ იყენებენ საგადასახადო პოლიტიკას, როგორც ბაზრის ნეგატიურ მოვლენებზე ზემოქმედებს განმსაზღვრელ რეგულატორს.

განაწილების საფუძველზე, რომელიც ორგანულ კავშირშია წარმოების პროცესთან, ხორციელდება საზოგადოების წევრთა შორის წარმოების საშუალებათა განაწილება დარგების და ეკონომიკური რეგიონების მიხედვით და დგინდება წარმოებული პროდუქციის ღირებულებაში სხვადასხვა კლასებისა და სოციალური ჯგუფების წილი. სწორედ მთლიანი ეროვნული პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის განაწილების სტადიაზე, განსაკუთრებით კი ამ უკანასკნელის გადანაწილებისას, წარმოიშობა და ფუნქციონირებას იწყებს ფინანსური ურთიერთობები და შესაბამისად, საგადასახადო ურთიერთობები სახელმწიფოსა და საზოგადოების წევრებს შორის.

გამომდინარე იქიდან, რომ გადასახადები მონაწილეობს ახლადშექმნილი ღირებულების გადანაწილების პროცესში, გამოდის კვლავწარმოების ერთიანი პროცესის ნაწილად, წარმოებით ურთიერთობათა სპეციფიკურ ფორმად, რაც მათ საზოგადოებრივ შინაარსს წარმოადგენს.

გადასახადები ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების პროცესში უზრუნველყოფს სახელმწიფოს მიერ ახლადშექმნილი ღირებულების ფულად ფორმაში მითვისებას. ეროვნული შემოსავლის ის ნაწილი, რომელიც ქვეყნის მთელი მოსახლეობისაგან იძულებითი წესით არის მობილიზებული გადასახადების სახით, გარდაიქმნება სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ცენტრალიზებულ ფონდად, ე.ი. მისი სიცოცხლისუნარიანობის საფუძველად. აკუმულირებული ფინანსური რესურსები უპირატესად გამოიყენება სახელმწიფო ფუნქციების შესასრულებლად და სახელმწიფო მმართველობის სტრუქტურების შესანახად. გარდა ამისა, გადასახადების მეშვეობით სახელმწიფო შემოსავლების მოცულობის ზრდა იწვევს წარმოებული ეროვნული



შემოსავლის ნაწილის მობილიზაციას, რაც, საბოლოო ჯამში, ქვეყნის ეკონომიკურ ძლიერებას ხმარდება.

გადასახადებს, როგორც ფინანსურ კატეგორიას გააჩნია ობიექტური ხასიათი და გამოხატავს რეალურად არსებულ ფინანსურ ურთიერთობებს. გადასახადების მატერიალური წყაროს წარმოადგენს ახალი ღირებულება, რომელიც იქმნება წარმოების შედეგად შრომით, კაპიტალით და ბუნებრივი რესურსებით, ე.ი. ეროვნული შემოსავალი. თუკი ეროვნული შემოსავალი არასაკმარისია გაწეული ხარჯების დასაფარად, გადასახადების მატერიალურ წყაროდ გამოიყენება აგრეთვე ეროვნული სიმდიდრე, ე.ი. მთლიანი ეროვნული შემოსავალი, რომელიც წინა თაობების მიერაა შექმნილი.

**ცხრილი 1**

წელი	მთლიანი შიდა პროდუქტი (მლნ.ლარი)	მთლიანი ეროვნული შემოსავალი (მლნ. ლარი)	გადასახადები (მლნ. ლარი)	გადასახადების თანაფარდობა სთან(%)	გადასახადების მშპ-თანაფარდობა მეკ-თან(%)
2011	24344,0	23631,7	5802	23,83	24,55
2012	26167,3	25925,6	6311,1	24,12	24,34
2013	26847,4	26340,7	6287,69	23,42	23,87
2014	29150,5	28882,5	6846,96	23,49	23,71
2015	31755,6	30884,8	7549,61	23,81	24,44
2016	34028,5	32340,8	7986,75	23,47	24,69
2017	37846,6	35793,9	8991,31	23,76	25,12
2018	41077,5	39209,8	9695,96	23,6	24,73

გადასახადები, როგორც გადანაწილებითი პროცესის მონაწილე, დამოკიდებულია მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის ღირებულების მოცულობაზე, რომელიც თავის გამოხატულებას ჰპოვებს გადანაწილებითი პროცესის მეორე მხარის-სახელმწიფოს მიერ მშპ-სა და ეროვნული შემოსავლის ღირებულების გამოყენებაში.

## თავი 2. საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა

### 2.1 საგადასახადო სისტემის არსი და შემადგენლობა, გადასახადების კლასიფიკაცია

საგადასახადო სისტემის შინაარსის გაგებაში მეცნიერ-ეკონომისტებს და სპეციალისტებს შორის ჯერჯერობით ერთიანი შეხედულება არაა ჩამოყალიბებული, თუმცა მათ კონცეფციებს შორის არსებითი, პრინციპული ხასიათის სხვაობა არ არსებობს. სხვადასხვა ქვეყანა მეცნიერული მიმართულებების გათვალისწინებით თავის საგადასახადო სისტემას გადასახადებით დაბეგრის სამართლიანობისა და ეფექტიანობის შესახებ ეკონომიკური თეორიის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპების ბაზაზე აგებს, ოღონდ საგადასახადო სისტემის აგების პრინციპები საერთოდ არაერთმნიშვნელოვანია და მთავრობის მხრიდან ამა თუ იმ თეორიის სრულ გათვალისწინებზე დიდად არის დამოკიდებული.

სახელმწიფო და მისი შესაბამისი ინსტიტუტების სახით გადასახადის ეკონომიკური დანიშნულების წარმატებით რეალიზაციისათვის ყოველი ეკონომიკური სისტემა შესაბამისი საგადასახადო სისტემის ფორმირებას ახდენს.

საგადასახადო სისტემის ქვეშ იგულისხმება საშემოსავლო, სამომხმარებლო, რესურსული და ქონებრივი გადასახადების ქვესისტემაში სტრუქტურირებული კორპორაციებისა და მოქალაქეების ერთობლივი შემოსავლების ნაწილის განზოგადების იმპერატიული ფორმების, აგრეთვე ეკონომიკურ-სამართლებრივი და მეთოდურ-ფუნქციონალური პრინციპებისა და მოქმედების რელიზაციაში მომყვანი საფინანსო-საგადასახადო ადმინისტრაციის სახით მართვის სახელმწიფო ორგანოების ერთობლიობა. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, საგადასახადო სისტემა ესაა კანონმდებლობით გათვალისწინებული გადასახადებისა და მოსაკრებლების, მათი პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების დადგენის, ცვლილებების, გაუქმების, გადახდისა და ამოღების, აგრეთვე, გადასახადებისაგან თავის არიდებაზე პასუხისმგებლობის ნორმების ერთობლიობა.

ამ სისტემის როლი და სტრუქტურა განისაზღვრება სახელმწიფოს ეკონომიკური და პოლიტიკური წყობილებით. საგადასახადო სისტემა მოწოდებულია უზრუნველყოს სახელმწიფო ფინანსური რესურსებით.

საგადასახადო სისტემა შემდეგი ელემენტებისგან შედგება :

- გადასახადით დაბეგვრის სუბიექტი - გადასახადის გადამხდელი;
- გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი - მოგება, შემოსავალი, გადასახადის გადამხდელის ბრუნვა ან ქონება, რომელიც გადასახადის გამომანგარიშების საფუძველს წარმოადგენს;
- გადასახადის განაკვეთი - გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის ერთეულზე გახასხადის სიდიდე;
- საგადასახადო შეღავათები - გადასახადისგან მთლიანად ან ნაწილობრივ გათავისუფლება; გადასახადის გადაუხდელობისათვის სანქციები და სხვა ჯარიმები.<sup>1</sup>

საგადასახადო სისტემისთვის, ისევე, როგორც ნებისმიერი სისტემისათვის, დამახასიათებელია ისეთი ნიშნები, როგორიცაა სისტემის ელემენტობრივი შემადგენლობა, ელემენტების ურთიერთკავშირი, ორგანული მთლიანობა და ერთიანობა, უწყვეტი განვითარება და ა.შ.

საგადასახადო სისტემა დროის გარკვეულ პერიოდში, კონკრეტულ სახელმწიფოში მოქმედი გადასახადებით დაბეგვრის არსებითი პირობების ურთიერთდაკავშირებული ერთობლიობას წარმოადგენს, მათ შორის:

- გადასახადების დაწესების, შეცვლისა და გაუქმების წესი;
- საგადასახადო კანონმდებლობის სისტემა და პრინციპები;

1. კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ.: „გადასახადები და დაბეგვრა“, თბილისი 2011

- საგადასახადო პოლიტიკის პრინციპები;
- გადასახადების სახეები (გადასახადების სისტემა);
- გადასახადების გადახდის პრინციპები, ფორმები და მეთოდები;
- საგადასახადო ურთიერთობის მონაწილეთა პასუხისმგებლობა;
- გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და ინტერესების დაცვის საშუალებები;
- საგადასახადო ორგანოების სისტემა;
- საგადასახადო კონტროლის ფორმები და მეთოდები;
- საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის პრობლემების გადაწყვეტისადმი მიდგომა და ა. შ.

თანამედროვე განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემათა ჩამოყალიბება მოხდა სხვადასხვა ეკონომიკური, პოლიტიკური და სოციალური პირობების ზემოქმედებით. გადასახადების სახეების, მათი სტრუქტურის, ამოღების წესების, განაკვეთების, ხელისუფლების სხვადასხვა დონეზე ფისკალური უფლებამოსილების, საგადასახადო ბაზის, გადასახადების მოქმედების სფეროს, საგადასახადო შეღავათების მიხედვით განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემები ერთმანეთისგან ძირეულად განსხვავდებიან, თუმცა მათ გააჩნიათ საერთო თავისებურებებიც:

1. საგადასახადო სისტემები აიგება ეკონომიკური თეორიის ისეთ პრინციპებზე, როგორებიცაა საგადასახადო დაბეგვრის თანასწორობა, სამართლიანობა, ეფექტიანობა;
2. სახელმწიფოს საგადასახადო შემოსავლების ახალი გზების გამონახვა;
3. გადასახადები შეიძლება ამოღებულ იქნეს საქონელთა ან მწარმოებლებისაან, საოჯახო მეურნეობებისაგან ან კომპანიებისაგან, შემოსავლის წყაროდან;
4. საგადასახადო დაბეგვრას ექვემდებარება საოჯახო მეურნეობის ან მათი წევრების შემოსავლები, საბოლოო მომხმარებელთა ხარჯები, საცალო ვაჭრობის შემოსავლები, სამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებული მთლიანი შემოსავლები,

სამეწარმეო შემოსავლები საამორტიზაციო ანარიცხების გამოკლებით, შრომის ანაზღაურების ფონდი, მოგება, ხელფასი, დანაზოგები, დივიდენდები.

საქართველოს თანამედროვე საგადასახადო სისტემა ჩამოყალიბდა 1991-1992 წლებში, საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალი პერიოდის დასაწყისში და მისი ფორმირება ძირითადად უკავშირდებოდა განვითარებული ქვეყნების გამოცდილებას, ამიტომ იგი სტრუქტურითა და აგების პრინციპებით შეესაბამება ამ ქვეყნებში არსებულ დაბეგვრის პრინციპებს.

2014 წლის 17 ივნისის საქართველოს მთავრობის დადგენილებით დამტკიცდა საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების სტრატეგია „საქართველო 2020“, რომელშიც საგადასახადო სისტემასთან დაკავშირებით ხაზგასმულია, რომ საქართველოს მთავრობის მიზანია, შექმნას სტაბილური საგადასახადო სისტემა, რომელიც ხელს შეუწყობს მდგრად ეკონომიკურ განვითარებას და მინიმუმამდე დაიყვანს ეკონომიკურ რყევას. იმისთვის, რომ საქართველოს კვლავაც ჰქონდეს ბიზნესის წარმოების თვალსაზრისით მიმზიდველი ქვეყნის სტატუსი, მიმდინარე მცირე საგადასახადო წნეხის პრაქტიკა მომავალშიც იქნება შენარჩუნებული. აღნიშნული შეესაბამება საქართველოს ორგანულ კანონს “ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ“, რომლის თანახმადაც გადასახადის არსებული განაკვეთის ზრდა ან ახალი გადასახადის შემოღება მხოლოდ რეფერენდუმის გზით არის შესაძლებელი. ამ პირობებში საქართველოს მთავრობის ძირითადი ძალისხმევა საგადასახადო სისტემის სტაბილურობის შენარჩუნებისა და საგადასახადო ადმინისტრირების გაძლიერებისკენ იქნება მიმართული.

კანონით დადგენილი გადასახადები, მოსაკრებლები და სხვა გადასახდელები იყოფა (კლასიფიცირდება) ცალკეულ სახეებად გარკვეული კრიტერიუმების, ნიშნების და სპეციფიკური თვისებების მიხედვით.

გადასახადები იყოფა **პირად** და **რეალურ** გადასახადებად. პირადი გადასახადები ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ მდგომარეობას და მის

გადახდისუნარიანობას, ხოლო რეალური გადასახადებით იბეგრება საქმიანობა ან საქონელი, ე.ი. გაყიდვა, ყიდვა ან ქონების ფლობა (საკუთრება).

**პროგრესული გადასახადით** დაბეგვრისას ადამიანის შემოსავლის გადიდების შესაბამისად იზრდება მისგან ამოსაღები გადასახადის პროცენტი. **რეგრესული გადასახადი** გულისხმობს, რომ ადამიანის შემოსავლის ზრდასთან ერთად მისგან ამოსაღები გადასახადის პროცენტი მცირდება, ხოლო **პროპორციული გადასახადით** დაბეგვრისას ადამიანის შემოსავლის ზრდის კვალობაზე მისგან ამოსაღები გადასახადის პროცენტი უცვლელი რჩება (მდიდრები უფრო მეტს იხდიან, ვიდრე ღარიბები).

გადასახადები იყოფა **პირდაპირ** და **არაპირდაპირ** გადასახადებად. პირდაპირი გადასახადები წესდება უშუალოდ შემოსავალზე ან ქონებაზე (დაბეგვრის პირდაპირი ფორმა). არაპირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება ისეთი გადასახადები, რომლებიც შედის საქონლის ფასში ან მომსახურების ტარიფებში. საქონლის მფლობელს მისი რეალიზაციიდან მიღებული გადასახადი შეაქვს ბიუჯეტში (დაბეგვრის არაპირდაპირი ფორმა).

ა.სმითის კონცეფციით არაპირდაპირ (ირიბ) გადასახადებს წარმოადგენენ ის გადასახდელები, რომლებიც დაკავშირებულნი არიან ხარჯებთან და გადანაწილდებიან მომხმარებლებზე. ამრიგად, შეიძლება ითქვას, რომ პირდაპირი გადასახადები უკავშირდება შემოსავლებს, ხოლო არაპირდაპირი კი - გასავლებს (ხარჯებს). პირდაპირი გადასახადები სახელმწიფოს მიერ აიკრიბება უშუალოდ გადასახადის გადამხდელთა შემოსავლებიდან და ქონებიდან. მისი ობიექტია შემოსავალი, ხელფასი, მოგება, პროცენტი და ა.შ. აგრეთვე, გადასახადის გადამხდელის ქონება მიწის, აგარაკის, სახლის, მანქანის და ა.შ. ღირებულება. ირიბი გადასახადები დგინდება საქონლისა და მომსახურების ფასის დანამატის სახით.

საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნების პრაქტიკა ადასტურებს, რომ თანაფარდობა პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის დამოკიდებულია ქვეყნის მოსახლეობის ძირითადი ნაწილის ცხოვრების დონეზე, გადასახადების დარიცხვისა და ამოღების მეთოდურ-

სამართლებრივ საფუძვლებზე და ასევე ჩამოყალიბებული სტერეოტიპით ამა თუ იმ გადასახადებთან მიმართებით. თუ საგადასახადო სისტემაში აქცენტი გაკეთებულია არაპირდაპირ და ქონებრივ დაბეგვრაზე, მაშინ დიდი ალბათობაა, რომ საქმე გვაქვს დაბალგანვითარებულ ქვეყანასთან, ხოლო თუ გადასახადების სტრუქტურაში ჭარბობს პირდაპირი გადასახადები, რომლის ობიექტად გამოდის შემოსავლები, მაშინ ეს მიუთითებს, რომ საუბარია მაღალგანვითარებულ ეკონომიკაზე.

ეს კანონზომიერება განსაკუთრებით თვალნათლივ წარმოჩნდება განვითარებად ქვეყნებში, რომელთა საგადასახადო დაბეგვრაში დომინირებენ არაპირდაპირი გადასახადები. თანაფარდობა პირდაპირ და არაპირდაპირ საგადასახადო დაბეგვრას შორის დამოკიდებულია შემოსავლების საშუალო დონეზე - რაც უფრო მაღალია შემოსავლების დონე, მით უფრო ეფექტურია პირდაპირი გადასახადების გამოყენება და პირიქით. მაგრამ ამაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს ისეთმა სუბიექტურმა ფაქტორმაც, როგორცაა ეროვნული ტრადიციები. მაგალითად აშშ-ში ისტორიულად ჩამოყალიბდა სტერეოტიპი არაპირდაპირ გადასახადებთან უარყოფითი დამოკიდებულების, როგორც უმეტესწილად სოციალურად არასამართლიანი საგადასახადო წნეხისა მოსახლეობის შემოსავლებთან მისი ნაკლები დამოკიდებულებით, ვიდრე შემოსავლების სიდიდესა და გადამხდელის ქონებასთან მიმართებით პირდაპირი გადასახადების კავშირურთიერთობით.

მეორე კრიტერიუმი, რითაც ხდება გადასახადების კლასიფიკაცია, ქვეყნის პოლიტიკური მოწყობის ხასიათი და საბიუჯეტო მოწყობის მრავალდონიანობაა. იმის მიხედვით, ვინ არის გადასახადის ამომღები და მიღებული შემოსავლების განმკარგველი, განასხვავებენ **საერთო-სახელმწიფოებრივ** გადასახადებს და **ადგილობრივ** გადასახადებს.

სახელმწიფო გადასახადები ამოიღება ცენტრალური მთავრობის მიერ ქვეყანაში არსებული კანონმდებლობის საფუძველზე და მიემართება ცენტრალურ ბიუჯეტში. მათ მიეკუთვნება: საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციათა მოგებიდან გადასახადი, საბაჟო გადასახადი და ა.შ. ამ გადასახადების ამოღება შესაძლებელია გადაკისრებული ჰქონდეს მმართველობის ადგილობრივ ორგანოებს, თანხის ცენტრალურ ბიუჯეტში შეტანით.

ადგილობრივი გადასახადები ამოიღება მმართველობის ადგილობრივი ორგანოების მიერ კონკრეტულ ტერიტორიაზე და ჩაირიცხება ადგილობრივ ბიუჯეტებში.

გამოყენების მიხედვით განარჩევენ **საერთო და სოციალურ (მიზნობრივ)** გადასახადებს. საერთო გადასახადები წარმოადგენს ზოგად გადასახადებს და შეიტანება სახელმწიფო ხაზინაში. სოციალურ (მიზნობრივ) გადასახადებს გარკვეული მიზნობრივი დანიშნულება გააჩნიათ და უპირატესად სხვადასხვა ბიუჯეტგარეშე ფონდებში ჩაირიცხება.

ვიწრო კლასიფიკაციის მიხედვით განარჩევენ გადასახადებს შემდეგი ნიშნების მიხედვით:

- **გადასახადების სუბიექტის მიხედვით:** ფიზიკური და იურიდიული პირის გადასახადები;
- **გადასახადების ობიექტის მიხედვით:** გადასახადი შემოსავლებზე, მოგებაზე, ქონებაზე და სხვადასხვა სამეურნეო ოპერაციაზე;
- **მიზნობრივი (გამოყენების) მიხედვით:** საერთო დანიშნულების გადასახადი-გამოიყენება ბიუჯეტის შემოსავლების ფორმირებისთვის ხარჯვის კონკრეტული მიართულების განუსაზღვრელად. სპეციალური დანიშნულების გადასახადი - გამოიყენება კონკრეტული სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად. მაგ: სოციალური გადასახადები.
- **გადასახადების შემოღების წესის მიხედვით:** საერთო- სახელმწიფოებრივი გადასახადები - შემოიღება სახელმწიფო ხელისუფლების უმაღლესი ორგანოების გადაწყვეტილებით. რეგიონალური გადასახადები - შემოიღება სახელმწიფოს რეგიონალური ორგანოების გადაწყვეტილებით. ადგილობრივი გადასახადები - შემოიღება თვითმმართველობის ადგილობრივი ორგანოების მიერ.
- **საბიუჯეტო კუთვნილების მიხედვით:** მიმაგრებული გადასახადები - გადასახადიდან მიღებული შემოსავლები მთლიანად მიემართება ამა თუ იმ დონის ბიუჯეტში. მარეგულირებელი გადასახადები - მიღებული შემოსავლები გარკვეული წესით ნაწილდება სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებში.



- ამოღების წესის მიხედვით: პირდაპირი გადასახადები და არაპირდაპირი გადასახადები.
- ამოღების წესის მიხედვით: პირდაპირი გადასახადები (რეალური, პირადი) და არაპირდაპირი გადასახადები (ინდივიდუალური, უნივერსალური, ფისკალურ მონოპოლიური და საბაჟო გადასახადები).
  - პირდაპირი გადასახადებით იბეგრება გადამხდელის შემოსავალი და ქონება.
- ✓ პირდაპირი რეალური გადასახადებით დაბეგვრისას გაითვალისწინება გადამხდელის მოსალოდნელი შემოსავალი და არ გაითვალისწინება მისი გადახდისუნარიანობა.
- ✓ პირდაპირი პირადი გადასახადებით იბეგრება გადამხდელის ნამდვილად მიღებული შემოსავლები და შესაბამისად გაითვალისწინება მისი გადახდისუნარიანობა.
  - არაპირდაპირი გადასახადებით იბეგრება საქონლის მიწოდება, მომსახურების გაწევა, სამუშაოს შესრულება და ის შეიტანება საქონლის, მომსახურების, სამუშაოს ფასში.
- ✓ ინდივიდუალური არაპირდაპირი გადასახადებით (აქციზები) გამოიყენება ზოგიერთი სახის საქონლის მიწოდების დასაბეგრად.
- ✓ უნივერსალური არაპირდაპირი გადასახადები გამოიყენება პრაქტიკულად ყველა საქონლის მიწოდების, მომსახურების გაწევის, სამუშაოს შესრულების დასაბეგრავად. მაგ: დღგ.
- ✓ ფისკალური მონოპოლიური გადასახადებით იბეგრება იმ საქონლის მიწოდება, რომლის წარმოება და/ან რეალიზაცია სახელმწიფოს აქვს მონოპოლიზირებული.
- ✓ საბაჟო გადასახადებით იბეგრება საქონლის ექსპორტ-იმპორტი.
- განაკვეთის სახის მიხედვით: პროცენტული განაკვეთი და მყარი (მტკიცე) განაკვეთი.

- **გადახდის წესის მიხედვით:** კადასტრული წესი, დეკლარაციული წესი და ადმინისტრაციული. გადასახადის კადასტრული წესის დროს გამოიყენება დაბეგვრის საგნის საკადასტრო აღრიცხვის მონაცემები. გადახდის ადმინისტრაციული წესის (გადახდა შემოსავლების მიღებამდე) დროს საგადასახდო აგენტის მიერ ხდება გადასახადის გამოანგარიშება და დაკავება შემოსავლების მიღების წყაროსთან. გადახდის დეკლარაციული წესის (გადახდა შემოსავლების მიღების შემდეგ) დროს გადასახადის გამოანგარიშება და გადახდა ხდება გადამხდელის მიერ გადასახადის საგადასახდო პერიოდის შესაბამისად წარდგენილი დეკლარაციის საფუძველზე.
- **დაბეგვრის მეთოდის მიხედვით:** თანაბარი დაბეგვრა– გადასახადის ყველა გადამხდელი იხდის თანაბარი თანხის გადასახადს; პროპორციული დაბეგვრა– გადასახადის ყველა გადამხდელი იხდის გადასახადს თანაბარი განაკვეთით; პროგრესიული დაბეგვრა– საგადასახდო ბაზის ზრდის პარალელურად იზრდება საგადასახდო განაკვეთი; რეგრესიული დაბეგვრა– საგადასახდო ბაზის ზრდის პარალელურად მცირდება საგადასახდო განაკვეთი.<sup>1</sup>

## 2.2 საგადასახდო პოლიტიკა და საგადასახდო სისტემის შეფასების კრიტერიუმები

საგადასახდო პოლიტიკა წარმოადგენს გადასახადების ასაკრეფად სახელმწიფოს ღონისძიებათა ერთობლიობას, რომელიც ტარდება ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის მხარდასაჭერად, წარმოების მოცულობასა და მოსახლეობის გადახდისუნარიან მოთხოვნას შორის დისპროპორციის აღმოფხვრის მიზნით. თეორიულად საგადასახდო დაბეგვრის დონე უნდა შეესაბამებოდეს იმ ფაზას, რომელშიც ქვეყნის ეკონომიკა იმყოფება. კერძოდ, წარმოების აღმავლობის პირობებში საჭიროა გადასახადების განაკვეთების გაზრდა, რაც არ გამორიცხავს პრიორიტეტული დაბეგვრისათვის მათი კლების ალბათობას, კრიზისის

1. კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ.: „გადასახადები და დაბეგვრა, თბილისი 2011

შემთხვევაში - კი გადასახადების განაკვეთების შემცირებასა და მწარმოებლისათვის საგადასახადო შეღავათების შემოღებას, რიგ შემთხვევაში კი რეგრესული განაკვეთის დადგენას გადასახადებზე.

საგადასახადო პოლიტიკის რეალიზება წარმოებს საკანონმდებლო და სხვა ნორმატიული აქტების მიღების საფუძველზე, რომლებიც ადგენს ქვეყანაში ასაკრეფი გადასახადების სახეებს, ასევე გადამხდელთა წრეს, საგადასახადო განაკვეთებს, საგადასახადო შეღავათებს, გადამხდელთა პასუხისმგებლობას, გადასახადების განაწილებას ბიუჯეტის დონეებს შორის.

ქვეყნის საზოგადოებრივ-პოლიტიკური მდგომარეობა, საგადასახადო- სამართლებრივ ურთიერთობათა სისტემაში ჩამოყალიბებული ტრადიციები – ეს სწორედ ის ფაქტორებია, რომლებიც ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკის პრინციპებს განსაზღვრავენ. საგადასახადო პოლიტიკის შინაარსი და მიზნები განპირობებულია საზოგადოების სოციალურ-ეკონომიკურ წყობათა და ხელისუფლებაში მყოფი სოციალური ჯგუფების ინტერესებით.

ლ. ოკუნოვის მიხედვით გამოიყოფა საგადასახადო პოლიტიკის სამი ტიპი:

**პირველი ტიპი** - მაქსიმალური გადასახადების პოლიტიკა, რომლის დროსაც სახელმწიფოსათვის მზადდება „საგადასახადო ხაფანგი“ და გადასახადების ზრდა სახელმწიფო შემოსავლების მატებით არ ხასიათდება. განაკვეთის ზღვრული საზღვრები დადგენილია და ყოველი კონკრეტული შემთხვევის დროს მრავალ ფაქტორზე დამოკიდებული. საზღვარგარეთის მეცნიერები ზღვრულ განაკვეთად 50%-ს მიიჩნევენ.

**მეორე ტიპი** - გონივრული საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც მეწარმეობის განვითარებას ხელშემწყობი და ხელსაყრელი საგადასახადო კლიმატით უზრუნველყოფს. მეწარმე გადასახადებით დაბეგვრიდან მაქსიმალურად თავისუფლდება, მაგრამ ამ შემთხვევაში სოციალური პროგრამების უზრუნველყოფა იზღუდება, რადგანაც სახელმწიფო შემოსავლები მცირდება.

**მესამე ტიპი** - საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც დაბეგვრის საკმაოდ მაღალ დონეს ითვალისწინებს, ოღონდ მნიშვნელოვანი სოციალური დაცვის პირობებში. ამასთან, საგადასახადო შემოსავლებს მიმართავენ სხვადასხვა სოციალური ფონდის გაზრდაზე.

სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის **ამოცანებს** წარმოადგენს :

1. სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფა;
2. ქვეყანაში სამეურნეო რეგულირებისათვის პირობების შექმნა;
3. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში მოსახლეობის შემოსავლების დონის უთანაბრობის აღმოფხვრის უზრუნველყოფა.

საგადასახადო პოლიტიკის **მიზანია** შემუშავებული და მიღებული იქნეს მმართველობით გადაწყვეტილებები საგადასახადო დაბეგვრის სფეროში.

საგადასახადო პოლიტიკა ხორციელდება საგადასახადო მექანიზმის მეშვეობით, რომელიც წარმოადგენს საგადასახადო დაბეგვრის მართვის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ნორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას. საგადასახად მექანიზმი მოიცავს შემდეგ ელემენტებს : დაგეგმვას, საგადასახადო რეგულირებას, საგადასახადო კონტროლს.

საგადასახადო სისტემების შეფასების კრიტერიუმებთან დაკავშირებით მეცნიერ ეკონომისტ-ფინანსისტებს შორის არ არსებობს ერთიანი მოსაზრება. მაგალითად, ეკონომიკურად განვითარებული ქვეყნებისათვის ცნობილია საგადასახადო სისტემის 5 ძირითადი კრიტერიუმი:

1. *ეკონომიკური ეფექტიანობა*. საგადასახადო სისტემა სინაღმდევობაში არ უნდა იყოს რესურსების ეფექტიანად განაწილებასთან;
2. *ადმინისტრაციული სიმარტივე*. ადმინისტრაციული სისტემა უნდა იყოს მარტივი და გამოსაყენებლად შედარებით იაფი;
3. *მოქნილობა*. შეეძლოს ცვალებად ეკონომიკურ პირობებზე სწრაფი რეაგირება;

4. *პოლიტიკური პასუხისმგებლობა*. საგადასახადო სისტემა ისე უნდა იყოს აგებული, რომ ადამიანებს სჯეროდეთ, რომ ისინი იხდიან იმიტომ, რომ პოლიტიკურ სისტემას შეეძლოს ზუსტად გამოხატოს მათი უპირატესობა;
5. *სამართლიანობა*. საგადასახადო სისტემა სამართლიანი უნდა იყოს საზოგადოების სხვადასხვა წევრის მიმართ.

პრაქტიკა აჩვენებს, რომ საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალ პერიოდში საგადასახადო სისტემა მაშინ ფუნქციონირებს ოპტიმალურად, როდესაც აგებულია ისეთ პრინციპებზე, როგორებიცაა : სამართლიანობა, თანასწორობა, ეკონომიკური ეფექტიანობა, სიმარტივე და განსაზღვრულობა.

## **2.3 საგადასახადო სისტემის სრულყოფის აქტუალური საკითხები**

საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა მუდმივად ვითარდება, იცვლება, ხდება მისი სრულყოფა და თანამედროვე მოთხოვნებზე მორგება. ამასთან დაკავშირებით აუცილებელია განვიხილოთ ის ცვლილებები, რომლებიც ამ სფეროში ხდება დროთა განმავლობაში. ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია დეცენტრალიზაციის სტრატეგია, რომელზეც ქვეყნის მთავრობა მუშაობს. ამ სტრატეგიის მიხედვით მუნიციპალიტეტებსა და ადგილობრივ მთავრობებზე უფლებამოსილებების დელეგირება უნდა მოხდეს. ახლად მიღებული ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსი ითვალისწინებს მთავრობათაშორისი ფისკალური ურთიერთობების ცვლილებას, კერძოდ, ფისკალურ დეცენტრალიზაციას, რაც, უმთავრესად ითვალისწინებს ადგილობრივი მთავრობისათვის საგადასახადო და მხარჯავი უფლებამოსილების მინიჭებას. ფისკალური დეცენტრალიზაციის ერთ-ერთი ძირითადი ეკონომიკური არგუმენტია ის, რომ დეცენტრალიზებული ფისკალური მოწყობა უფრო ეფექტურია, გამომდინარე იქედან, რომ ადგილობრივი მთავრობა უფრო ახლოსაა მოსახლეობასთან, ფლობს უფრო მეტ ინფორმაციას ცენტრალურ ხელისუფლებასთან შედარებით და მისი საჭიროებების

შესაბამისი მომსახურების გაწევა შეუძლია. აქედან გამომდინარე, ადგილობრივი საზოგადოებრივი მომსახურების დაგეგმვა და მიწოდება უფრო ზუსტად და მიზანმიმართულად შეიძლება განხორციელდეს. დეცენტრალიზაცია უზრუნველყოფს სახელმწიფო მომსახურების უფრო მაღალ ეფექტიანობას, ანგარიშვალდებულებას, გამჭვირვალობის მაღალ ხარისხსა და ხელს უწყობს ეკონომიკურ ზრდას.

საქართველოს თავისუფალი, დემოკრატიული და სამართლებრივი სახელმწიფოს შექმნა ნიშნავს თვითმმართველობის პრინციპებზე დაფუძნებული პოლიტიკური სისტემის აგებას, რომელიც უზრუნველყოფს მოქალაქეთა ფუნდამენტურ უფლებებს, ამავე დროს, ქმნის პირობებს, რათა სწორედ თავისუფალ მოქალაქეთა ნებას ემყარებოდეს საერთო ეროვნული და ადგილობრივი მნიშვნელობის საკითხების გადაწყვეტა. ისტორიული გამოცდილება ადასტურებს, რომ საზოგადოებრივი კეთილდღეობის უზრუნველყოფა, თითოეული მოქალაქისა თუ საზოგადოებრივი ჯგუფის თავისუფალი განვითარება, სრულფასოვანი საზოგადოებრივი მომსახურების წარმოება შეუძლებელია მხოლოდ ცენტრალიზებული მმართველობის პირობებში. სწორედ იმიტომ, რომ მმართველობის სისტემამ ადეკვატურად უპასუხოს საზოგადოებრივ მოთხოვნილებებს და უზრუნველყოფილ იქნას მოქალაქეთა მონაწილეობა გადაწყვეტილებების მიღების პროცესში, აუცილებელი არის მმართველობითი უფლებამოსილებებისა და შესაბამისი რესურსების გადანაწილება მმართველობის ცენტრალურ და ადგილობრივი თვითმმართველობის დონეებს შორის.

*დეცენტრალიზაციის სტრატეგია მიზნად ისახავს უზრუნველყოს საქართველოს კონსტიტუციით აღიარებული პრინციპების რეალიზება და ადგილობრივი თვითმმართველობის თანმიმდევრული განვითარება, აქციოს დეცენტრალიზაცია უწყვეტ, მიზანმიმართულ პროცესად, უზრუნველყოს საჯარო საკითხების გადაწყვეტაში თვითმმართველი ერთეულის როლისა და მნიშვნელობის გაზრდა, თვითმმართველობის განხორციელებაში მოქალაქეთა მონაწილეობა და გამჭვირვალე, ანგარიშვალდებულებული და კარგი მმართველობის პრინციპებზე დაფუძნებული თვითმმართველობის ჩამოყალიბება.<sup>2</sup>*

დეცენტრალიზაციის სტრატეგიის ძირითადი მიზნებია: თვითმმართველი ერთეულის როლის გაზრდა საჯარო საქმეების მნიშვნელოვანი ნაწილის მოგვარებაში; ადგილობრივი თვითმმართველობის უზრუნველყოფა შესაბამისი ფინანსური და მატერიალური რესურსებით; სანდო, ანგარიშვალდებული, გამჭვირვალე და შედეგზე ორიენტირებული თვითმმართველობის ჩამოყალიბება.

2007-2008 წლამდე მუნიციპალიტეტები ფლობდნენ ისეთი მნიშვნელოვანი შემოსავლის წყაროს საკუთარი შემოსავლების სახით, როგორც არის მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადები, რომელიც იმ პერიოდისათვის სრულად რჩებოდა მუნიციპალიტეტის ბიუჯეტში. 2007-2008 წლებიდან მოხდა მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადების სრულად სახელმწიფო ბიუჯეტში გადატანა (გარდა აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკისა, სადაც საშემოსავლო გადასახადი სრულად რჩება ავტონომიური რესპუბლიკის ბიუჯეტს). ამის საკომპენსაციოდ აქტიურად გამოიყენებოდა გათანაბრებითი ტრანსფერი (გრანტი).

თვითმმართველი ერთეულის ერთ–ერთი მნიშვნელოვანი საკუთარი საბიუჯეტო შემოსულობაა გათანაბრებითი ტრანსფერი. გათანაბრებითი ტრანსფერის მიზანია სხვადასხვა ადგილობრივი თვითმმართველობების საკუთარ უფლებამოსილებათა განხორციელებისათვის ფინანსური რესურსების გათანაბრება. „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსის" თანახმად, გათანაბრებითი ტრანსფერი არის საკუთარ უფლებამოსილებათა განხორციელების უზრუნველყოფის მიზნით ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტისათვის სახელმწიფო ბიუჯეტიდან კოდექსით დადგენილი ფორმულის შესაბამისად გამოყოფილი თანხები, რომელთა გამოყენების მიმართულებებს დამოუკიდებლად განსაზღვრავს ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანო.

გათანაბრებითი ტრანსფერი წარმოადგენდა მუნიციპალიტეტის ძირითად შემოსავლების წყაროს მას შემდეგ, რაც საშემოსავლო და მოგების გადასახადის ცენტრალურ ბიუჯეტში

გადატანა მოხდა. აუცილებლად უნდა აღინიშნოს, რომ გამოთანაბრებითი ტრანსფერი წარმოადგენდა მუნიციპალიტეტების საჭიროებების დაკმაყოფილების უმთავრეს წყაროს, ამიტომ მას მისი პირველადი ფუნქცია (დეცენტრალიზაცია) დაკარგული ჰქონდა. მისი მოცულობა საკმაოდ დიდი იყო და თბილისის ბიუჯეტის თითქმის ნახევარს უტოლდებოდა.

გათანაბრებითი ტრანსფერი გაიანგარიშება საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსით დამტკიცებული ფორმულის მიხედვით:

$$T=E-R^3$$

სადაც,

- T არის ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტისათვის გამოსაყოფი გათანაბრებითი ტრანსფერი;
- E – ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტის ხარჯებისა და არაფინანსური აქტივების ზრდის ჯამი (თვითმმართველი ქალაქებისათვის E გამოისახება როგორც Ecity, ხოლო მუნიციპალიტეტებისათვის E – Em);
- R – ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტის შემოსავლები (გრანტების გარდა), რომელიც ცალკეული ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტისათვის გაიანგარიშება მიმდინარე წლის პროგნოზისა და გასული 3 წლის ფაქტობრივი მაჩვენებლების ტენდენციის მიხედვით.

ხარჯების (E) გაანგარიშებისას, ხდება თვითმმართველობების მიხედვით ხარჯების ინდივიდუალური გაანგარიშება, რომელიც კორექტირდება კოეფიციენტის გამოყენებით. კოეფიციენტი გამოიანგარიშება რამოდენიმე ძირითადი სტატისტიკური მონაცემის და გამოთანაბრების კოეფიციენტებზე დაყრდნობით.

3. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №904 გათანაბრებითი ტრანსფერის გაანგარიშების ინსტრუქციის შესახებ



სტატისტიკური მაჩვენებლებად გამოიყენება ისეთი მაჩვენებლები, როგორცაა: მოსახლეობა, სიღარიბის ზღვარს ქვემოთ (დადგენილ სარეიტინგო ქულას ქვემოთ) მოსახლეობის რაოდენობა, 0-6 წლის ბავშვების რაოდენობა, 6-18 მოზარდების რაოდენობა, ადგილობრივი გზების სიგრძე, მოსახლეობის სიმჭიდროვე (აღსანიშნავია, რომ საბიუჯეტო კოდექსში მითითებულია ტერიტორიის ფართობი, ფინანსთა მინისტრის ინსტრუქციაში კი მოსახლეობის სიმჭიდროვე - ანუ აქ არის კოლიზია).

გამოთანაბრებითი კოეფიციენტის დასადგენად გამოიყენება შემდეგი მაჩვენებლები: შემოსავლების დონის შედარება საშუალოსთან (მუნიციპალიტეტების საშუალო, ქალაქების საშუალო, ქვეყნის საშუალო); დედაქალაქის სტატუსი, მაღალმთიანობა, გუბერნიის მდებარეობა (ცნობისთვის, უკანასკნელი ცვლილებით (2013 წლის 27 სექტემბერი), თბილისის დედაქალაქის სტატუსზე მინიჭებული 3.8 კოეფიციენტი შემცირდა 2.8-მდე).

შემდეგ, მუნიციპალიტეტის საკუთარი შემოსავლების (გადასახადი, არასაგადასახადო შემოსავლები, კაპიტალური შემოსავლები) მიმდინარე წლის პროგნოზის და გასული 3 წლის ფაქტობრივი მაჩვენებლების ტენდენციის გათვალისწინებით გამოიანგარიშება ბიუჯეტის შემოსავლები - R.

იმ ადგილობრივ თვითმმართველ ერთეულს, რომლის ბიუჯეტის შემოსავლები (გარდა გრანტებისა) აღემატება ამავე ბიუჯეტის ხარჯებსა და არაფინანსური აქტივების ზრდას, გათანაბრებითი ტრანსფერი არ გამოეყოფა. (საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №904, 2009 წლის 30 დეკემბერი).

ზემოთ მოყვანილი ფორმულის გამოსაანგარიშებლად გამოყენებული კოეფიციენტების ცვლილება არაერთხელ განხორციელდა ბრძანებაში ცვლილების შეტანით. საბოლოო ბრძანება ცვლილების განხორციელების თაობაზე გაიცა 2017 წლის 26 სექტემბერს.

2014 წელს დაიწყო თვითმმართველობის რეფორმის მნიშვნელოვანი ეტაპი. მიიღეს ახალი ორგანული კანონი „ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსი“, რომელმაც გააერთიანა და ორგანული კანონის რანგში აიყვანა მანამდე ცალკე არსებული კანონები

„საქართველოს დედაქალაქის - თბილისის შესახებ“, „ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ქონების შესახებ“ და „ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების საქმიანობაზე სახელმწიფო ზედამხედველობის შესახებ“. ყოველივე ამან შექმნა მნიშვნელოვანი ბაზა და წინაპირობა ფისკალური დეცენტრალიზაციის განსახორციელებლად.

როგორც დეცენტრალიზაციის სტრატეგია მიგვითითებს, აუცილებლად უნდა იყოს დაცული ლოგიკური კავშირი მუნიციპალიტეტების შემოსავლების ზრდასა და მის კომპეტენციებს შორის, ე.ი. მუნიციპალიტეტში შემოსავლების ზრდა თანხვედრაში უნდა იყოს ეკონომიკურ ზრდასთან, ეს ყველაფერი კი შექმნის განვითარებისა და წინსვლის მოტივაციას, რომ განხორციელდეს უფრო მეტი და უკეთესი პროექტი. მუნიციპალიტეტების საკმარისი რესურსებით უზრუნველყოფასთან დაკავშირებით, „ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსში“ შევიდა ცვლილება, რომლის მიხედვითაც, მთავრობას უნდა წარედგინა საკანონმდებლო ცვლილებები პარლამენტში, რომელთა საფუძველზეც განისაზღვრებოდა საშემოსავლო გადასახადის ნაწილობრივი მიმართვა მუნიციპალურ ბიუჯეტებში. ამასთან დაკავშირებით უნდა გავმიჯნოთ ერთმანეთისაგან მეწარმე ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, რომლის გადახდაც ხდება დეკლარირების საფუძველზე და საშემოსავლო გადასახადი, რომელსაც იხდიან დამქირავებლები, როგორც დაქირავებული ფიზიკური პირების საგადასახადო აგენტები. პირველ ნაწილთან დაკავშირებით მიღებული გადაწყვეტილებით მუნიციპალიტეტის ბიუჯეტში სრულად ირიცხებოდა მეწარმე ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი. ამავდროულად დამუშავების პროცესში იყო სქემა, რომლის მიხედვითაც მეორე კომპონენტიდანაც თანხების გარკვეული ნაწილი მიმართულიყო ადგილობრივ ბიუჯეტებში. ეს ნაწილი საშემოსავლო გადასახადის ძირითადი ნაწილია (დაახლოებით 80%). გარდა ამისა, საუბარი იყო იმაზეც, რომ გათანაბრებითი ტრანსფერი უნდა მიზნულიყო ნომინალურ მთლიან შიდა პროდუქტზე, თუმცა ეს ვალდებულება საერთოდ გაუქმდა კოდექსიდან მასში ცვლილებების შეტანის საფუძველზე.

დეცენტრალიზაციის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი კომპონენტია ფისკალური დეცენტრალიზაცია. პოლიტიკოსთა და ეკონომისტთა უმრავლესობა მას მხარს უჭერს იმ არგუმენტით, რომ საკუთარი საგადასახადო შემოსავლებისა და აგრეთვე ეკონომიკური ზრდის პირობებში თანდათანობით შემცირდება იმ მუნიციპალიტეტების რაოდენობა, რომელიც საჭიროებს გათანაბრებითი ტრანსფერის გამოყოფას. აქედან გამომდინარე გაიზრდებოდა გათანაბრებითი ტრანსფერის ფონდის მოცულობა და გაზრდილი ფონდი უფრო ნაკლები რაოდენობის საჭიროების მქონე მუნიციპალიტეტებზე განაწილდებოდა.

2019 წლიდან ამ სფეროში მნიშვნელოვანი ცვლილებებია გათვალისწინებული. კერძოდ, კი მთავრობა მუნიციპალიტეტებსა და ადგილობრივ თვითმმართველობებს აღარ გამოუყოფს გათანაბრებით ტრანსფერს, საშემოსავლო გადასახადს მთლიანად მიმართავს სახელმწიფო ბიუჯეტში, არამედ ამის ნაცვლად თვითმმართველობებს დაუტოვებს დღგ-ს სახით მიღებული შემოსავლების 19%-ს. თუ მუნიციპალიტეტის შემოსავლები ადგილობრივი გადასახადებიდან, მოსაკრებლებიდან და სხვა შემოსავლებიდან იზრდება, მაშინ მუნიციპალიტეტს დღგ-დან მისაღები შემოსავლი არ შეუმცირდება, რაც გათანაბრებითი ტრანსფერის შემთხვევაში, სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მისაღები ფინანსური დახმარების მოცულობას ამცირებდა.

2010-2015 წლებში სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გათანაბრებითი ტრანსფერის ნომინალური მაჩვენებლები ყოველწიურად იზრდებოდა. 2015 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტიდან თვითმმართველ ერთეულებს გათანაბრებითი ტრანსფერის სახით 834.2 მლნ ლარი გამოეყო, რაც სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების 10.2%-ს შეადგენდა. აღნიშნული წლის შემდეგ, გათანაბრებითი ტრანსფერის მოცულობა არსებითად შემცირდა, რომლის მიზეზი საშემოსავლო გადასახადის ნაწილის მუნიციპალიტეტებისთვის გადაცემა იყო. 2016-2018 წლებში სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გამოყოფილი გათანაბრებითი ტრანსფერის წილი ბიუჯეტის შემოსავლებში, საშუალოდ, 6.8%-ს შეადგენდა. რაც შეეხება 2018 წელს, სახელმწიფო ბიუჯეტიდან მუნიციპალიტეტებს გათანაბრებითი ტრანსფერის სახით, ჯამში, 705 მლნ ლარი გამოეყო, რაც სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების 6.8%-ია.

როგორც აღვნიშნეთ, 2019 წლიდან მუნიციპალიტეტები დღგ-დან გენერირებული შემოსავლების 19%-ს მიიღებენ. თვითმმართველი ერთეულებისთვის მიმდინარე წელს დღგ-დან მისაღები შემოსავლის გადანაწილების გეგმა 946.7 მლნ ლარს შეადგენს. ეს კი სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების 9%-ია. ამრიგად, განხორციელებული ცვლილებით მუნიციპალიტეტები 2019 წლისთვის 34.3%-ით, 241.7 მლნ ლარით მეტ შემოსავალს მიიღებენ. აქვე აღვანიშნავთ, რომ დღგ-ს გადანაწილებით თვითმმართველი ერთეულის შემოსავლები ეკონომიკის ზრდასთან ერთად გაიზრდება.

მუნიციპალიტეტებისათვის დამატებული ღირებულების გადასახადის განაწილება ხდება მუნიციპალიტეტში რეგისტრირებული მოსახლეობის რაოდენობის 6 წლამდე ბავშვთა რაოდენობის, 6-დან 18 წლამდე მოზარდთა რაოდენობის, მუნიციპალიტეტის ფართობისა და მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირის სტატუსის მქონე პირთა რაოდენობის მიხედვით, კერძოდ, მუნიციპალიტეტებისათვის განკუთვნილი დამატებული ღირებულების გადასახადის:

1. 60% ნაწილდება მუნიციპალიტეტში რეგისტრირებული მოსახლეობის რაოდენობის მიხედვით;
2. 15% ნაწილდება მუნიციპალიტეტში რეგისტრირებული 6 წლამდე ბავშვთა რაოდენობის მიხედვით;
3. 10% ნაწილდება მუნიციპალიტეტში რეგისტრირებული 6-დან 18 წლამდე მოზარდთა რაოდენობის მიხედვით;
4. 5% ნაწილდება მუნიციპალიტეტის ფართობის მიხედვით;
5. 10% ნაწილდება მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირის სტატუსის მქონე პირთა რაოდენობის მიხედვით. <sup>4</sup>

საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებით უნდა აღვნიშნოთ კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი ცვლილება ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ. ზედმეტად/შეცდომით გადახდილი გადასახადების დაბრუნებისა და აღრიცხვა

4. საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი მუხლი 71. მუნიციპალიტეტების კუთვნილი დამატებული ღირებულების გადასახადის განაწილების წესი

ანგარიშგების მექანიზმი რეგულირდება საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსითა და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №916 ბრძანებით „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“. კერძოდ, ზედმეტად გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის, ასევე შეცდომით გადახდილი გადასახადის ან/და სანქციის თანხის დაბრუნება წარმოებს ხაზინის ერთიანი ანგარიშის დაბრუნების ქვეანგარიშიდან, უფლებამოსილი საგადასახადო ორგანოს მიერ სახელმწიფო ხაზინაში წარდგენილი საგადახადო დავალების საფუძველზე (მუხლი 11). თვითონ ხაზინის ერთიანი ანგარიშის დაბრუნების ქვეანგარიშზე თანხის მიმართვა კი ხდება ფინანსთა მინისტრის ინდივიდუალურ-სამართლებრივი აქტის საფუძველზე, მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლებიდან.<sup>5</sup>

საყურადღებოა, რომ საერთაშორისო სავალუტო ფონდის საჯარო ფინანსების სტატისტიკის სტანდარტებით (GFSM 2001, 5.22), რომლის საფუძველზეც ხდება სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონის ფორმირება, ზედმეტად გადახდილი გადასახადების დაბრუნების აღრიცხვა განიხილება, როგორც შესაბამისი საგადასახადო შემოსავლის შემცირება - უარყოფითი საგადასახადო შემოსავალი და არა როგორც ხარჯი. (ამასთან, ფინანსთა მინისტრის ზემოაღნიშნული ბრძანების შესაბამისად, „გადასახადისა და სხვა შემოსულობების ზედმეტად გადახდილი თანხის დაბრუნება არ განიხილება, როგორც ხარჯი. იგი ტარდება, როგორც ზედმეტად გადახდილი გადასახადისა და სხვა შემოსულობების დაბრუნება და მიეთითება ბიუჯეტის შემოსულობის კლასიფიკაციის შესაბამისი კოდი“. დღესდღეობით მნიშვნელოვან ცვლილებას წარმოადგენს ის, რომ ხდება ამ პროცედურების სრულყოფა, გამარტივება და თანამედროვე მოთხოვნებზე მორგება. კერძოდ, კი გადასახადის გადამხდელებს უკვე შეუძლიათ ისარგებლონ ავტომატიზებული სისტემით, ე.ი. გადასახადები მათ ელექტრონულ რეჟიმში დაუბრუნდებათ იმავე დღეს.

5. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №916 ბრძანება „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშგებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშგების შესახებ“.

## თავი 3. სახელმწიფოებრივი გადასახადები და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები დინამიკაში

### 3.1 საშემოსავლო და მოგების გადასახადი

საქართველოში არსებულ პირდაპირ გადასახადებს შორის მნიშვნელოვანი ადგილი ენიჭებათ ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო და მოგების გადასახადებს. ორივე მათგანს თავიანთი ეკონომიკური შინაარსით ბევრი მსგავსება გააჩნიათ, მაგრამ საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები (რომლებიც შემოსავალს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან) , ხოლო მოგების გადასახადის გადამხდელია იურიდიული პირი.

საშემოსავლო გადასახადი სხვა გადასახადებთან შედარებით ახალგაზრდაა. პირველად ის შემოიღეს ინგლისში 1798 წელს და მოქმედებდა 1816 წლამდე ( ამ პერიოდში ის ქონების გადასახადს უფრო გავდა). 1842 წელს ის მეორედ შემოიღეს და ამჯერად უკვე პასუხობდა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ძირითად პრინციპებს. დანარჩენ ქვეყნებში საშემოსავლო გადასახადი შემოიღეს XIX საუკუნის ბოლოს და XX საუკუნის დასაწყისში.

განვითარებულ ქვეყნებში საშემოსავლო გადასახადს მნიშვნელოვანი ხვედრითი წილი უჭირავს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში და მერყეობს 30%-დან 60%-მდე (გარდა საფრანგეთისა).

საშემოსავლო გადასახადი საქართველოს მოსახლეობისათვის, პირდაპირი გადასახადებიდან ძირითად გადასახადს წარმოადგენს. აღნიშნულ გადასახადს იხდის ის რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომლებსაც მოცემული საგადასახადო წლისათვის გააჩნიათ დასაბეგრი შემოსავლები. იმისათვის, რომ ფიზიკურმა პირმა მიიღოს რეზიდენტის სტატუსი, აუცილებელია იგი იმყოფებოდეს საქართველოს ტერიტორიაზე არანაკლებ 183 დღისა ნებისმიერ 1-თვიან პერიოდში, ანუ ფიზიკური პირის რეზიდენტობის დასადგენად უნდა მოიძებნოს მიმდინარე წლის ის თვე, რომლის წინა 11

კალენდარული თვისა და მოცემული თვის განმავლობაში ეს პირი ფაქტობრივად იმყოფებოდა საქართველოში 183 დღის ან მეტი ხნის განმავლობაში. რეზიდენტის ან არარეზიდენტის სტატუსი დგინდება ყოველი საგადასახადო პერიოდის მიმართ. ამასთან, წინა საგადასახადო პერიოდში რეზიდენტის სტატუსის მისანიჭებლად ჩათვლილი თვის დღეები მომდევნო საგადასახადო პერიოდში რეზიდენტის სტატუსის დადგენისათვის აღარ გაითვალისწინება.

საშემოსავლო გადასახადს გააჩნია რიგი უპირატესობები :

- წარმოადგენს პირად გადასახადს - იბეგრება ნამდვილად მიღებული და არა სავარაუდო შემოსავლები;
- საშემოსავლო გადასახადი მაქსიმალურად უზრუნველყოფს დაბეგვრის ძირითადი პრინციპების რეალიზაციას -საყოველთაობას და თანაბარზომიერებას.

საშემოსავლო გადასახადის მთავარი ნაკლი მდგომარეობს იმაში, რომ არსებობს მასზე თავის არიდების ფართო არეალი, ამიტომ განვითარებულ ქვეყნებში მოქმედებს სხვა პირდაპირი გადასახადებიც მიწის, კაპიტალის ნაზრდზე, ქონების და ა.შ., რომელიც უზრუნველყოფს საშემოსავლო გადასახადისაგან თავის არიდებით გამოწვეული ბიუჯეტის დანაკარგების შევსებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის<sup>1</sup> მიხედვით რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოთვითგების თანხებს შორის. საქართველოში არსებული მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით საქმიანობის განმახორციელებელი არარეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებულ, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ

ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

უნდა აღინიშნოს, რომ დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას ერთობლივი შემოსავლისაგან უნდა გამოიქვითოს ის ხარჯები, რომელთა გამოქვითვაც ნებადართულია საგადასახადო კოდექსით.

- ფიზიკური პირის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 20%-ით, თუ ამ კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.
- საცხოვრებელი ფართობის ორგანიზაციაზე, იურიდიულ პირზე ან ფიზიკურ პირზე საცხოვრებელი მიზნით გაქირავების შედეგად იმ ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი, რომელიც ამ შემოსავლიდან გამოქვითვებს არ ახორციელებს, 5%-ით იბეგრება.
- ფიზიკური პირის მიერ საცხოვრებელი ბინის (სახლის) და მასზე დამაგრებული მიწის ნაკვეთის, აგრეთვე ავტოსატრანსპორტო საშუალების მიწოდებით მიღებული ნამეტი შემოსავალი 5%-ით იბეგრება.

2013 წლის პირველი იანვრიდან საქართველოში შემოღებული იქნა დაუბეგრავი მინიმუმი ფიზიკური პირებისათვის, რომელიც გულისხმობდა ფიზიკური პირის მიერ ხელფასის სახით მიღებული დასაბეგრი შემოსავლიდან (თუკი ის კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატებოდა 6000 ლარს ) , დაუბეგრავი მინიმუმის (1800 ლარის ოდენობით) გამოქვითვას (ანუ თვეში 150 ლარის ოდენობით).

დაუბეგრავი მინიმუმის გათვალისწინებით გადასახადის წყაროსთან დაკავებული საშემოსავლო გადასახადის გადაანგარიშება და შესაბამისი თანხის დაბრუნება ხორციელდებოდა დაქირავებულის მიერ, დაუბეგრავი მინიმუმის გამოქვითვის შესახებ დეკლარაციის საგადასახადო ორგანოში წარდგენის შემთვევაში. აღნიშნული ნორმა გაუქმდა 2015 წლის პირველი იანვრიდან.

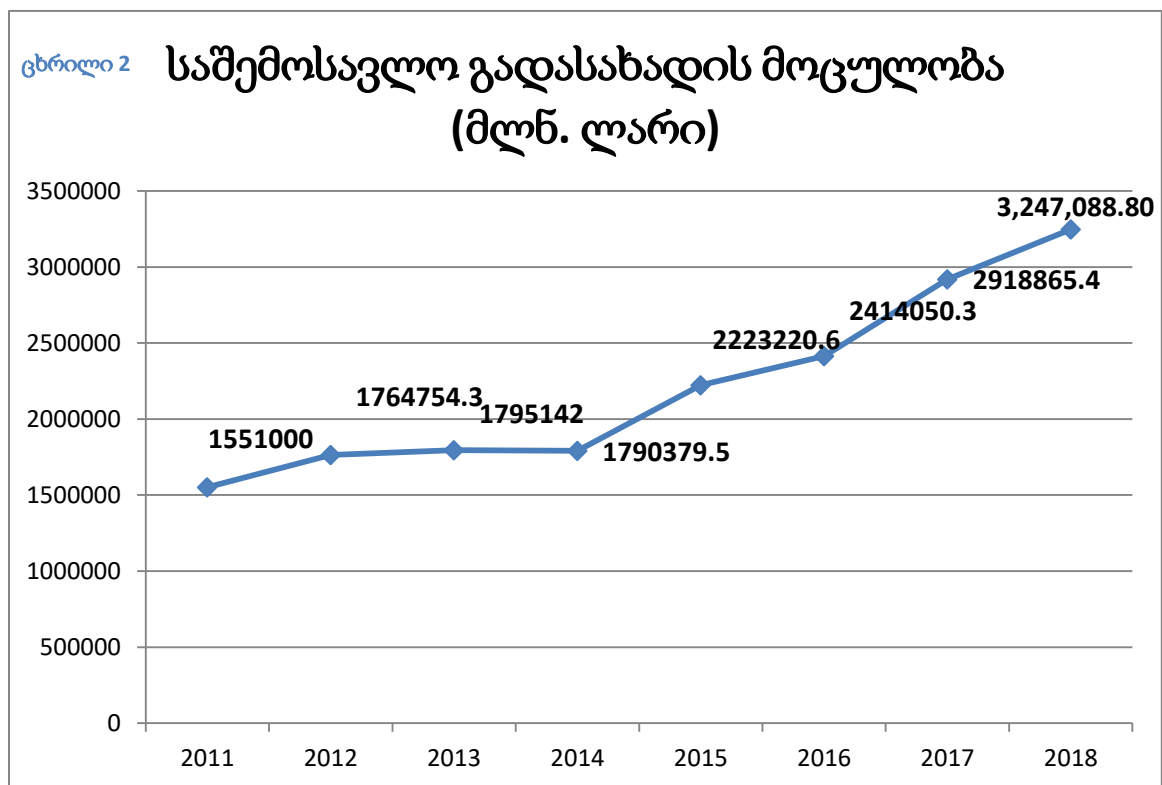


საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება შემდეგ ფიზიკურ პირთა მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 3000 ლარამდე:

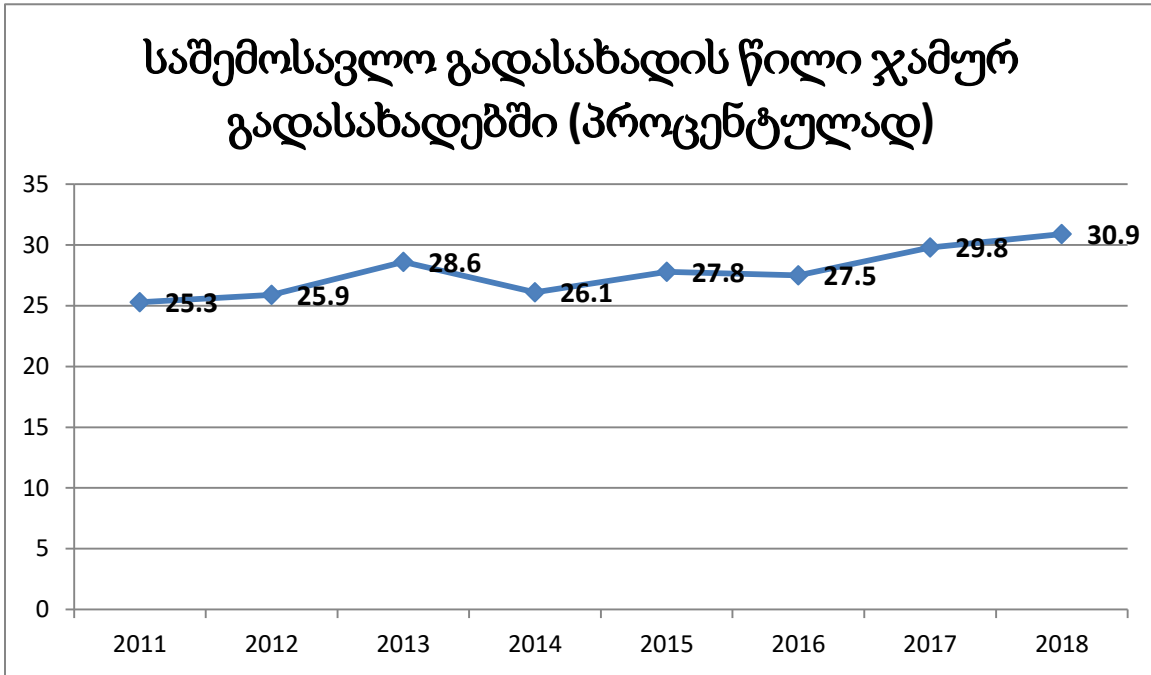
- მეორე მსოფლიო ომისა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლების მონაწილე საქართველოს მოქალაქეების;
- პირის, რომელსაც მინიჭებული აქვს “ქართველი დედის“ საპატიო წოდება;
- მარტოხელა დედის;
- პირის, რომელმაც იშვილა ბავშვი (შვილად აყვანიდან 1 წლის განმავლობაში);
- პირის, რომელმაც მინდობით აღსაზრდელად აიყვანა ბავშვი;
- 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. მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრებ ერთ ან ორშვილიან პირს (რომლის კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის ერთი ან ორი შვილი) მაღალმთიან დასახლებაში საბიუჯეტო ორგანიზაციიდან კალენდარული წლის განმავლობაში ხელფასის სახით მიღებულ 3000 ლარამდე დასაბეგრ შემოსავალზე გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 50 პროცენტით უმცირდება.
- ბავშვობიდან შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირის, აგრეთვე მკვეთრად და მნიშვნელოვნად გამოხატული შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირების მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 6000 ლარამდე;
- იმ პირის მიერ, რომელმაც „საქართველოს შეიარაღებული ძალების სამშვიდობო ოპერაციებში მონაწილეობის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად, საერთაშორისო მშვიდობისა და უსაფრთხოების შენარჩუნებისა და აღდგენის ოპერაციებში ან სხვა სახის სამშვიდობო საქმიანობაში მონაწილეობასთან დაკავშირებით ჯანმრთელობის მძიმე დაზიანება მიიღო, კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული 6000 ლარამდე დასაბეგრი შემოსავალი;

- 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 თვითმმართველობის ორგანოს მიერ დაფუძნებული სამედიცინო დაწესებულებიდან ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლისა.<sup>2</sup>

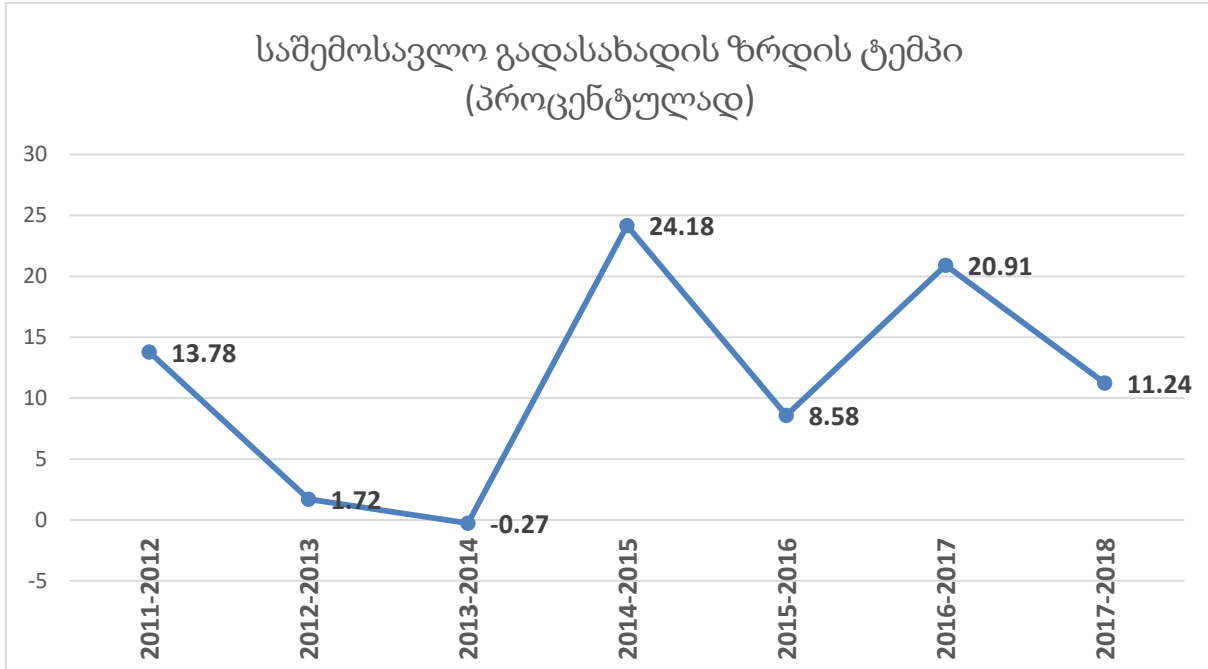
წარმოვადგინოთ მოცემული თეორიული მსჯელობა გრაფიკულადაც და ვნახოთ, როგორ იცვლებოდა 2011 წლიდან დღემდე ამოღებული საშემოსავლო გადასახადის მოცულობა დინამიკაში.



ცხრილი 3



ცხრილი 4



საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით<sup>3</sup> მოგების გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი საწარმო და არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით ახორციელებს ან/და შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, საწარმოდ ითვლება ისეთი წარმონაქმნები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას ან შექმნილნი არიან ეკონომიკური საქმიანობის განსახორციელებლად (იურიდიული პირები, კორპორაციები, კომპანიები, ფირმები, გაერთიანებები, ამხანაგობები). საწარმოს არ განეკუთვნება ინდივიდუალური მეწარმე.

მოგების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს დასაბეგრი მოგება, რომელიც განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ გამოქვითვების თანხებს შორის.

უნდა აღინიშნოს, რომ ამხანაგობის ან სხვა ანალოგიური წარმონაქმნის შემთხვევაში ერთობლივი შემოსავლები და გამოსაქვითი ხარჯები აღირიცხება იურიდიული პირისთვის გათვალისწინებული წესის მიხედვით და გამოიყვანება დასაბეგრი მოგება, მაგრამ ამხანაგობა მოგების გადასახადს არ იხდის, თუმცა დასაბეგრი მოგებას ანაწილებს ამხანაგობის წევრებს შორის მათი წილის შესაბამისად და შეიტანება მათ ერთობლივ შემოსავალში.

საქართველოს საწარმოს, ანუ რეზიდენტი იურიდიული პირის ერთობლივ შემოსავალში შეიტანება როგორც საქართველოში ისე მის ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლები, ხოლო არარეზიდენტი იურიდიული პირისათვის (გარდა საავიაციო ტრანსპორტით მგზავრთა საერთაშორისო გადაყვანისა და ტვირთების საერთაშორისო გადატანის განმახორციელებლისა, რომლის დასაბეგრი მოგება განისაზღვრება კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით მიღებული შემოსავლის მიხედვით, რომელიც იყოფა მის მიერ მიღებულ საქართველოსა და მის ფარგლებს გარეთ მიღებულ მთლიან შემოსავალზე და მრავლდება მის მიერ მიღებულ დასაბეგრი მოგებაზე) ერთობლივ

შემოსავალში შეიტანება მხოლოდ ის შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებულია საქართველოში არსებულ წყაროსთან მიღებულ მის მუდმივ დაწესებულებასთან.

არარეზიდენტი საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის მის მუდმივ დაწესებულებასთან იბეგრება საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად გადახდის წყაროსთან გამოქვითვების გარეშე.

#### **მოგების გადასახადის განაკვეთია - დასაბეგრი მოგების 15%.**

„ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული „არსებული ხელშეკრულებების“ განხორციელების შედეგად ნავთობისა და გაზის ოპერაციებით მიღებული მოგება იბეგრება 10%-ით, თუ ეს ხელშეკრულებები დადებულია 1998 წლის 1 იანვრამდე.

2015 წელს მთავრობის წარმომადგენლებმა დააანონსეს მნიშვნელოვანი ცვლილება საგადასახადო კოდექსში - მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შემოღება. საგადასახადო კოდექსში 2016 წელს შესული ცვლილებით, 2017 წლის იანვრიდან ესტონური მოდელი ძალაში შევიდა.

ახალი მოგების გადასახადი, ე.წ. განაწილებული მოგების გადასახადი, წარმოადგენს გადასახადს, რომელსაც 2017 წლის 1 იანვრიდან გადაიხდიან გარკვეული კატეგორიის პირები. გადასახადის გადამხდელი არ გადაიხდის მოგების გადასახადს იმ შემთხვევაში, თუ არ გაანაწილებს მოგებას ან არ გასწევს ისეთ ხარჯს, რომელიც არ უკავშირდება მის ეკონომიკურ საქმიანობას.

ახალი მოგების გადასახადის გადამხდელია საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული რეზიდენტი საწარმო (მათ შორის შპს, სააქციო საზოგადოება და „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული სხვა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის მქონე იურიდიული პირები) და არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას მიდმივი დაწესებულების მეშვეობით ახორციელებს ან/და შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან.

ახალი მოგების გადასახადი არ ეხებათ შემდეგ პირებს:

- ორგანიზაციას (მათ შორის სსიპ, ა(ა)იპ, საქველმოქმედო ორგანიზაცია);
- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული „არსებული ხელშეკრულებებიდან“ გამომდინარე, ნავთობისა და გაზის ოპერაციების შედეგად მოგების მიმღებ პირებს;
- არარეზიდენტ საწარმოს, რომლის საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული შემოსავალი არ მიეკუთვნებ მის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში;
- ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობ პირს;
- **2019 წლის 1 იანვრამდე** კომერციულ ბანკს, საკრედიტო კავშირს, სადაზღვევო ორგანიზაციას, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციასა და ლომბარდს;
- ინდივიდუალურ მეწარმეს;
- მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირს;
- მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურ პირს;
- ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირს.

ახალი მოგების გადასახადით იბეგრება:

- განაწილებული მოგება - საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით მოგების განაწილება;
- გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის - ხარჯი, რომელიც დოკუმენტურად დადასტურებული არ არის, ასევე ხარჯი, რომლის გაწევის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება და სხვა;
- უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა - საქონლის მიწოდება ან მოსახურების გაწევა, რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება;
- წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც გაწეულია საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით.<sup>4</sup>

საგადასახადო რეფორმის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ მეწარმეები არ გადაიხდიან მოგების გადასახადს იმ შემთხვევაში, თუ კომპანიის შემოსავლების ინვესტირებას მოახდენენ ბიზნესში, არ დახარჯავენ ფულს სამეწარმეო საქმიანობის მიღმა და არ გაწევენ სამეწარმეო საქმიანობისთვის დადგენილ წარმომადგენლობით ე.წ. სადღესასწაულო ხარჯებს ნორმაზე მეტად, არ შეამცირებენ ურთიერთდამოკიდებულ (ნათესავები და სხვა ახლო ურთიერთობის მქონე პირები) და ოფშორულ კომპანიებთან საბაზრო გარიგებებით დადგენილ საბაზრო ფასს, არ შეიძენენ უსაბუთოდ საქონელს ან მომსახურებას, ნაკლები საბაზრო ურთიერთობები ექნებათ ოფშორულ და მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირებთან და სხვა.

როგორც უკვე ვთქვით, რეფორმამდელი მოგების გადასახადის მოდელი ითვალისწინებდა დაბეგვრის მარტივ მოდელს, კერძოდ:

- შემოსავლები - ხარჯები = დასაბეგრი მოგება
- დასაბეგრი მოგება \* 15% = გადასახდელი მოგების გადასახადი.

ახალი მოდელის მიხედვით მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია განაწილებული მოგება, რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება.

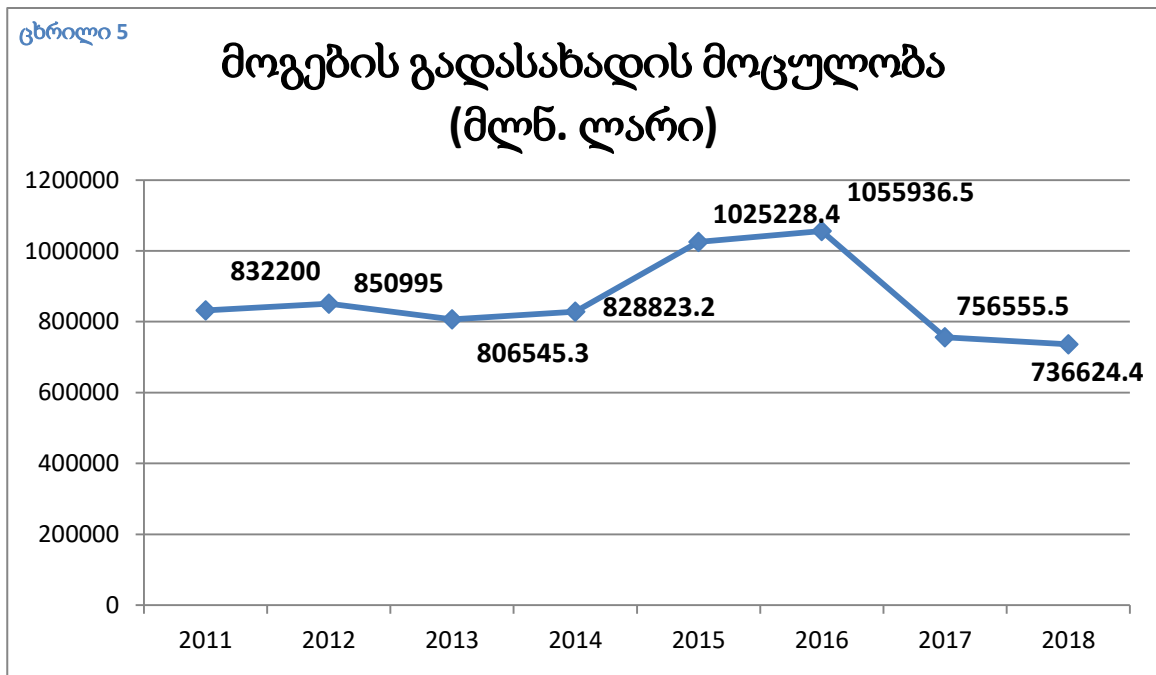
განაწილებული მოგება იყოფა 4 ნაწილად:

1. განაწილებული მოგება;
2. გაწეული ხარჯი ან სხვა გადახდა, რომელიც ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული არ არის.
3. უსასყიდლოდ საქონლის მიწოდება/მომსახურების გაწევა ან/და ფულადი სახსრების გადაცემა; მათ შორის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ან/და ძირითადი საშუალების დანაკლისი.

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

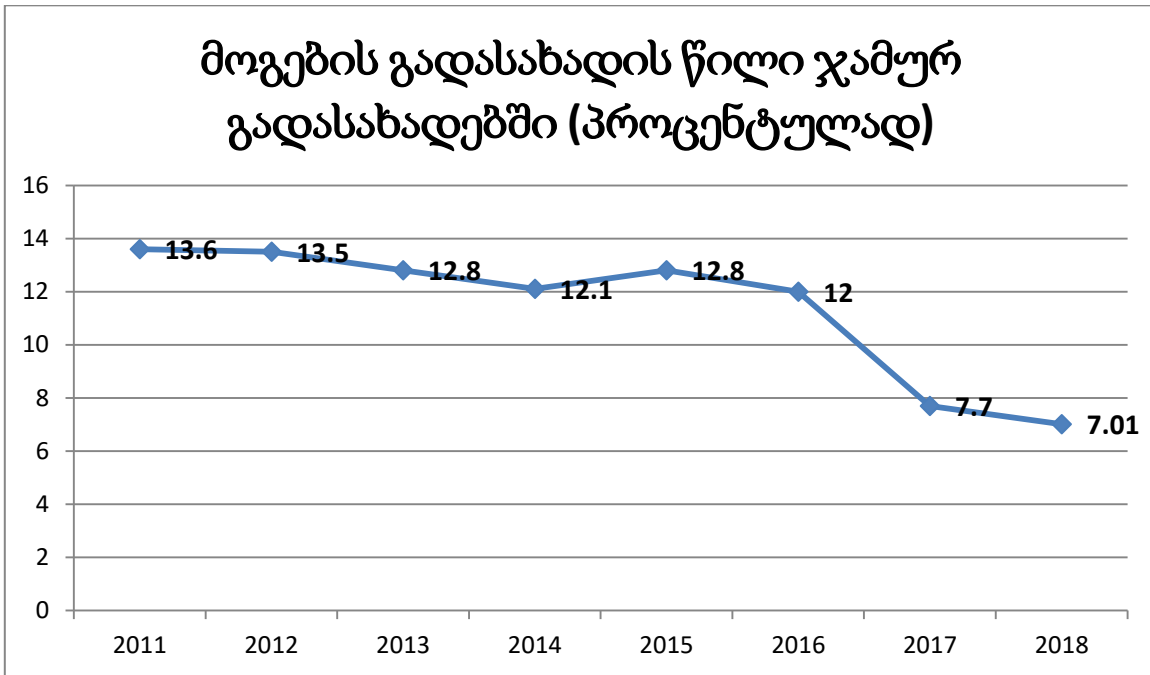
საგადასახადო კოდექსის მიხედვით დაიბეგრება შემოსავლის 1%-ზე მეტი წარმომადგენლობითი ხარჯი ან კომპანია თუ ზარალზეა, მაშინ გადასახადის გადამხდელის ხარჯების 1%-ზე მეტად გაწეული წარმომადგენლობითი ხარჯი. რეფორმის შედეგად მოგების გადასახადის განაკვეთი არ იცვლება და კვლავ 15 პროცენტი რჩება. მოგების გადასახადით დასაბეგრი თანხა მიიღება შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის მიხედვით განხორციელებული განაცემის/გაწეული ხარჯის ოდენობის 0.85-ზე გაყოფის შედეგად. ახალი მოგების გადასახადი იანგარიშება შემდეგი ფორმულით:

$$\frac{\text{დაბეგვრის ობიექტი}}{0,85} \times 15\%$$

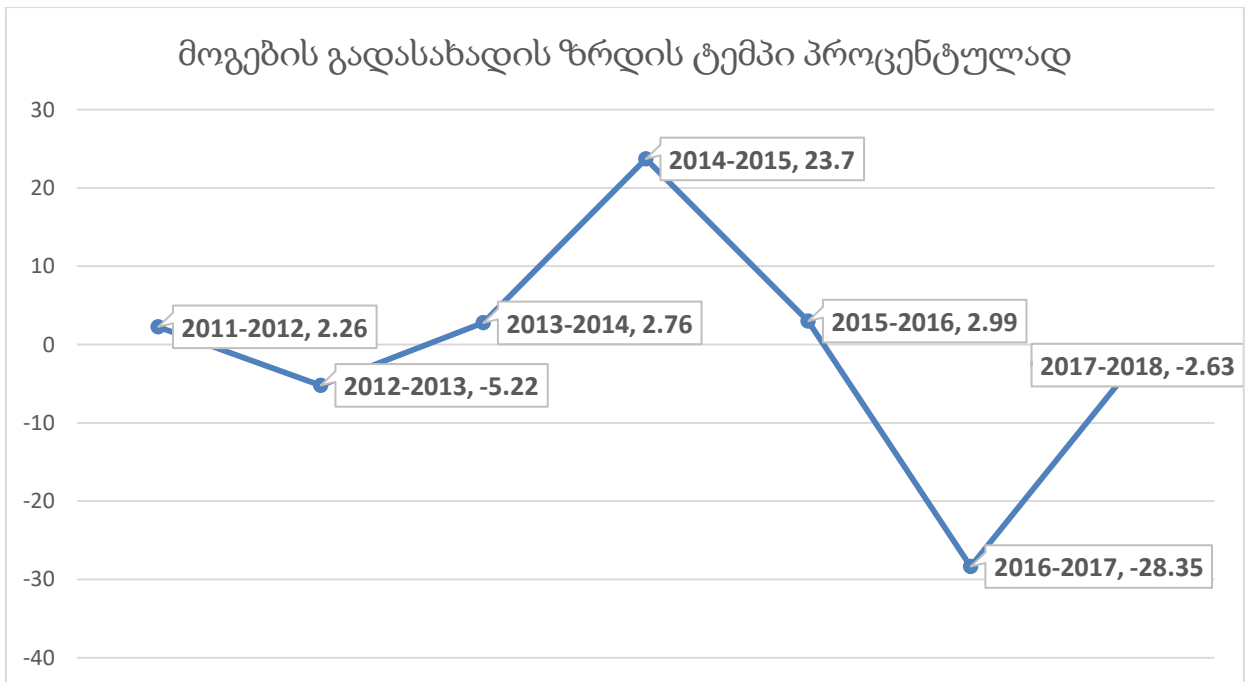




ცხრილი 6



ცხრილი 7



საქართველოში ამოქმედებული ესტონური მოდელი მრავლობით დაშვებებს ეფუძნება და ბევრ გარემოებაზეა დამოკიდებული. იმისათვის, რომ ამ მოდელმა წარმატებით იფუნქციონიროს და გამოიღოს დადებითი შედეგები, აუცილებელია ხელსაყრელი გარემო პირობების შექმნა. მაგალითად, წარმოქმნილ ბიუჯეტის დეფიციტს მთავრობამ შეიძლება უპასუხოს შემცირებული სამთავრობო ადმინისტრაციული ხარჯებით. ეს მოდელი თავისთავად ძალიან მიმზიდველია, განსაკუთრებით კი მცირე და საშუალო ბიზნესისათვის, თუმცა ქვეყნებს შორის განსხვავებული საგადასახადო გარემოდან და პირობებიდან გამომდინარე, ესტონეთში ამ მოდელის ზეგავლენა შესაძლოა უფრო თვალშისაცემი იყოს.

### **3.2 დამატებული ღირებულების, აქციზის, იმპორტის გადასახადები**

დამატებული ღირებულების გადასახადი ყველაზე ახალგაზრდა გადასახადია. მისი ამოღების სქემა 1954 წელს შეიმუშავა ფრანგმა ეკონომისტმა მ.ლორემ. დღეისათვის დღგ იკრიბება დაახლოებით მსოფლიოს 45-მდე ქვეყანაში, ზოგიერთ ქვეყანაში იგი შემოღებული იქნა გაცილებით გვიან, ვიდრე ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრ ქვეყნებში. საქართველოში დღგ შემოიღეს 1992 წლის 15 მარტიდან და იგი წარმოადგენს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ერთ-ერთ ძირითად წყაროს.

დამატებული ღირებულების გადასახადის არსის გასარკვევად მიზანშეწონილია განისაზღვროს უშუალოდ „დამატებული ღირებულება“, რომელიც წარმოადგენს საქონლის ან მომსახურების ღირებულების იმ ნაწილს, რომელსაც მწარმოებელი ამატებს ნედლეულის, მასალების ან მომსახურების ღირებულებას და იყენებს წარმოების ან მომსახურების პროცესში. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) არის მრავალსაფეხურიანი გადასახადი მოხმარებაზე, რომელიც ამოიღება საქონელბრუნვის ყველა ეტაპზე.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით<sup>5</sup> დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) გადამხდელად ითვლება:

5. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, კარი 6, დამატებული ღირებულების გადასახადი

- პირი, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად;
- პირი, რომელიც ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად;
- პირი, რომელიც ახორციელებს საქონლის იმპორტს ან დროებით შემოტანას საქართველოში, მხოლოდ ამ იმპორტზე ან დროებით შემოტანაზე, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე;
- არარეზიდენტი (გარდა საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირისა), რომელიც ეწევა მომსახურებას საქართველოში დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისა და საქართველოში საგადასახადო აღრიცხვაზე მყოფი არარეზიდენტის მუდმივი
- დაწესებულების გარეშე, მხოლოდ ამ მომსახურებაზე და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას;
- პირი, რომელიც სახელშეკრულებო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში ახორციელებს მოთხოვნის უზრუნველყოფის საგნის (საქონლის) კრედიტორის საკუთრებაში გადაცემას მხოლოდ ამ ოპერაციაზე და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე;
- პირი, რომლის საქონლის რეალიზაციაც ხდება საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში ან სხვა ფულადი ვალდებულების (გარდა სისხლის სამართლის და ადმინისტრაციული წესით დაკისრებული სანქციებისა) გადახდევინების მიზნით, აუქციონის, პირდაპირი მიყიდვის ან სხვა წესით, მხოლოდ ამ ოპერაციაზე, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე;
- პირი, რომლის სამეურვეო ქონების რეალიზაციაც ხდება „გადახდისუუნარობის საქმის წარმოების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული წესით, მხოლოდ ამ ოპერაციაზე, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე.

სავალდებულო რეგისტრაციას ექვემდებარება:

- პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში მის მიერ განხორციელებული დღგ-ით

დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს, ამ შემთხვევაში მან დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის უნდა მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხის 100 000 ლარზე გადაჭარბების დღიდან არაუგვიანეს 2 სამუშაო დღისა, ხოლო დღგ-ის გადამხდელად ითვლება იმ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტიდან (ამ ოპერაციის ჩათვლით) რომლის მიხედვითაც დასაბეგრი ოპერაციის საერთო თანხა გადააჭარბებს 100 000 ლარს.

- პირი, რომელიც აწარმოებს აქციზურ საქონელს საქართველოში, ვალდებულია დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს აქციზური საქონლის მიწოდებამდე.
- პირი, რომელიც ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქციზური საქონლის საქართველოში იმპორტი გათავისუფლებულია დღგ-ის გადახდისაგან, ვალდებულია დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს საქართველოში აქციზური საქონლის მიწოდებამდე.
- რეორგანიზაციის შედეგად შექმნილი პირი, თუ რეორგანიზაციის ერთ-ერთი მხარე არის დღგ-ის გადამხდელი, ვალდებულია დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებამდე, მაგრამ რეორგანიზაციის დასრულებიდან არა უგვიანეს 10 კალენდარული
- დღგ-ის გადამხდელი პარტნიორისაგან/წევრისაგან შენატანის სახით საქონლის/მომსახურების მიღების შემთხვევაში საწარმო/ამხანაგობა ვალდებულია დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისათვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებამდე, მაგრამ შენატანის განხორციელებიდან არა უგვიანეს 10 კალენდარული დღისა

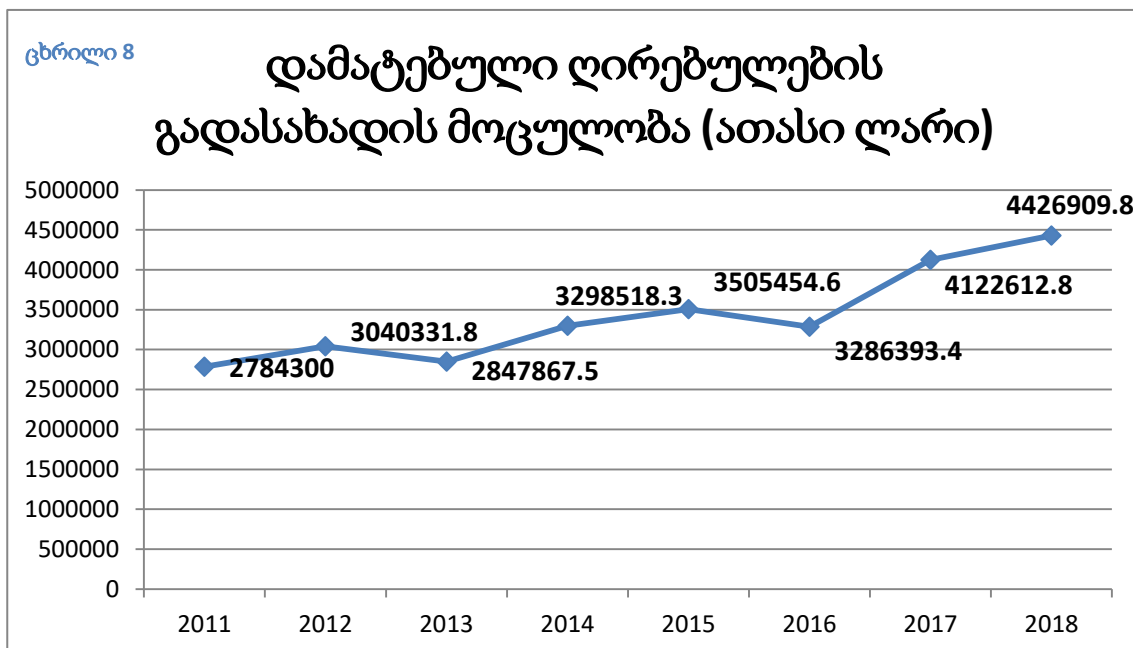
დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი ოპერაცია, იმპორტი, ექსპორტი, რექსპორტი, დროებითი შემოტანა. დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია

ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არაუგვიანეს მომდევნო თვის 15 რიცხვისა წარადგინოს დეკლარაცია და ამავე ვადაში გადაიხადოს დღგ.

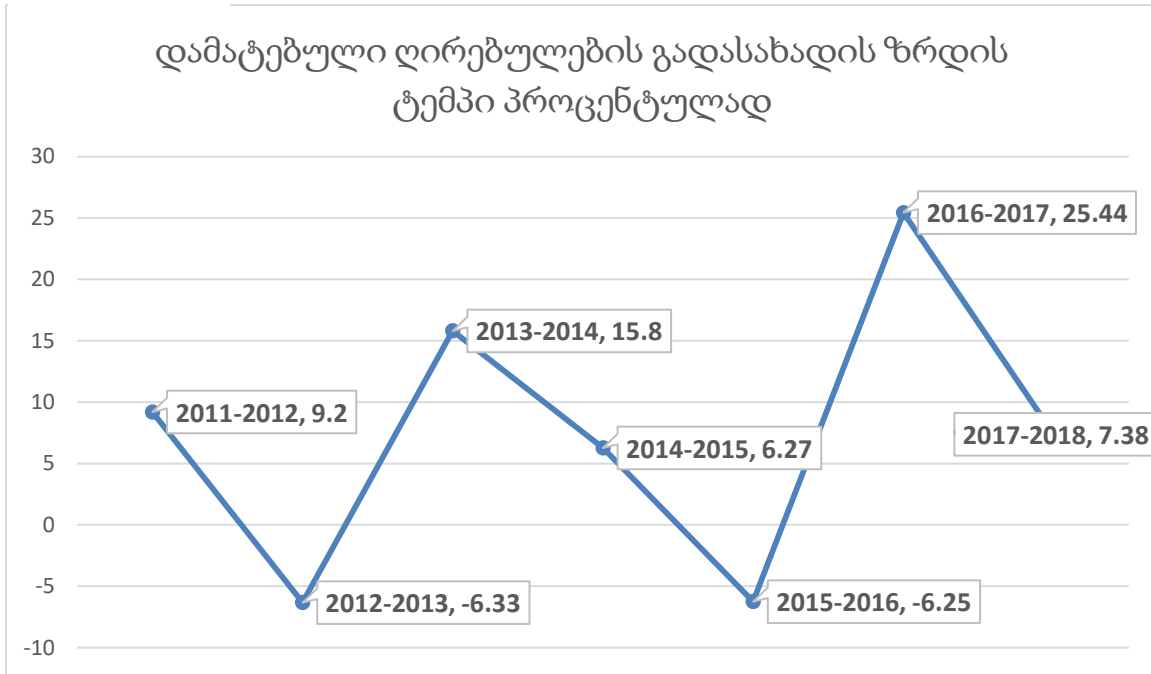
დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს:

- დასაბეგრი ბრუნვის ან საქონლის იმპორტის თანხის 18 პროცენტს;
- საქონლის დროებითი შემოტანისას დროებითი შემოტანის თანხის 0.54 პროცენტს ამ საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე ყოფნის ყოველ სრულ და არასრულ კალენდარულ თვეზე, მაგრამ არა უმეტეს საქონლის დროებითი შემოტანისას დროებითი შემოტანის თანხის 18 პროცენტისა;
- უკუდაბეგვრის წესით დასაბეგრი ოპერაციის თანხის 18 პროცენტს.

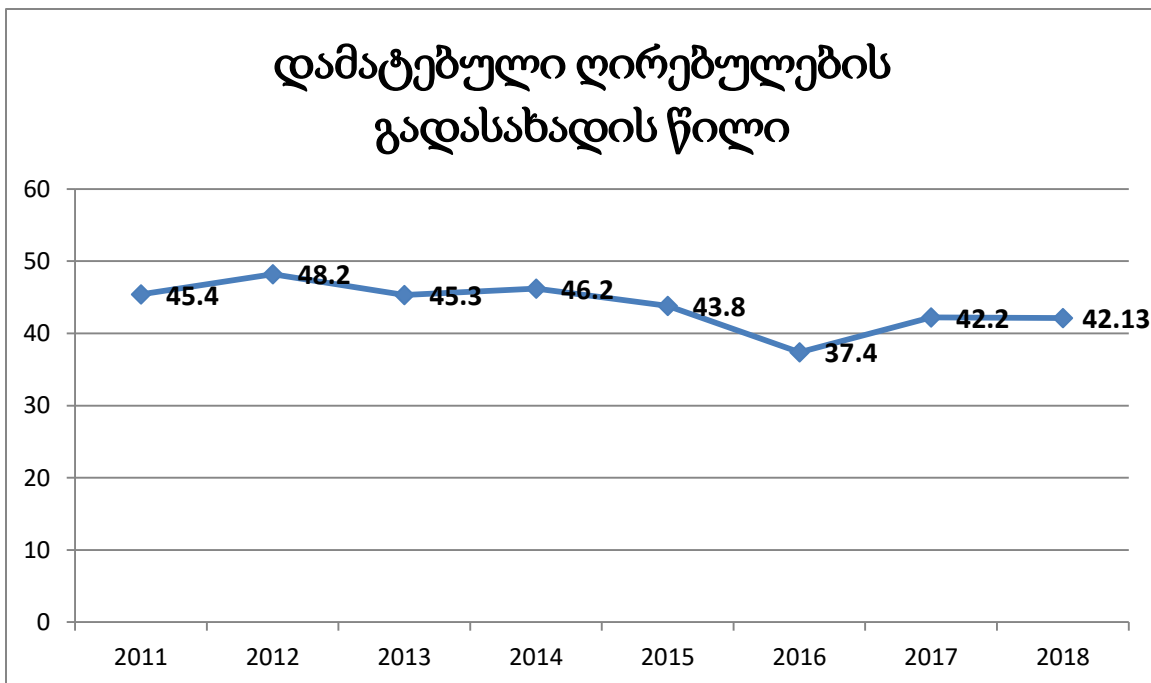
როგორც მეორე პარაგრაფში აღვნიშნეთ, დამატებული ღირებულების გადასახადთან დაკავშირებული მნიშვნელოვანი მომენტია ზედმეტად/შეცდომით გადახდილი დღგ-ს გადამხდელისათვის უკან დაბრუნება დეკლარირების საფუძველზე, რომელიც ბიუჯეტში აღინიშნება არა როგორც ხარჯი, არამედ როგორც შესაბამისი შემოსავლის შემცირება.



ცხრილი 9



ცხრილი 10



აქციზი დამატებული ღირებულების მსავსად არაპირდაპირი გადასახადია. იგი შედის საქონლის ფასში და ძირითადად დაწესებულია მასობრივი მოხმარების საქონელზე.

მრავალსაფეხურიანი დღგ-სგან განსხვავებით აქციზი ერთსაფეხურიანია და მისი ბიუჯეტში გადახდა უმეტეს შემთხვევაში წარმოებს აქციზური საქონლის მწარმოებლის ან იმპორტიორის მიერ. აქციზის გადასახადი დაბეგვრის ერთ-ერთი უძველესი ფორმაა. იგი, როგორც სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების წყარო, ფართოდ გამოიყენებოდა და გამოიყენება სახელმწიფოთა აბსოლუტურ უმრავლესობაში. აღსანიშნავია, რომ თუ დამატებული ღირებულების გადასახადით იბეგრება საქონლის ღირებულების გარკვეული ნაწილი, აქციზით იბეგრება საქონლის მთლიანი ღირებულება მატერიალური დანახარჯების ჩათვლით.

აქციზის გადასახადით დაბეგვრა ძირითადად ორ ფუნქციას ემსახურება : 1. არის ბიუჯეტის შემოსავლების მნიშვნელოვანი წყარო; 2. აქციზური საქონლის (ძირითადად ადამიანის ჯანმრთელობისათვის მავნე და გარემოზე დამაბინძურებლად მოქმედი ) მოხმარების შეზღუდვისა და საქონლის მოთხოვნა-მიწოდების თანაფარდობის რეგულირების საშუალება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის<sup>6</sup> მიხედვით აქციზის გადამხდელია პირი, რომელიც: აწარმოებს, ახორციელებს აქციზური საქონლის ექსპორტს/იმპორტს საქართველოში; ახორციელებს ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებას; ახორციელებს მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების გაწევას; ახორციელებს მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში არარეზიდენტი ან რეზიდენტი პირისაგან მიღებული საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურებას. დამკვეთის ნედლეულით საქართველოში წარმოებულ საქონელზე აქციზის გადამხდელად ითვლება საქონლის მწარმოებელი.

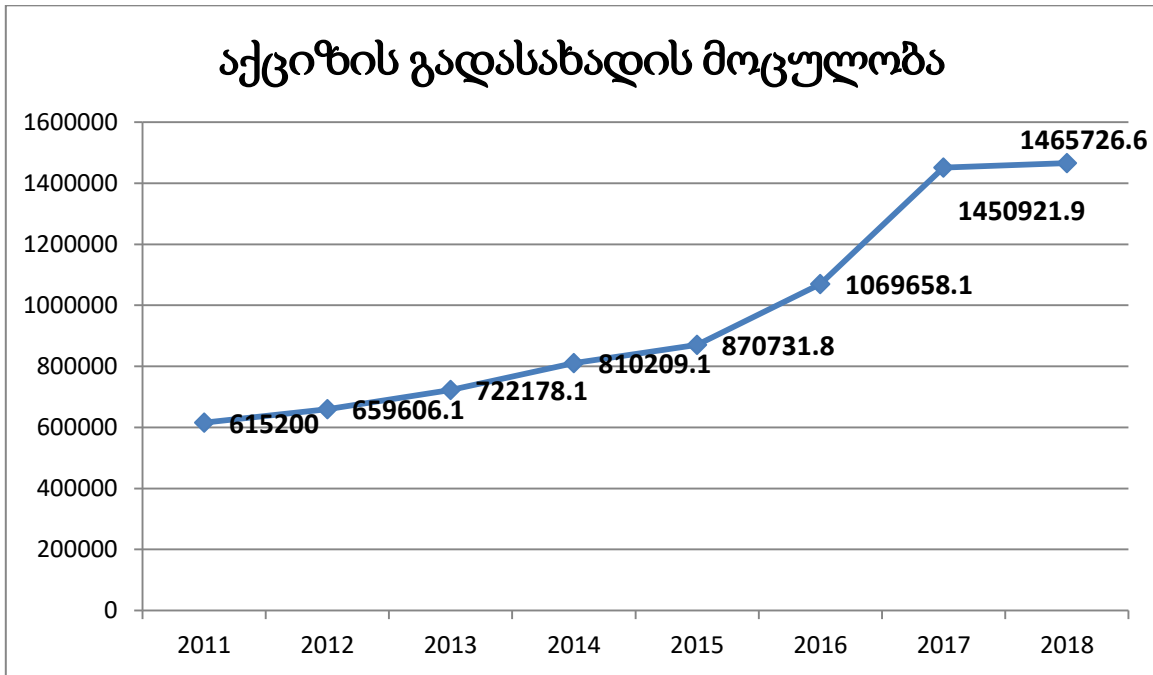
აქციზით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი ოპერაცია, აქციზური საქონლის იმპორტი, აქციზური საქონლის ექსპორტი. აქციზით დასაბეგრი ოპერაციის, აქციზური საქონლის იმპორტისა და აქციზური საქონლის ექსპორტის თანხა განისაზღვრება:

- ალკოჰოლიანი სასმელისათვის – ალკოჰოლიანი სასმელის მოცულობით;

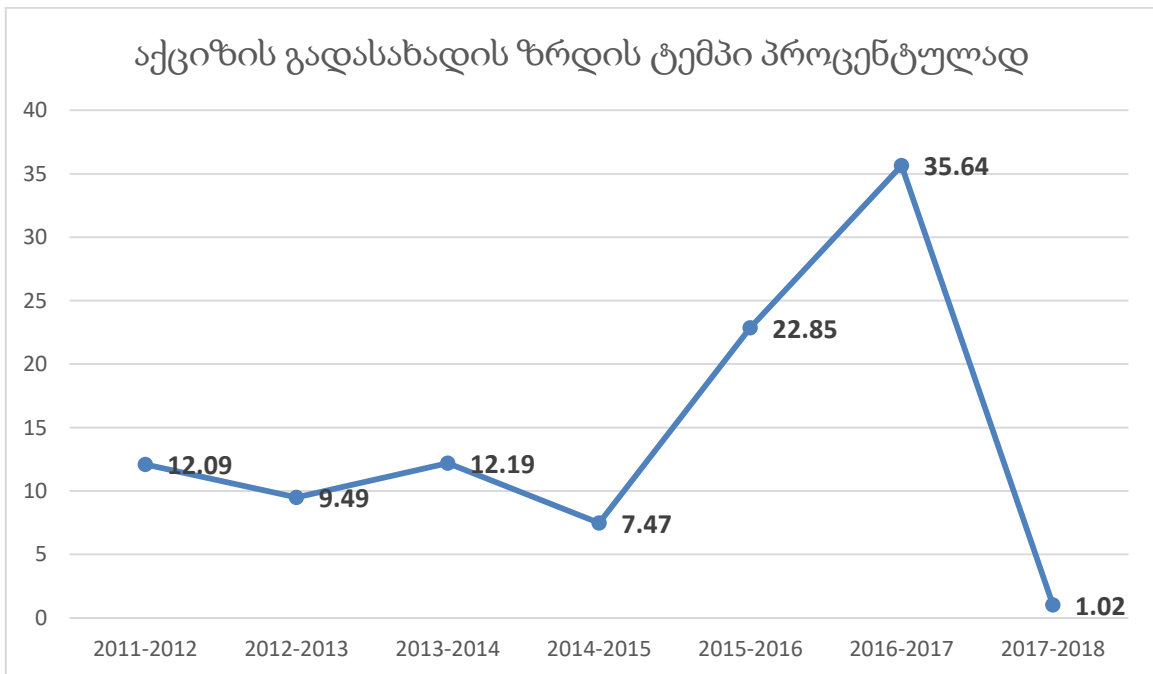
- თამბაქოს ნაწარმისათვის – თამბაქოს ნაწარმის რაოდენობით ან წონით ან/და საცალო სარეალიზაციო ფასის მიხედვით;
- ნავთობპროდუქტისათვის – ნავთობპროდუქტის წონით (მოცულობით);
- მსუბუქი ავტომობილისათვის – მსუბუქი ავტომობილის წლოვანებითა და ძრავის მოცულობით;
- ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატისათვის ან/და ბუნებრივი აირისათვის – აირის მოცულობით;
- მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების ან საქართველოში მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურების გაწევის შემთხვევაში:
  - მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) აქციზის, დღგ-ის ან/და პირგასამტეხლოს გარეშე;
  - ზარის ხანგრძლივობის მიხედვით – საქართველოში მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურების გაწევისას.
  - საქართველოში მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურების გაწევის შემთხვევაში – ზარის ხანგრძლივობის მიხედვით. (2018 წლის 1 იანვრიდან).

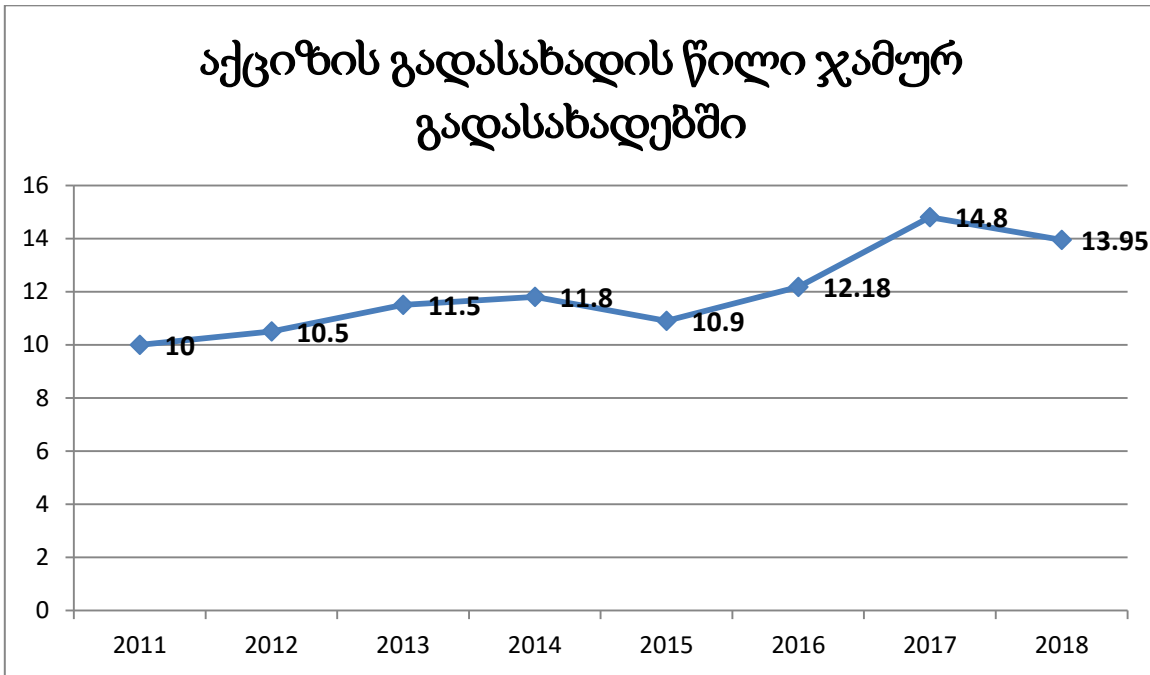


ცხრილი 11



ცხრილი 12





საქართველოს საგადასახადო კოდექსის<sup>7</sup> მიხედვით იმპორტის გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებს საქონელს, გარდა ექსპორტისა. იმპორტის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთისას საქონლის საბაჟო ღირებულება, ალკოჰოლური სასმელების შემთხვევაში მისი მოცულობა (ლიტრი) და ალკოჰოლის პროცენტული შემცველობა, ხოლო მსუბუქი ავტომობილების შემთხვევაში - კომბინირებულად ძრავის მოცულობა და ავტომობილის წლოვანება.

დეკლარანტის მიერ განსაზღვრული საბაჟო ღირებულების სისწორეს აკონტროლებს ის საბაჟო ორგანო, რომელიც კანონმდებლობით დადგენილი წესით განიხილავს და ამოწმებს წარდგენილ საბაჟო დეკლარაციას. გარიგების ფასის განსაზღვრის საფუძველად მიიღება ხელშეკრულებაში ან ანგარიშფაქტურაში ან ნებისმიერ სხვა საანგარიშსწორებო დოკუმენტში დაფიქსირებული ფასი.

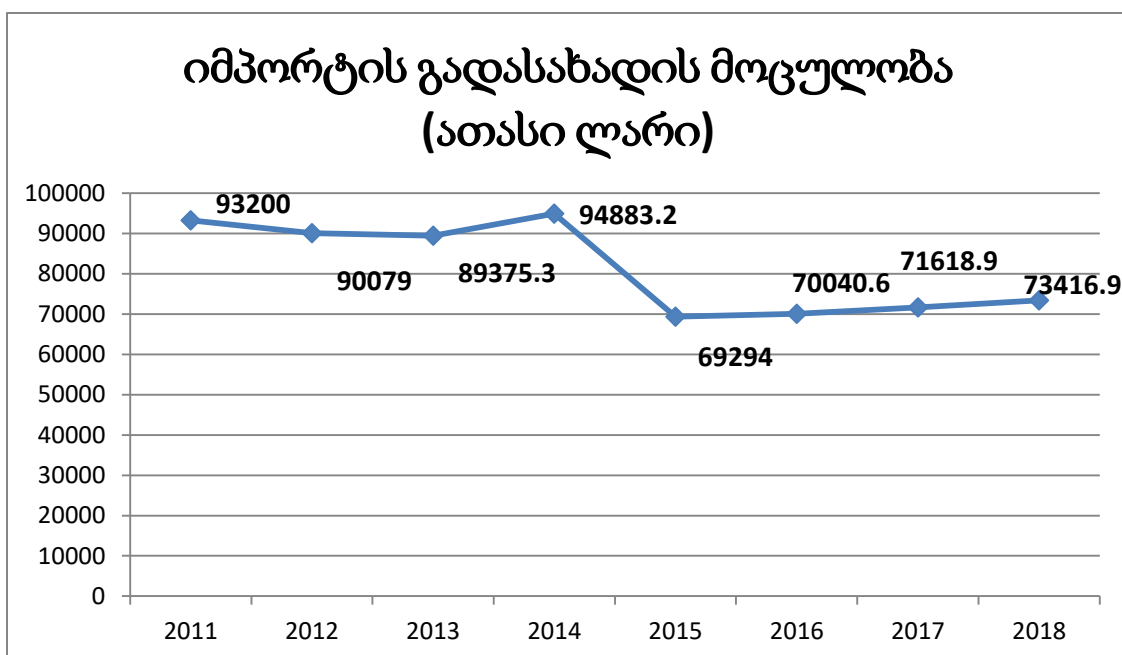
7. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, კარი 8, იმპორტის გადასახადი

იმპორტის გადასახადი სასაქონლო ნომენკლატურის მიხედვით განსხვავებულია. მაგალითად, იმპორტის გადასახადის 12%-იანი განაკვეთით იბეგრება ისეთი პროდუქციის სახეობები, როგორებიცაა ხილი, ბოსტნეული, ხორცის სხვადასხვა სახეობა, თამბაქო და თამბაქოს შემცველები, ტანსაცმელი, სუფრის და საყოფაცხოვრებო ნაწარმი, სარემონტო და საშენი მასალები, ძვირფასი ლითონები, ქვები, ქიმიური ნივთიერებები, წყლები (მინერალური და გაზიანი) და ა.შ.

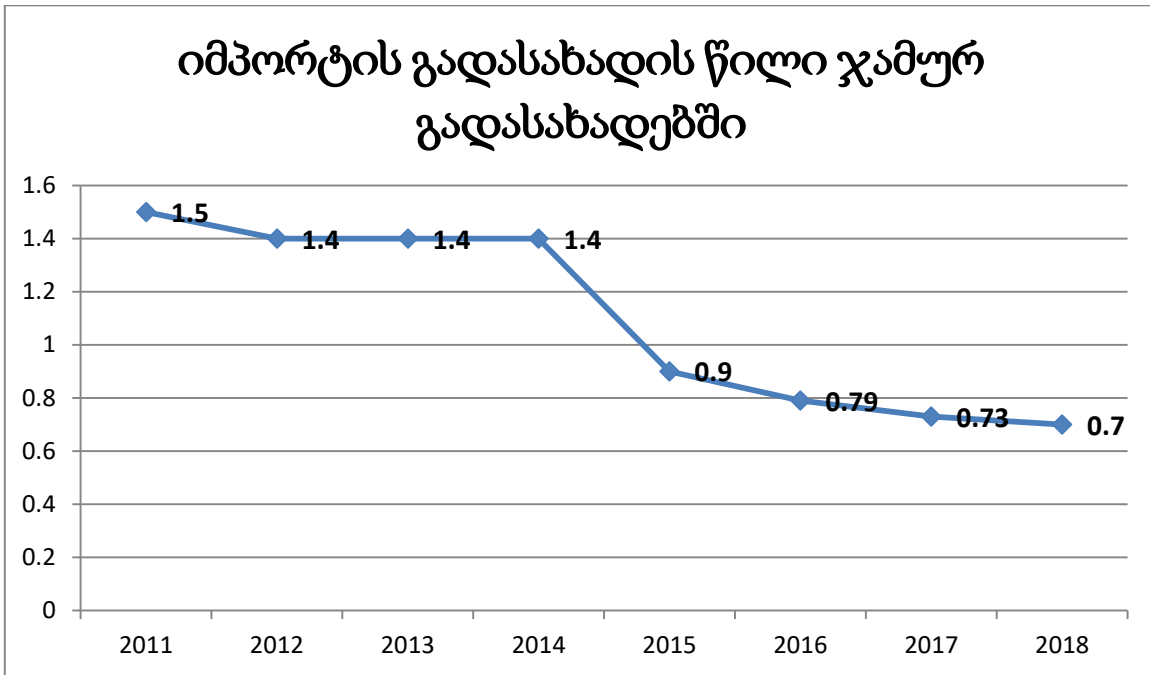
იმპორტის გადასახადის 5%-იანი განაკვეთით იბეგრება ისეთი საქონლის საბაჟო ღირებულება, როგორებიცაა თმის, თავის მოვლისა და ჰიგიენური საშუალებები, ტანსაცმელი, საკანცელარიო და სასკოლო ნივთები, ყველი და ხაჭო, ღორის ხორცი ახალი, გაცივებული ან გაყინული და სხვა.

ალკოჰოლური, სპირტიანი, საქონელი იბეგრება ფიქსირებული იმპორტის გადასახადით მოცულობს მიხედვით, აგრეთვე **euro/%vol/HL** განაკვეთით, რაც ნიშნავს, რომ ერთ ჰექტოლიტრზე (100 ლიტრზე) გადასახადელი იმპორტის გადასახადის თანხა შეადგენს იმპორტის გადასახადის განაკვეთის ნამრავლს მოცემულ საქონელში ალკოჰოლის პროცენტული შემცველობის მაჩვენებელზე.

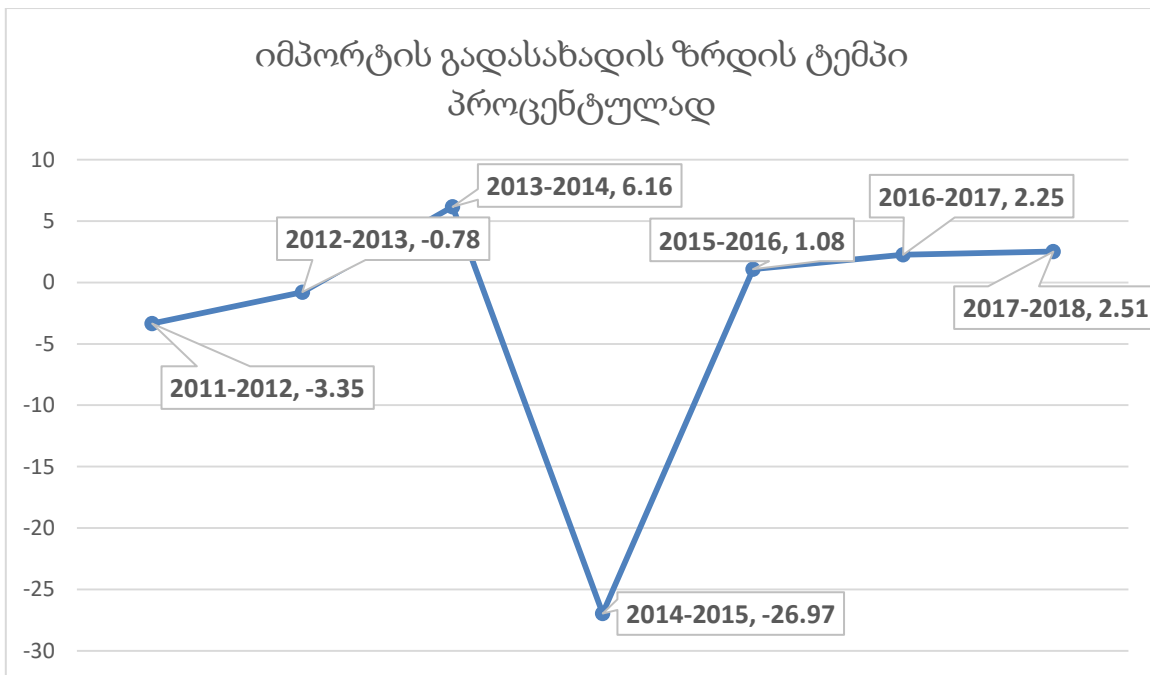
ცხრილი 14



ცხრილი 15



ცხრილი 16



### **3.3 საერთო სახელმწიფოებრივი გადასახადები და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები დინამიკაში**

მოცემულ კვლევით ნაშრომში განხილული გადასახადების საილუსტრაციოდ განვიხილოთ სახელმწიფო ბიუჯეტი და მასში მოცემული გადასახადების წილი წლების მიხედვით. გარდა ამისა, გავეცნობით ამ სფეროში მიმდინარე ცვლილებებსა და არსებულ აქტუალურ საკითხებს. ანალიზი მოიცავს პერიოდს 2011 წლიდან 2018 წლის ჩათვლით და აგრეთვე 2019 წლის დამტკიცებული ბიუჯეტის მონაცემებს.

#### **საქართველოს 2011 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება**

შემოსავლების სახით 2011 წელს მობილიზებულ იქნა 6 442,3 მლნ. ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (6 471,5 მლნ. ლარი) 99,5%-ია. შემოსავლების საერთო მოცულობა გასულ წელთან შედარებით 18,9%-ით გაიზარდა. შემოსავლების მოცულობამ მთლიანი შიდა პროდუქტის 27,7% შეადგინა. გადასახადების სახით 2011 წელს მობილიზებულ იქნა 5 802,0 მლნ ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 5 775,0 მლნ. ლარი) 100,5%-ია. გადასახადების საერთო მოცულობა გასულ წელთან შედარებით 26,3%-ით გაიზარდა, ხოლო მისი წილი შემოსავლების 90,1% შეადგენს. გადასახადების მოცულობამ მთლიანი შიდა პროდუქტის 23,9% შეადგინა.

## საქართველოს 2011 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

ცხრილი 17

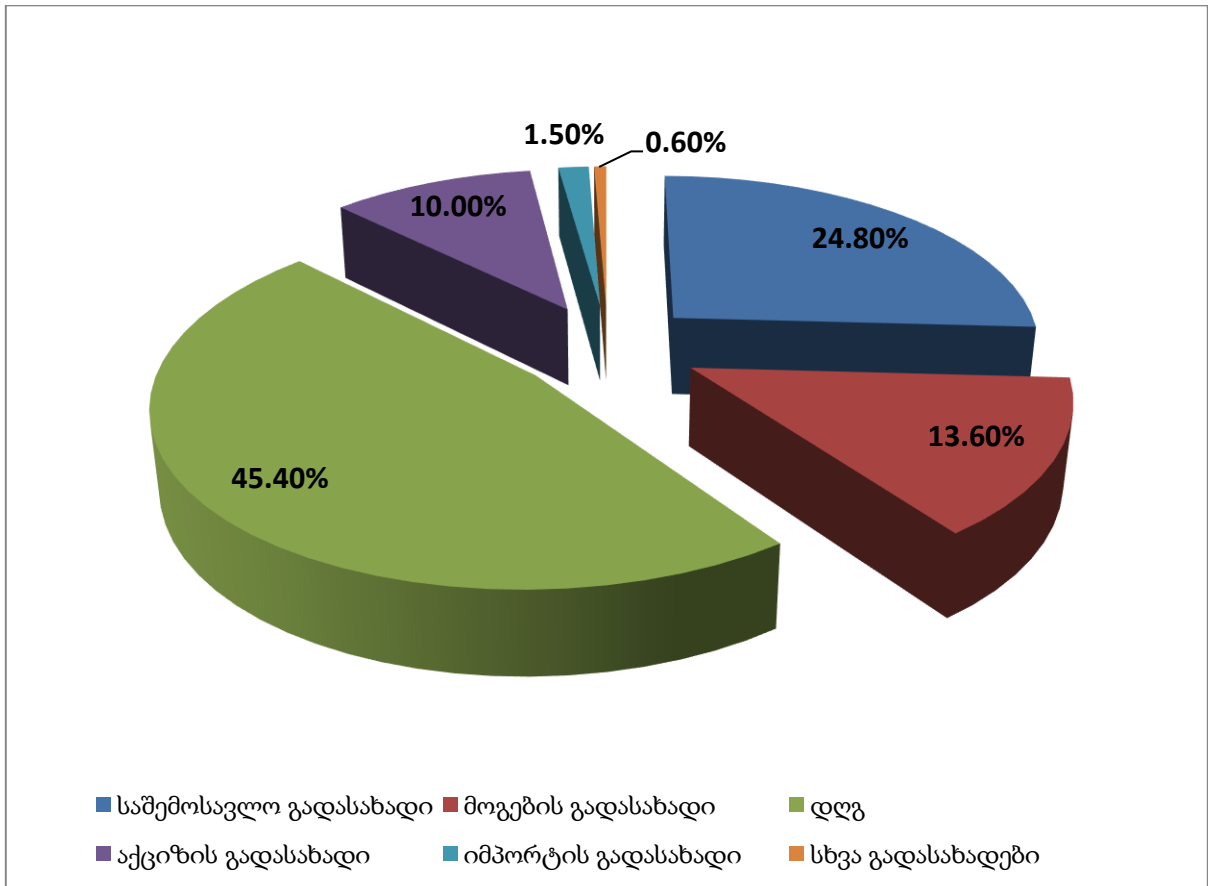
მლნ ლარი

დასახელება	საპროგნოზო მარცენბელა	ფაქტი	%-ლად საპროგნოზო მარცენბელთან	%-ლად წინა წელთან	%-ლად შშმ-სთან
<b>შემოსულობები</b>	<b>6,471.5</b>	<b>6,442.3</b>	<b>99.5%</b>	<b>118.8%</b>	<b>26.6%</b>
<b>გადასახადები</b>	<b>5,775.0</b>	<b>5,802.0</b>	<b>100.5%</b>	<b>126.3%</b>	<b>23.9%</b>
საშემოსავლო გადასახადები	1,402.0	1,439.5	102.7%	128.6%	5.9%
მოგების გადასახადი	835.0	832.2	99.7%	144.5%	3.4%
დამატებითი ღირებულების გადასახადი	2,786.0	2,784.3	99.9%	126.4%	11.5%
აქციზი	621.0	615.2	99.1%	109.7%	2.5%
იმპორტის გადასახადი	92.0	93.2	101.3%	132.4%	0.4%
სხვა გადასახადი	39.0	37.6	96.4%	59.6%	0.2%
<b>გრანტები</b>	<b>306.5</b>	<b>223.1</b>	<b>72.8%</b>	<b>47.3%</b>	<b>0.9%</b>
<b>სხვა შემოსავლები</b>	<b>390.0</b>	<b>417.2</b>	<b>107.0%</b>	<b>116.6%</b>	<b>1.7%</b>

8

შემოსავლების თავდაპირველი გეგმა წლის მანძილზე გაიზარდა 8,7%-ით და შეადგინა 6,471,545.2 ათასი ლარი. შემოსავლების გეგმის ზრდა ძირითადად განპირობებულია გადასახადების ზრდით. ფაქტიურად მიღებული შემოსავლები წინა წელთან შედარებით გაზრდილია 18,8%-ით და შეადგინა 6,442,308 ათასი ლარი.

გადასახადების უფრო სრულყოფილი ანალიზის მიზნით, საჭიროა განვიხილოთ ცალკეული გადასახადის მობილიზებაში არსებული მდგომარეობა. გრაფიკზე მოცემულია სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახადების სტრუქტურა, რაც ნათელ სურათს იძლევა გადასახადებში ცალკეული გადასახადის წილის შესახებ.



საშემოსავლო გადასახადის სახით 2011 წელს მოხილბოდა 1 439,5 მლნ ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 1 402,0 მლნ. ლარი) 102,7%-ია. მშპ-ს მიმართ მისი წილი 5,9%-ია. გადასახადებში საშემოსავლო გადასახადის წილი 24,8%-ს შეადგენს.

მოგების გადასახადის სახით მოხილბებულ იქნა 832,2 მლნ. ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (835,0 მლნ. ლარი) 99,7% - ია. მშპ-ს მიმართ მისი წილი 3,4%-ია. გადასახადებში მოგების გადასახადის წილი 13,6%-ია.

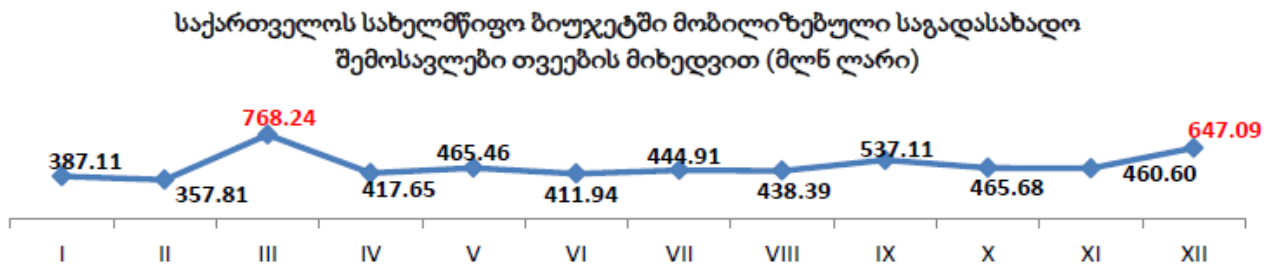
დამატებული ღირებულების გადასახადის სახით 2011 წელს მოხილბებულ იქნა 2784,3 მლნ ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (2786,0 მლნ მარი) 99,9%-ია. მშპ-ს მიმართ მისი წილი 11,5%-ია. გადასახადებში დამატებული ღირებულების გადასახადის წილი 45,4%-ს შეადგენს.

აქციზის სახით 2011 წელს მობილიზებულ იქნა 615,2 მლნ ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (621,0 მლნ ლარი) 99,1%-ია. მშპ-ს მიმართ მისი წილი 2,5%ია. გადასახადებში აქციზის გადასახადის წილი 10,0%-ს შეადგენს.

იმპორტის გადასახადის მოცულობამ 2011 წელს შეადგინა 93,2 მლნ ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (92,0 მლნ ლარი) 101,3%-ია. მთლიანი შიდა პროდუქტის მიმართ მისი წილი 0,4%-ია. გადასახადებში იმპორტის გადასახადის წილი 1,5%-ს შეადგენს.

არაპირდაპირი გადასახადების (დღგ, აქციზი, საბაჟო) ხვედრითი წილი მთლიან საგადასახადო შემოსავლებში შეადგენს 60%-ს. საბიუჯეტო პროცესის სწორად წარმართვისათვის მიზანშეწონილია, საგადასახადო ტვირთის მომხმარებელსა და ბიზნესს შორის შედარებით თანაბრად გადანაწილება.

ცხრილი 19<sup>9</sup>



თვეების მიხედვით შემოსავლების მაქსიმალური ოდენობა შეინიშნება მარტისა და დეკემბრის თვეებში, რაც ძირითადად გამოწვეულია მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნებით.



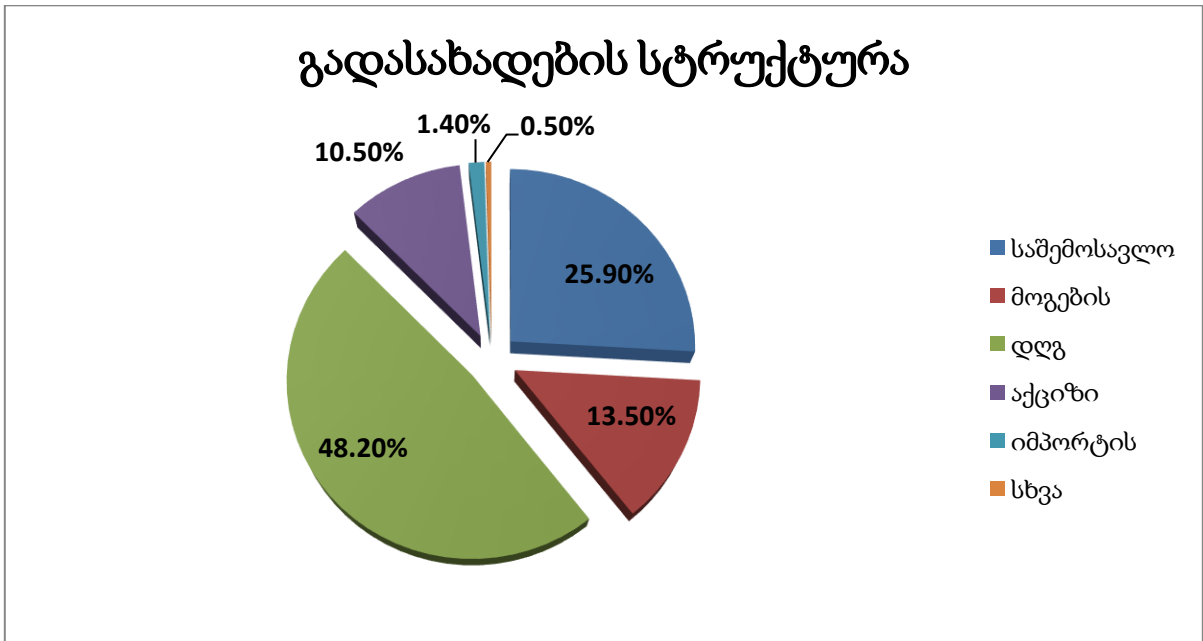
## საქართველოს 2012 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

ცხრილი 20<sup>10</sup>

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
<b>შემოსავლები</b>	<b>7,158,280.0</b>	<b>7,115,329.3</b>	<b>-42,950.7</b>	<b>99.4</b>
<b>გადასახადები</b>	<b>6,300,000.0</b>	<b>6,311,078.1</b>	<b>11,078.1</b>	<b>100.2</b>
საშემოსავლო გადასახადი	1,623,000.0	1,636,356.0	13,356.0	100.8
მოგების გადასახადი	844,000.0	850,995.0	6,995.0	100.8
დამატებული ღირებულების გადასახადი	3,070,000.0	3,040,331.8	-29,669.2	99.0
აქციზი	644,000.0	659,606.1	15,606.1	102.4
იმპორტის გადასახადი	90,000.0	90,079.0	79.0	100.1
სხვა გადასახადი	29,000.0	33,710.1	4,710.1	116.2
<b>გრანტები</b>	<b>318,280.0</b>	<b>269,634.9</b>	<b>-48,645.1</b>	<b>84.7</b>
<b>სხვა შემოსავლები</b>	<b>540,000.0</b>	<b>534,616.0</b>	<b>-5,383.6</b>	<b>99.0</b>

საქართველოს 2012 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების საპროგნოზო მაჩვენებელი განისაზღვრა 7 158 280.0 ათასი ლარით, საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულ იქნა 7 115 329.3 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებლის 99,7%.

გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებელი განისაზღვრა 6 300 000,0 ათასი ლარით, საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულ იქნა 6,311,078.1 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებელი გადაჭარბებით შესრულდა და მიაღწია 100.2%-ს.



საშემოსავლო გადასახადის სახით 2012 წელს მობილიზებულ იქნა 1 636 356.0 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 1 623 000.0 ათასი ლარი ლარი) 100,8%-ია. გადასახადებში საშემოსავლო გადასახადის წილი 25,9%-ს შეადგენს.

მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულ იქნა 850 995,0 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (844 000,0 ათასი ლარი) 100,8% - ია. გადასახადებში მოგების გადასახადის წილი 13,5%-ია.

დამატებული ღირებულების გადასახადის სახით 2012 წელს მობილიზებულ იქნა 3 040 331,8 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (3 070 000,0 ათასი ლარი) 99,0%-ია. გადასახადებში დამატებული ღირებულების გადასახადის წილი 48,2%-ს შეადგენს.

აქციზის სახით 2012 წელს მობილიზებულ იქნა 659 606,1 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (644 000,0ლარი) 102,4%-ია. გადასახადებში აქციზის გადასახადის წილი 10,5%-ს შეადგენს.

იმპორტის გადასახადის მოცულობამ 2012 წელს შეადგინა 90 079,0 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (90 000,0 ათასი ლარი) 100,1%-ია. გადასახადებში იმპორტის გადასახადის წილი 1,4%-ს შეადგენს.

საგადასახადო შემოსავლების წლიურ შესრულებასთან დაკავშირებით საყურადღებოა, რომ გადასახადის თითქმის ყველა ტიპის მიხედვით, შემოსავლის ზრდის ტემპი 2011-2012 წლებისათვის არსებითად ჩამორჩება 2010-2011 წლებში დაფიქსირებულ ზრდის ტემპს. განსაკუთრებით დიდია ზრდის ტემპებს შორის სხვაობა საშემოსავლო, მოგებისა და დამატებითი ღირებულების გადასახადებისათვის. იმპორტის გადასახადის სახით მიღებული შემოსავალი არათუ გაიზარდა, არამედ წინა წლის მაჩვენებელთან შედარებით 3,4%-ით შემცირდა. აგრეგატულ დონეზე საგადასახადო შემოსავლების ზრდის ტემპის მაჩვენებელმა 2011 წელს 2010 წელთან შედარებით 26,3% შეადგინა, ხოლო 2012 წელს 2011 წელთან შედარებით მხოლოდ 8,8%-ს გაუტოლდა.

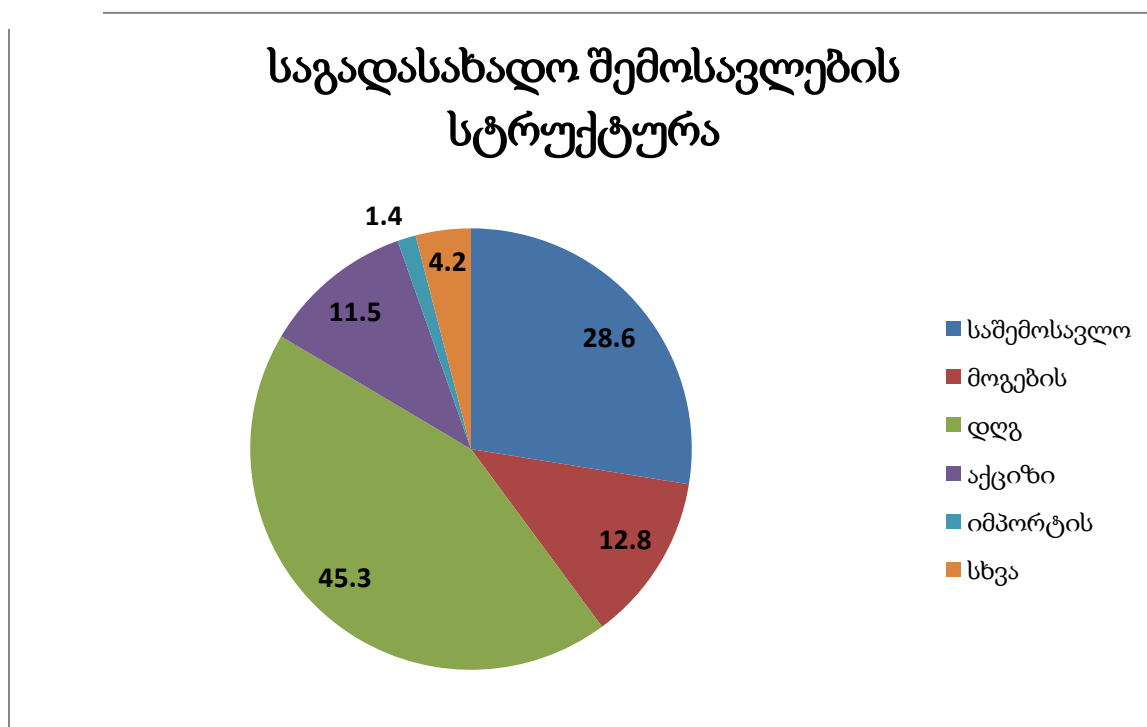
### საქართველოს 2013 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების შესრულების მაჩვენებლები

ცხრილი 22<sup>11</sup>

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
<b>შემოსავლები</b>	7,444,500.0	6,839,493.6	-583,006.4	92,1
<b>გადასახადები</b>	6,920,000.0	6,287,685.0	36,361.1	90.9
<b>საშემოსავლო</b>	1,802,000.0	1,795,142.0	-6,58.0	99.6
<b>მოგების</b>	924,000.0	806,545.3	-117,454.7	87.3
<b>დღგ</b>	3,402,000.0	2,847,867.5	-554,132.5	83.7
<b>აქციზი</b>	663,000.0	722,178.1	59,178.1	108,9
<b>იმპორტის</b>	104,000.0	89,375.3	-14,624.7	85.9
<b>სხვა გადასახადი</b>	25,000.0	26,386.4	1,386.4	105,5
<b>გრანტები</b>	202,500.0	238,861.1	36,361.1	118.0
<b>სხვა შემოსავლები</b>	300,000.0	312,947.4	12,947.4	104.3

2013 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების დაგეგმილი მოცულობა განისაზღვრა 7,422,500.0 ათასი ლარით, საიდანაც 6, 920,000.0 ათასი ლარი, ანუ ჯამური შემოსავლების 93,23% უნდა ყოფილიყო გადასახადების მოცულობა, თუმცა ფაქტობრივად შემოსავლების მოცულობამ დაგეგმილზე ნაკლები შეადგინა, გეგმა 92,1%-ით შესრულდა. ნაკლებობით შესრულდა აგრეთვე გადასახადების პუნქტიც, რომელმაც გეგმის 90,9% ხოლო ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების 91,93% შეადგინა.

ცხრილი 23



2013 წელს მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლების მოცულობამ 6,288 მლნ ლარი და ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრული გეგმის 91,8% შეადგინა. ამასთან, ნომინალურ გამოსახულებაში საგადასახადო შემოსავლების ჯამური მაჩვენებლის გეგმისგან გადახრა 2013 წლისათვის 634 მლნ ლარს გაუტოლდა. ნომინალურ გამოსახულებაში ყველაზე მასშტაბური გადახრა დაფიქსირდა მოგების (117.5 მლნ. ლარი) და დღგ-ს (554.1 მლნ ლარი) გადასახადებისთვის.

გასულ წლებთან მიმართებაში, საგადასახადო შემოსავლების ზრდის ტემპის შემცირება ვლინდება, როგორც აგრეგატულ დონეზე, ისე გადასახადის ყველა ტიპისათვის, გარდა აქციზის და იმპორტის გადასახადებისა. რაც შეეხება დინამიკას ნომინალურ გამოსახულებაში, აგრეგატულ დონეზე საგადასახადო შემოსავლების აგრეგატული მაჩვენებელი დაახლოებით უტოლდება 2012 წლის ანალოგიურ მაჩვენებელს (შემცირებულია მხოლოდ 0.4%-ით). თუმცა ნომინალურ გამოსახულებაში შემცირება ვლინდება მოგების, დღგ-სა და სხვა გადასახადების კომპონენტისათვის.

საშემოსავლო გადასახადის სახით 2013 წელს მობილიზებულ იქნა 1 795 142,0 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (1 802 000,0 ათასი ლარი ლარი) 99,6%-ია. გადასახადებში საშემოსავლო გადასახადის წილი 28,6%-ს შეადგენს.

მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულ 806 545,3 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (924 000,0 ათასი ლარი) 87,3% - ია. გადასახადებში მოგების გადასახადის წილი 12,8%-ია.

დამატებული ღირებულების გადასახადის სახით 2013 წელს მობილიზებულ იქნა 2 847 867,5 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (3 402 000,0 ათასი ლარი) 83,7%-ია. გადასახადებში დამატებული ღირებულების გადასახადის წილი 45,3%-ს შეადგენს.

აქციზის გადასახადის სახით 2013 წელს მობილიზებულ იქნა 722 178,1 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (663 000,0ლარი) 108,9%-ია. გადასახადებში აქციზის გადასახადის წილი 11,5%-ს შეადგენს.

იმპორტის გადასახადის მოცულობამ 2013 წელს შეადგინა 89 375,3 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (104 000,0ათასი ლარი) 85,9%-ია. გადასახადებში იმპორტის გადასახადის წილი 1,4%-ს შეადგენს.

როგორც მოცემული ნახაზები და მსჯელობა ცხადყოფს, 2013 წელს დაგეგმილი მაჩვენებლები ფაქტობრივად ვერ შესრულდა.

საგადასახადო შემოსავლების კუთხით, ასევე საყურადღებოა, გადასახადის გადამხდელის მიერ ზედმეტად/შეცდომით გადახდილი გადასახადების დაბრუნების ან სხვა გადასახადის სახეში გადატანის მექანიზმის სპეციფიკა და დინამიკა. კერძოდ, სსიპ-შემოსავლების სამსახურის მიერ მოწოდებული ინფორმაციით, 2013 წლის განმავლობაში ზედმეტად გადახდილი გადასახადების ან/და სანქციების დაბრუნებულმა ჯამურმა თანხამ 92,983.7 ათასი ლარი შეადგინა, რაც გადასახადის გადამხდელთა მიერ „გადამხდელის მოთხოვნის“-ის საფუძველზე მოთხოვნილი სახსრების 38.4%-ს შეადგენს.

ცხრილი 24<sup>11</sup>

	ზედმეტად გადახდილი გადასახადის/სანქციის თანხების დაბრუნების მოთხოვნა		ზედმეტად გადახდილი გადასახადის/სანქციის თანხების სხვა სახეში გადატანა	
	"გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა"-თა რაოდენობა	თანხა (ათას ლარებში)	"გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნა"-თა რაოდენობა	თანხა (ათას ლარებში)
მოთხოვნილია	3733	241,839.7	6118	285,539.6
მიღებულია დადებითი გადაწყვეტილება	712	92,983.7	5098	168,081.4
ეთქვა უარი	3021	148,856.0	587	81,347.0

საქართველოს 2014 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
შემოსავლები	7,319,000.0	7,434,637.5	115,637.0	101.6
გადასახადები	6,820,000.0	6,846,964.2	26,964.2	100.4
საშემოსავლო	1,770,000.0	1,790,379.5	20,379.5	101.2
მოგების	912,000.0	828,823.2	-83,176.8	90.9
დღგ	3,274,000.0	3,298,518.3	24,518.3	100.7
აქციზი	739,000.0	810,209.1	71,209.1	109.6
იმპორტის	100,000.0	94,883.2	-5,116.8	94.9
სხვა გადასახადი	25,000.0	24,150.9	-5,116.8	94.9
გრანტები	144,000.0	278,734.5	134,734.5	193.6
სხვა შემოსავლები	355,000.0	308,938.8	-46,061.2	87.0

ცხრილი 25

11. სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, მოხსენება სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების შესახებ 2013

2014 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების დაგეგმილი მოცულობა განისაზღვრა 7,319,000.0 ათასი ლარით, საიდანაც 6, 820,000.0 ათასი ლარით, ანუ ჯამური შემოსავლების 93,18%-ით განისაზღვრა გადასახადების მოცულობა, თუმცა ფაქტობრივად შემოსავლების მოცულობა გადაჭარბებით შესრულდა, გეგმის 101,6%-ით, შეადგინა. გადაჭარბებით შესრულდა აგრეთვე გადასახადების პუნქტიც, რომელმაც გეგმის 100,4%, ხოლო ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების 90,75% შეადგინა.

2014 წლის განმავლობაში მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლების მოცულობამ დაახლოებით 6,847 მლნ ლარი შეადგინა და ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ გეგმას 27 მლნ ლარით გადააჭარბა, აღნიშნული ტენდენცია ძირითადად განაპირობა საშემოსავლო, დამატებული ღირებულებისა (დღგ) და ქციზის გადასახადის გეგმიური მაჩვენებლების გადაჭარბებით შესრულებამ, შესაბამისად, 1.2%, 0.7%-სა და 9.65-ის ოდენობით. საგადასახადო შემოსავლების გადაჭარბებით შესრულებამ მნიშვნელოვანი როლი ითამაშა 2014 წლის განმავლობაში საქართველოს საგადასახადო კოდექსში განხორციელებული ცვლილების შედეგად გაუქმებულმა იმპორტის დღგ-თი დაბეგვრის სპეციალურმა წესმა. ასევე, საშემოსავლო გადასახადის სახით აკუმულირებულმა შემოსულობების მოცულობამ 20 მლნ ლარით გადააჭარბა ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ მაჩვენებელს. ამასთანავე, გასათვალისწინებელია ის ფაქტიც, რომ საბიუჯეტო წლის ბოლო ორი დღის განმავლობაში, საგადასახადო შემოსავლებიდან 82 მლნ ლარი მიიმართა ხაზინის ერთიანი ანგარიშის დაბრუნების ქვეანგარიშზე, რამაც შეამცირა გადაჭარბებით მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა.

ზემოაღნიშნული გადაჭარბებების პარალელურად, ცალკეული საგადასახადო შემოსავლების შემთხვევაში, შეინიშნება ჩამორჩენა ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ გეგმიურ მაჩვენებლებთან მიმართებაში. კერძოდ, ნომინალურ გამოხატულებაში ყველაზე მასშტაბური ჩამორჩენით (83 მლნ ლარი) ხასიათდება მოგების გადასახადი. მოგების გადასახადის აღნიშნული ტენდენცია აიხსნება 2013 წელს დაფიქსირებული დაბალი ეკონომიკური ზრდის დაყოვნებული ეფექტით კერძო სექტორზე, რამდენადაც 2013 წლის

პერიოდში მობილიზებული შემოსავლის დეკლარირება, გადასახადისა და მიმდინარე გადასახდელების გადახდა 2014 წელს ხორციელდება.

რაც შეეხება საგადასახადო შემოსავლების დინამიკას აგრეგატულ დონეზე გასულ წელთან მიმართებაში, 2012-2013 წლებში დაფიქსირებული უარყოფითი ზრდის ტემპისაგან განსხვავებით (-0.4%), 2013-2014 წლებში საგადასახადო შემოსავლების მაჩვენებელი საკმაოდ მაღალი ზრდის ტენდენციით ხასიათდება (8.9%). ამ მხრივ მდგომარეობის გაუმჯობესება, ძირითადად განპირობებულია დღგ-ისა და აქციზის გადასახადების მნიშვნელოვანი ზრდით, შესაბამისად, 451 მლნ და 88 მლნ ლარით. თუმცა, აღნიშნულის პარალელურად, შემცირების ტენდენციას ავლენს საშემოსავლო და სხვა გადასახადების სახით მობილიზებული შემოსულობები. საშემოსავლო გადასახადის კლება გასულ წელთან მიმართებაში ძირითადად განპირობებულია 2014 წლის განმავლობაში დაბრუნებული

საშემოსავლო გადასახადის დაუბეგრავი მინიმუმით. საყურადღებოა, რომ 2011-2014 წლების განმავლობაში მოგების გადასახადის სახით მობილიზებული შემოსულობის მოცულობა არათუ გაიზარდა, არამედ 832 მლნ ლარიდან 829 მლნ ლარამდე შემცირდა.

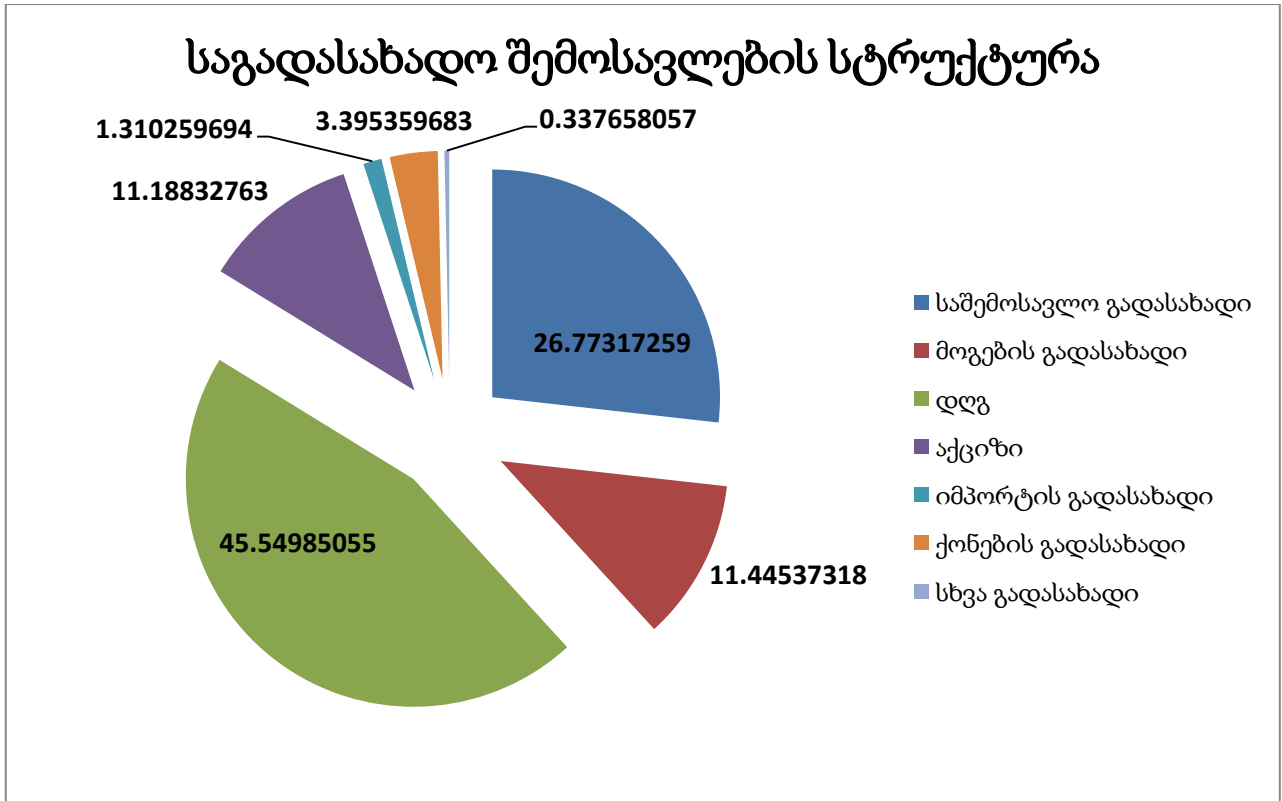
ცხრილი 26<sup>13</sup>

(ათას ლარებში)	2011	2012	2013	2014	ტემპი 2011-2012 წწ.	ტემპი 2012-2013 წწ.	ტემპი 2013-2014 წწ.
საშემოსავლო გადასახადი	1,439,463	1,636,356	1,795,142	1,790,380	13.7%	9.7%	-0.3%
მოგების გადასახადი	832,201	850,995	806,545	828,823	2.3%	-5.2%	2.8%
დამატებული ღირებულების გადასახადი	2,784,346	3,040,332	2,847,868	3,298,518	9.2%	-6.3%	15.8%
აქციზი	615,170	659,606	722,178	810,209	7.2%	9.5%	12.2%
იმპორტი	93,211	90,079	89,375	94,883	-3.4%	-0.8%	6.2%
სხვა გადასახადები	37,598	33,710	26,577	24,151	-10.3%	-21.2%	-9.1%
<b>სულ:</b>	<b>5,801,989</b>	<b>6,311,078</b>	<b>6,287,685</b>	<b>6,846,684</b>	<b>8.8%</b>	<b>-0.4%</b>	<b>8.9%</b>

ასევე, იმპორტის გადასახადიდან მიღებული შემოსულობის მაჩვენებელი 2011 წელთან შედარებით, მხოლოდ 1.7 მლნ ლარით გაიზარდა.

12. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების ანგარიში 2014





ცხრილი 27

გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებელი 2014 წელს განისაზღვრა 6 820 000,0 ათასი ლარით. საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულ იქნა 6 846 964,2 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებლის 100,4%.

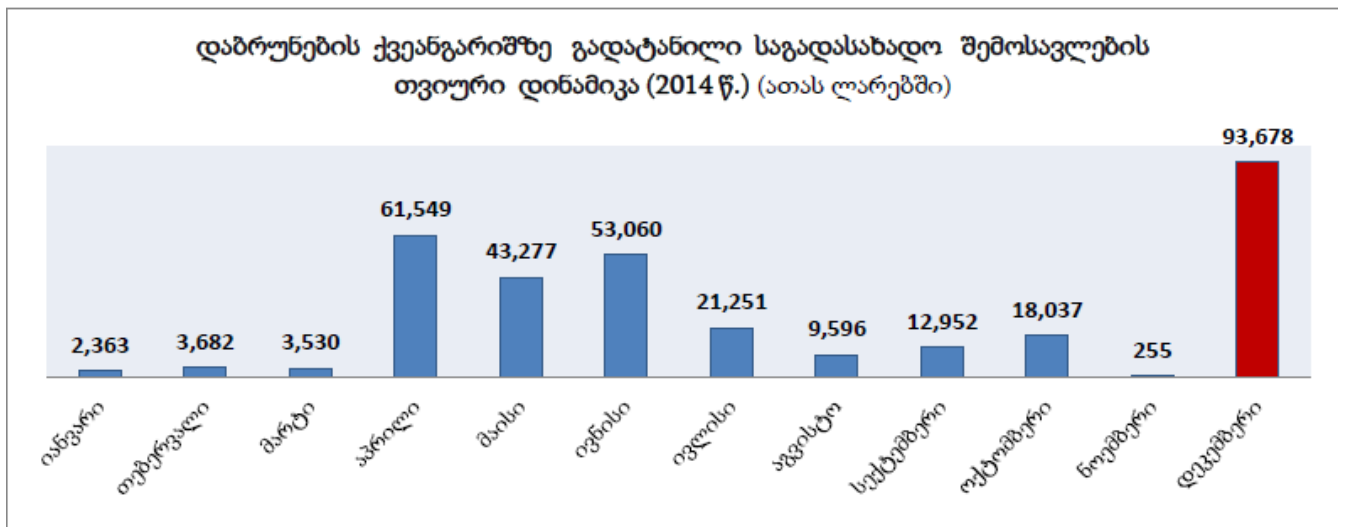
სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების მობილიზაციის მდგომარეობა ცალკეული სახეების მიხედვით შემდეგია:

- საშემოსავლო გადასახადის სახით მობილიზებულია 1 790 379,5 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (1 770 000,0 ათასი ლარი) 101,2%-ია. აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ 2014 წლის 1 აპრილიდან მიმდინარეობდა დაუბეგრავი მინიმუმის დაბრუნება. აღნიშნული თანხები აპრილ-დეკემბერში დაუბრუნდა 464025 ფიზიკურ პირს და ჯამში სულ 128,3 მლნ ლარი შეადგინა.
- მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულია 828 823,2 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (912 000,0 ათასი ლარი) 90,9%-ია.

- დამატებული ღირებულების სახით მობილიზებულია 3 298 518,3 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (3 274 000,0 ათასი ლარი ) 100,7%-ია.
- აქციზის სახით მობილიზებულია 810 209,1 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (739 000,0 ათასი ლარი) 109,6%-ია.
- იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებულია 94 883,2 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (100 000,0 ათასი ლარი) 94,9%-ია.
- სხვა გადასახადის სახით მობილიზებულია 24 150,9 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (25 000,0 ათასი ლარი) 96,6 %-ია.

საგადასახადო შემოსავლების კუთხით, ასევე საყურადღებოა გადასახადის გადამხდელის მიერ ზედმეტად/შეცდომით გადახდილი გადასახადების დაბრუნების ან სხვა გადასახადის სახეში გადატანის მექანიზმის სპეციფიკა, მით უმეტეს, თუ გავითვალისწინებთ, რომ 2014 წლის განმავლობაში დაუბეგრავი მინიმუმის სახით გადასახადის გადამხდელისათვის დაბრუნებული სახსრები სწორედ აღნიშნული ქვეანგარიშიდან მიიმართა.

ცხრილი 28<sup>14</sup>



2014 წლის განმავლობაში, დაბრუნების ქვეანგარიშზე მიმართული საგადასახადო შემოსავლების ოდენობამ 323 მლნ ლარი შეადგინა, საიდანაც მხოლოდ დეკემბრის თვეში გადატანილ იქნა 93.7 მლნ ლარი, რაც პირველ 11 თვეში მიმართული სახსრების საშუალო

ოდენობის (20.9 მლნ ლარი) 448%-ს შეადგენს. აქედან, როგორც ზემოთ იყო აღნიშნული, 82 მლნ ლარი დაბრუნების ქვეანგარიშზე გადატანილ იქნა ფისკალური წლის დასასრულს, ბოლო ორი დღის განმავლობაში (30-31 დეკემბერს). 2014 წლის ბიუჯეტის კანონის პროექტზე თანდართული განმარტებითი ბარათის მიხედვით, 2014 წლის განმავლობაში იგეგმებოდა 150 მლნ ლარის ოდენობის გადასახადის გადამხდელთა მიერ წინა წლებში ზედმეტად გადახდილი გადასახადების დაბრუნება, თუმცა ფაქტობრივი მონაცემებით, აღნიშნული მიმართულებით გამოყენებული საბიუჯეტო რესურსების მოცულობა 37 მლნ ლარით ჩამორჩა დაგეგმილ მაჩვენებელს და 113 მლნ ლარი შეადგინა. აღსანიშნავია, რომ დაბრუნების ქვეანგარიშზე ფისკალური წლის ბოლოს არსებულმა ნაშთმა 83.7 მლნ ლარი შეადგინა.

#### საქართველოს 2015 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
შემოსავლები	8,048,920.0	8,170,499.3	121,579.3	101.5
გადასახადები	7,520,000.0	7,549,608.9	29,608.9	100.4
საშემოსავლო	2,038,000.0	2,052,388.5	14,388.5	100.7
მოგების	1,004,000.0	1,025,228.4	21,228.4	102.1
დღგ	3,525,000.0	3,505,454.6	-19,545.4	99.4
აქციზი	860,000.0	870,731.8	10,731.8	101.2
იმპორტის	68,000.0	69,294.0	1,294.0	101.9
სხვა გადასახადი	25000.0	26,511.6	1,511.6	106.0
გრანტები	238,920.0	315,593.2	76,673.2	132.1
სხვა შემოსავლები	290,000.0	305,297.2	15,297.2	105.3

ცხრილი 29<sup>15</sup>

2015 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების დაგეგმილი მოცულობა განისაზღვრა 8,048,920.0 ათასი ლარით, საიდანაც 7,520,000.0 ათასი ლარით, ანუ ჯამური შემოსავლების 93,43%-ით განისაზღვრა გადასახადების მოცულობა, თუმცა ფაქტობრივად შემოსავლების მოცულობა გადაჭარბებით შესრულდა, გეგმის 101,5%-ით, შეადგინა. გადაჭარბებით

შესრულდა აგრეთვე გადასახადების პუნქტიც, რომელმაც გეგმის 100,4%, ხოლო ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების 92,4 % შეადგინა.

2015 წლის განმავლობაში მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლების მოცულობამ დაახლოებით 7,550 მლნ ლარი შეადგინა და ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ გეგმურ მაჩვენებელს თითქმის 30 მლნ ლარით გადააჭარბა. აღსანიშნავია, რომ გეგმასთან მიმართებაში გადაჭარბებით ხასიათდება საგადასახადო შემოსავლების თითქმის ყველა კომპონენტი. მათ შორის, ყველაზე დიდი სხვაობა ნომინალურ გამოხატულებაში დაფიქსირდა მოგების გადასახადის შემთხვევაში, რომლის ფაქტიური მობილიზების მაჩვენებელი, წლის განმავლობაში ბიუჯეტის კანონში განხორციელებული ცვლილებების შედეგად საპროგნოზო მაჩვენებლის 104 მლნ ლარის ოდენობით ზრდის მიუხედავად, 21 მლნ ლარით აღემატება დაგეგმილს. რამდენადაც 2014 წლის პერიოდში მობილიზებული შემოსავლის დეკლარირება, გადასახადისა და მიმდინარე გადასახდელების გადახდა ხორციელდება 2015 წელს, შესაბამისად, ბიუჯეტის დაგეგმვის ეტაპზე გარკვეულწილად შესაძლებელი იყო ზემოთ მოცემული მოვლენის პროგნოზირება. აღნიშნულის პარალელურად, დამატებული ღირებულების გადასახადის სახით აკუმულირებული შემოსავლების მოცულობა 19.5 მლნ ლარით ჩამორჩა ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ გეგმურ მაჩვენებელს და 3,505 მლნ ლარი შეადგინა. ამასთანავე, გასათვალისწინებელია ის ფაქტიც, რომ საბიუჯეტო წლის ბოლო თვეში საგადასახადო შემოსავლებიდან 59 მლნ ლარი მიიმართა ხაზინის ერთიანი ანგარიშის დაბრუნების ქვეანგარიშზე, რამაც შეამცირა გადაჭარბებით მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა.

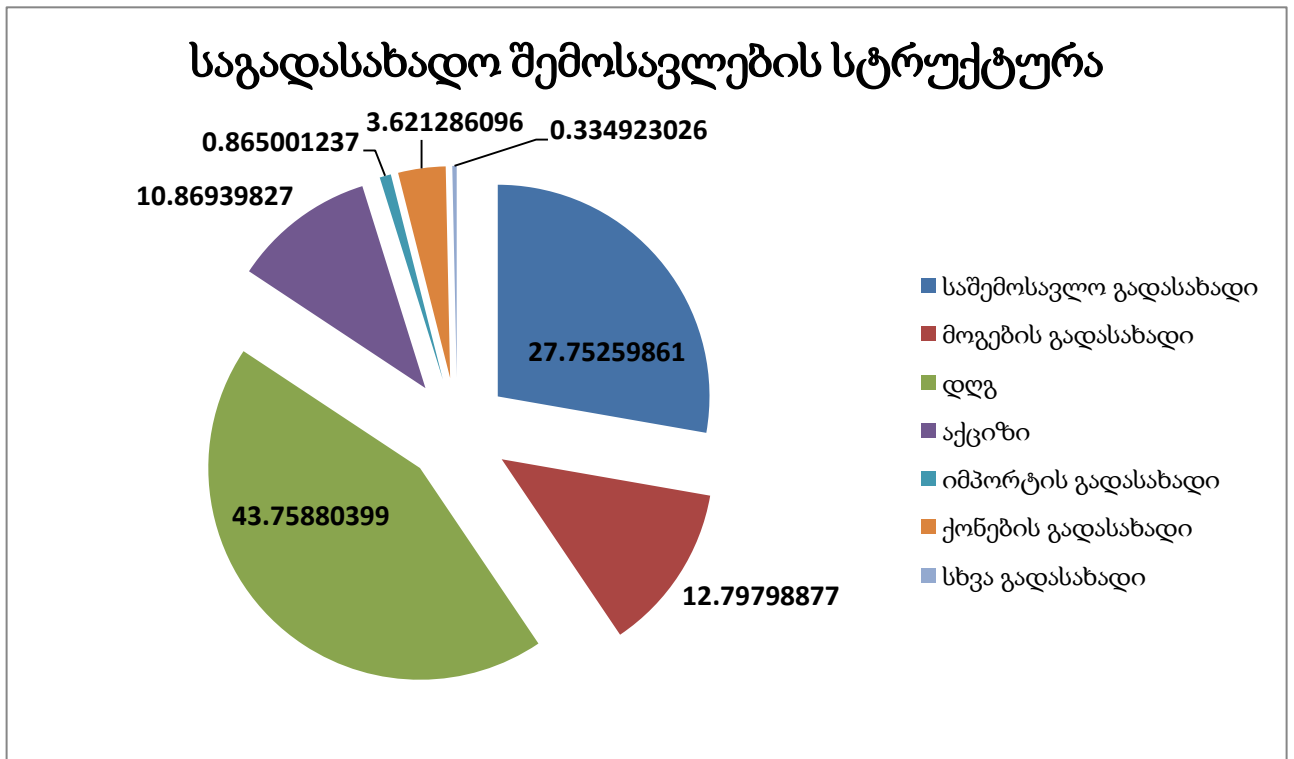
აღსანიშნავია, რომ 2015 წლის განმავლობაში მოგების გადასახადის სახით მიღებული შემოსავლების ზრდის ტემპი 2014 წელთან შედარებით (23.7%) მნიშვნელოვნად აღემატება გასული წლების ანალოგიურ მაჩვენებლებს (2.8% და -5.2%-ით, შესაბამისად). განსხვავებული ტენდენცია ვლინდება დამატებული ღირებულების გადასახადის შემთხვევაში. კერძოდ, 2015 წელს აღნიშნული მუხლით მიღებული შემოსავლების ზრდის ტემპი (6.3%) მნიშვნელოვნად ჩამორჩება გასული წლის ანალოგიურ მაჩვენებელს (15.8%).

ამასთან, აღსანიშნავია, რომ 2012-2015 წლების განმავლობაში იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებული შემოსულობის მოცულობა არათუ გაიზარდა, არამედ 90 მლნ ლარიდან 69 მლნ ლარამდე შემცირდა. წლების მიხედვით საგადასახადო შემოსავლების უფრო დეტალური დინამიკა, წარმოდგენილია ქვემოთ მოცემულ ცხრილში.

ცხრილი 30

ათასი ლარი	2012 წ.	2013 წ.	2014 წ.	2015 წ.	ზრდის ტემპი 2012-2013 წწ.	ზრდის ტემპი 2013-2014 წწ.	ზრდის ტემპი 2014-2015 წწ.
საშემოსავლო გადასახადი	1,636,356	1,795,142	1,790,380	2,052,389	9.7%	-0.3%	14.6%
მოგების გადასახადი	850,995	806,545	828,823	1,025,228	-5.2%	2.8%	23.7%
დამატებული ღირებულების გადასახადი	3,040,332	2,847,868	3,298,518	3,505,455	-6.3%	15.8%	6.3%
აქციზი	659,606	722,178	810,209	870,732	9.5%	12.2%	7.5%
იმპორტი	90,079	89,375	94,883	69,294	-0.8%	6.2%	-27.0%
სხვა გადასახადები	33,710	26,577	24,151	26,512	-21.2%	-9.1%	9.8%
<b>სულ:</b>	<b>6,311,078</b>	<b>6,287,685</b>	<b>6,846,964</b>	<b>7,549,609</b>	<b>-0.4%</b>	<b>8.9%</b>	<b>10.3%</b>

ცხრილი 31



16. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების ანგარიში 2015

17. სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, მოხსენება სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების შესახებ 2015

გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებელი 2015 წელს განისაზღვრა 7 520 000,0 ათასი ლარით. საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულ იქნა 7 549 608,9 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებლის 100,4%.

სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების მობილიზაციის მდგომარეობა ცალკეული სახეების მიხედვით შემდეგია:

- საშემოსავლო გადასახადის სახით მობილიზებულია 2 052 388,5 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 2 038 000,0 ათასი ლარი) 100,7%-ია.
- მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულია 1 025 228,4 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (1 004 000,0 ათასი ლარი) 102,1%-ია.
- დამატებული ღირებულების სახით მობილიზებულია 3 505 454,6 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (3 525 000,0 ათასი ლარი ) 99,4%-ია.
- აქციზის სახით მობილიზებულია 870 731,8 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (860 000,0 ათასი ლარი) 101,2%-ია.
- იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებულია 69 294,0 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (68 000,0 ათასი ლარი) 101,9%-ია.
- სხვა გადასახადის სახით მობილიზებულია 26 511,6 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (25 000,0 ათასი ლარი) 106,0 %-ია.

2015 წლის განმავლობაში, დაბრუნების ქვეანგარიშზე მიმართული საგადასახადო შემოსავლების ოდენობამ 216 მლნ ლარი შეადგინა, საიდანაც მხოლოდ დეკემბრის თვეში გადატანილ იქნა 59 მლნ ლარი, რაც პირველ 11 თვეში მიმართული სახსრების საშუალო ოდენობას (14 მლნ ლარი) 4.2-ჯერ აღემატება. წლის განმავლობაში აღნიშნული ანგარიშიდან დაბრუნებული თანხების მოცულობამ 255 მლნ ლარი შეადგინა, ხოლო წლის ბოლოს არსებული ნაშთი 44 მლნ ლარის დონეზე განისაზღვრა.

დაბრუნების ქვეანგარიშიდან ასევე ხორციელდება დაუბეგრავი მინიმუმის სახით გადასახადის გადამხდელებისათვის სახსრების დაბრუნება. ამ მიმართულებით 2015 წლის განმავლობაში ფაქტობრივად დაბრუნებული თანხების მოცულობამ 126 მლნ ლარი

შეადგინა. ჯამურად, დაუბეგრავი მინიმუმი დაუბრუნდა 447,741 გადასახადის გადამხდელს.

საქართველოს 2016 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
შემოსავლები	8,546,800.0	8,580,032.1	33,232.1	100.4
გადასახადები	7,980,000.0	7,986,750.3	6,750.3	100.1
საშემოსავლო	2,086,000.0	1,978,136.4	-107,863.0	94.8
მოგების	980,000.0	1,055,936.5	75,936.5	107.7
დღგ	3,802,000.0	3,286,393.4	-515,606.6	86.4
აქციზი	1,012,000.0	1,069,658.1	57,658.1	105.7
იმპორტის	75,000.0	70,040.6	-4,959.4	93.4
სხვა გადასახადი	25,000.0	526,585.3	501,585.3	2,106.3
გრანტები	246,800.0	296,827.0	50,027.0	120.3
სხვა შემოსავლები	320,000.0	296,454.8	-23,545.2	92.6

ცხრილი 32<sup>18</sup>

2016 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების დაგეგმილი მოცულობა განისაზღვრა 8,546,800.0 ათასი ლარით, საიდანაც 7,980,000.0 ათასი ლარი, ანუ ჯამური შემოსავლების 93,37% უნდა ყოფილიყო გადასახადების მოცულობა, თუმცა ფაქტობრივად შემოსავლების მოცულობამ კვლავ გადააჭარბა ბიუჯეტის კანონით დაგეგმილ მოცულობას, გეგმა 100,4%-ით შესრულდა. მეტობით შესრულდა აგრეთვე გადასახადების პუნქტიც, გეგმურ მაჩვენებელს 6.8 მლნ ლარით (0.1%-ით) გადააჭარბა და ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების 93,09% შეადგინა.

საგადასახადო შემოსავლების შესრულების ჯამური მაჩვენებელი შესაბამისობაშია კანონით დამტკიცებულ წლიურ გეგმასთან. თუმცა აღსანიშნავია, შესრულების არათანაბარი დონე ცალკეული კომპონენტების მიხედვით. კერძოდ, გეგმიდან ჩამორჩენით ხასიათდებიან საშემოსავლო და დამატებული ღირებულების გადასახადიდან (დღგ)

18. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების ანგარიში 2016

მიღებული შემოსავლები, რომელთა შესრულების მდგომარეობამ, შესაბამისად, 94.8% და 86.4% შეადგინა. აღნიშნულის პარალელურად, „სხვა გადასახადების“ მუხლით მობილიზებული შემოსავლების ოდენობამ 522 მლნ ლარით გადააჭარბა წლიურ გეგმას და 527 მლნ ლარს გაუტოლდა (გეგმის 2,106%).

საგადასახადო შემოსავლების შესრულების აღნიშნული ტენდენციის ერთ-ერთ მთავარ მიზეზს წარმოადგენს ფინანსთა მინისტრის 2015 წლის 7 დეკემბრის №407 ბრძანება „ბიუჯეტის შემოსულობების სახაზინო კოდების დამტკიცების შესახებ“ რომლის მიხედვითაც გადასახადის გადახდა აღარ ხორციელდება (ამოქმედდა 2015 წლის 14 დეკემბრიდან) გადასახადების თითოეული სახისთვის განსაზღვრულ სახაზინო კოდებზე, რის ნაცვლადაც გადასახადების გადახდა ხდება ხაზინის ერთიანი ანგარიშის გადასახადებისათვის განკუთვნილ ერთიან სახაზინო კოდზე (101001000).

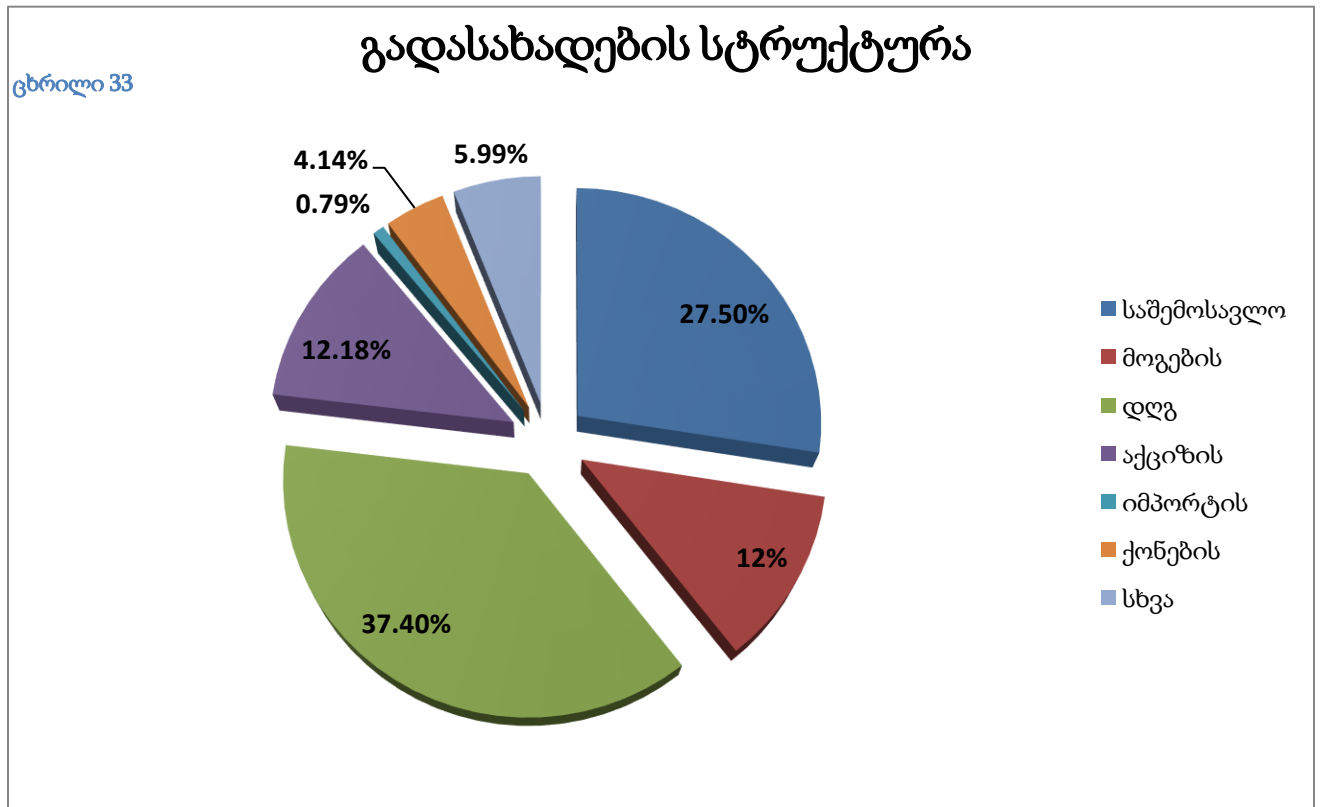
კერძოდ, განხორციელებული ცვლილებების შედეგად, გადასახადების მობილიზების პროცესის პირველ ეტაპზე გადამხდელები ყველა ტიპის გადასახადს იხდიან ხაზინის ერთიან სახაზინო კოდზე. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სახაზინო სამსახური მიღებულ მონაცემებს ყოველდღიურ რეჟიმში უგზავნის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სსიპ „შემოსავლების სამსახურს“, რომელიც სახაზინო სამსახურიდან მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე გადახდილ გადასახადებს აღრიცხავს და ასახავს გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათებში, რის შემდეგაც სახაზინო სამსახურს უბრუნებს საგადასახადო ვალდებულებების მიხედვით დაკლასიფიცირებულ მონაცემებს. უნდა აღინიშნოს, რომ სსიპ „შემოსავლების სამსახური“ გადასახადების დაკლასიფიცირებას ახორციელებს კონკრეტული გადამხდელისთვის გადახდის ვადის დადგომისას, რის გამოც გადახდილი გადასახადები ვადის დადგომამდე ასახულია „სხვა გადასახადების“ მუხლში. ამასთან, საყურადღებოა, რომ საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებთან ერთად, ზემოაღნიშნულ სახაზინო კოდზე მიემართება ავტონომიური რესპუბლიკებისა და მუნიციპალიტეტების კუთვნილი გადასახადები, რომლებიც დაკლასიფიცირებამდე, ასევე, „სხვა გადასახადების“ მუხლშია ასახული. აღნიშნული რეფორმის წარმატება დიდწილად დამოკიდებულია გადასახადის გადამხდელების შესახებ



ზუსტი და სანდო ინფორმაციის არსებობაზე. თუმცა, როგორც საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (IMF) მიერ მომზადებულ საქართველოს საგადასახადო სისტემის ტექნიკური შეფასების ანგარიშში იქნა აღნიშნული, სსიპ „შემოსავლების სამსახურის“ გადასახადის გადამხდელთა მონაცემთა ბაზები გარკვეული ხარვეზებით ხასიათდება.

2016 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის კანონით, „სხვა გადასახადების“ მუხლით მისაღები შემოსავლების მოცულობა 25 მლნ ლარის დონეზე განისაზღვრა, თუმცა საპროგნოზო მნიშვნელობაში გათვალისწინებული არ იქნა ის ფაქტი, რომ 2016 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, სხვა გადასახადებიდან ვერ მოხერხდებოდა საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებისა და ტერიტორიული ერთეულების კუთვნილი საგადასახადო შემოსავლების სრულად გამოყოფა. აღნიშნულის შედეგად „სხვა გადასახადების“ მუხლში წლის ბოლოს აკუმულირებულ იქნა დაახლოებით 500 მლნ ლარზე მეტი ჭარბი ოდენობის რესურსი. აღნიშნულიდან გამომდინარე, შეუძლებელია წლის განმავლობაში მობილიზებული, სახელმწიფო ბიუჯეტში მისამართი საგადასახადო შემოსავლების (როგორც აგრეგირებულად, ასევე ცალკეული გადასახადების დონეზე) ზუსტი ოდენობის განსაზღვრა და ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ წლიურ საპროგნოზო გეგმებთან მიმართებაში მათი შესრულების მდგომარეობის შესახებ სრულყოფილი ანალიზის ჩატარება. მიუხედავად ზემოაღნიშნული რეფორმისა, ბიუჯეტის კანონით განსაზღვრულ გეგმურ მაჩვენებელთან შედარებით მაინც მნიშვნელოვანი ჩამორჩენით ხასიათდება დღგ-დან მიღებული შემოსავლები (516 მლნ ლარის ოდენობით). კერძოდ, იმ ფაქტის გათვალისწინებითაც, რომ 2017 წლის 16 იანვარს გადასახადის გადახდის ვადის დადგომისას „სხვა გადასახადების“ მუხლიდან დღგ-ში გადანაწილებული თანხის ოდენობამ 73.4 მლნ ლარი შეადგინა, დღგ-ს ფარგლებში მიღებული რესურსი მნიშვნელოვნად ჩამორჩება წლიურ გეგმას. აღნიშნული ფაქტის გამომწვევი მიზეზი და შესაბამისი ახსნა-განმარტება, ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშში წარმოდგენილი არ არის.

გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებელი 2016 წელს განისაზღვრა 7 980 000,0 ათასი ლარით. საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულ იქნა 7 986 750,3 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებლის 100,1%.



სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების მობილიზაციის მდგომარეობა ცალკეული სახეების მიხედვით შემდეგია:

- საშემოსავლო გადასახადის სახით მობილიზებულია 1 978 136,4 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 2 086 000,0 ათასი ლარი) 94,8%-ია.
- მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულია 1 005 936,5 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (980 000,0 ათასი ლარი) 107,7%-ია.
- დამატებული ღირებულების სახით მობილიზებულია 3 286 393,4 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (3 802 000,0 ათასი ლარი ) 86,4%-ია.
- აქციზის სახით მობილიზებულია 1 069 658,1 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (1 012 000,0 ათასი ლარი) 105,7%-ია.

- იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებულია 70 040,6 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (75 000,0 ათასი ლარი) 93,4%-ია.
- სხვა გადასახადის სახით მობილიზებულია 526 585,3 ათასი ლარი, ხოლო გეგმიურად მისი მოცულობა 25 000,0 ათას ლარს შეადგენდა. გეგმა გადაჭარბებით შესრულდა და საპროგნოზო მაჩვენებლის 2 106,3% შეადგინა.

2016 წლის განმავლობაში დაბრუნების ქვეანგარიშზე მიმართული საგადასახადო შემოსავლების ოდენობამ 137.5 მლნ ლარი შეადგინა, მაშინ როდესაც ქვეანგარიშიდან გასული სახსრების მოცულობა 173.9 მლნ ლარის დონეზე დაფიქსირდა. რაც შეეხება ნაშთს, 2016 წლის ბოლოს დაბრუნების ქვეანგარიშზე რიცხულმა ნაშთმა 7.6 მლნ ლარი შეადგინა. წინა წლებისგან განსხვავებით, საანგარიშგებო პერიოდის დეკემბრის თვეში არ დაფიქსირებულა დაბრუნების ქვეანგარიშზე გადატანილი თანხების ჭარბი მოცულობა 11 თვის საშუალო მაჩვენებელთან შედარებით.

### საქართველოს 2017 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
შემოსავლები	9,696,160.0	9,750,327.0	54,197.0	100.6
გადასახადები	8,980,000.0	8,991,307.5	11,307.5	100.1
საშემოსავლო	2,570,000.0	2,525,970.7	-44,029.3	98.3
მოგების	740,000.0	756,555.5	16,555.5	102.2
დღგ	4,020,000.0	4,122,612.8	102,612.8	102.6
აქციზი	1,435,000.0	1,450,921.9	15,921.9	101.1
იმპორტის	65,000.0	71,618.9	6,618.9	110.2
სხვა გადასახადი	150,000.0	63,627.6	-86,372.4	42.4
გრანტები	331,160.0	350,602.3	19,442.3	105.9
სხვა შემოსავლები	385,000.0	408,417.1	23,417.1	106.1

ცხრილი 34<sup>19</sup>

2017 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების დაგეგმილი მოცულობა განისაზღვრა 9,696,160.0 ათასი ლარით, საიდანაც 8, 980,000.0 ათასი ლარი, ანუ ჯამური შემოსავლების

92,6 % უნდა ყოფილიყო გადასახადების მოცულობა, თუმცა ფაქტობრივად შემოსავლების მოცულობამ კვლავ გადააჭარბა ბიუჯეტის კანონით დაგეგმილ მოცულობას, გეგმა 100,6%-ით შესრულდა. მეტობით შესრულდა აგრეთვე გადასახადების პუნქტიც, გეგმურ მაჩვენებელს 11,307.5 ათასი ლარით (0.1%-ით) გადააჭარბა და ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების 92,22% შეადგინა.

„შემოსავლების“ მუხლის ბიუჯეტის თავდაპირველი კანონით განსაზღვრულ გეგმასთან გადაჭარბებით შესრულება ძირითადად განაპირობა დიდი მოცულობის საგადასახადო შემოსავლების მობილიზებამ, რაც დაგეგმილთან შედარებით მაღალი ეკონომიკური ზრდით იქნა გამოწვეული. კერძოდ, მოგებისა და დამატებული ღირებულების გადასახადებში გეგმის ზემოთ მიღებული რესურსის ოდენობამ, ჯამში 419 მლნ ლარი შეადგინა (9.4%-ით მეტი). დღგ-ს შემთხვევაში, აღნიშნული თავდაპირველი საპროგნოზო მაჩვენებლის შედარებით პესიმისტურ დაგეგმვაზე მიუთითებს:

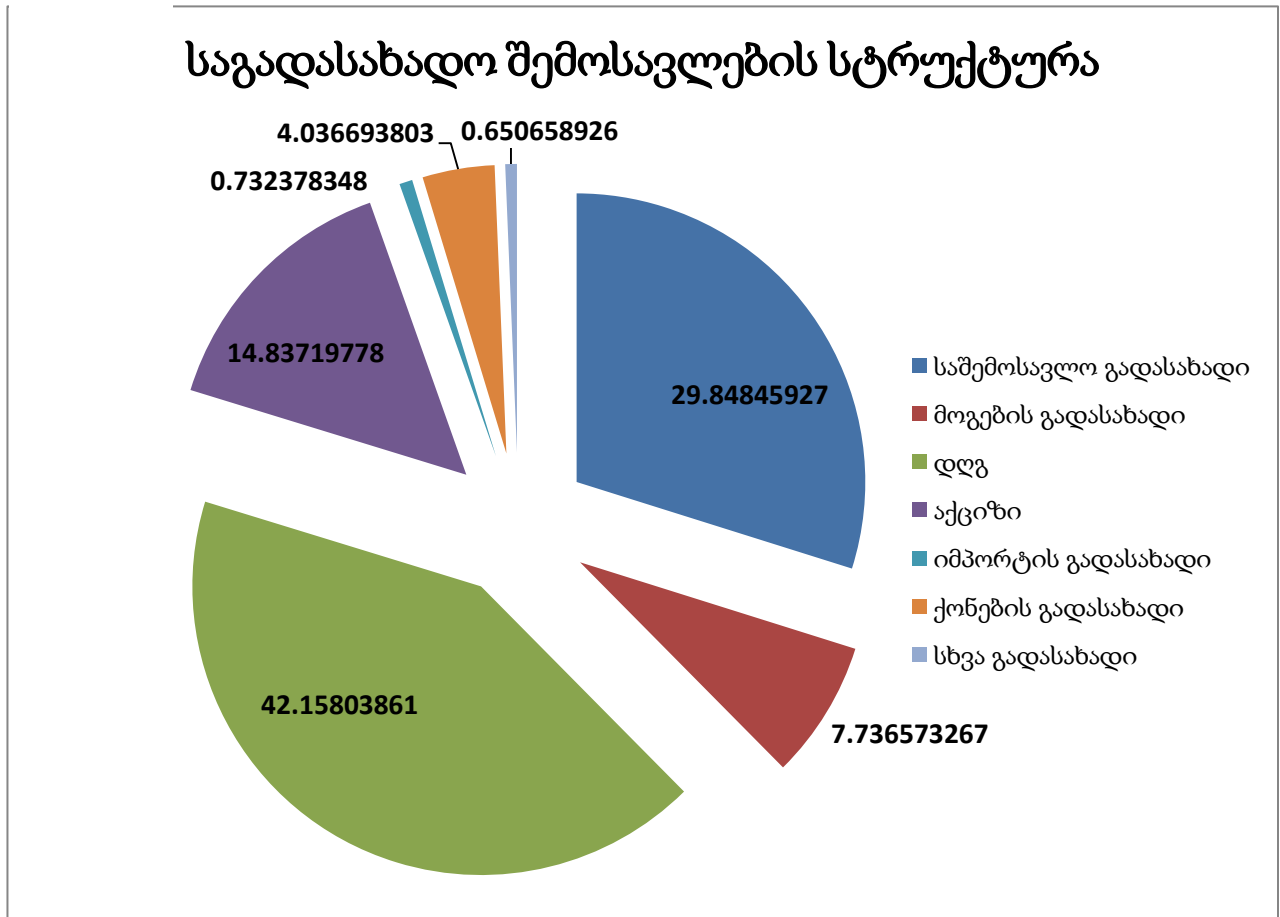
- ✓ **მოგების გადასახადის** 2017 წლის თავდაპირველი საპროგნოზო მოცულობა 681 მლნ ლარის ოდენობით განისაზღვრა, ბიუჯეტში განხორციელებული ცვლილებებით 13,740 მლნ ლარამდე (8.7%-ით) გაიზარდა. ფაქტობრივად მიღებულ იქნა 756.6 მლნ ლარის ოდენობის მოგების გადასახადი, რაც 16.6 მლნ ლარით (2.2%-ით) აჭარბებს დაკორექტირებულ, ხოლო 75.6 მლნ ლარით (11.1%-ით) თავდაპირველად განსაზღვრულ გეგმას. საპროგნოზო მაჩვენებლიდან გადაცდომა გარკვეულწილად განაპირობა საგადასახადო კოდექსში განხორციელებულმა რეფორმამ (ე.წ. ესტონური მოდელის დანერგვამ), რომელიც ამოქმედდა 2017 წლის 1 იანვრიდან;
- ✓ **დამატებული ღირებულების გადასახადი** ბიუჯეტის თავდაპირველი კანონით 3,779 მლნ ლარის დონეზე დაიგეგმა, თუმცა 4,020 მლნ ლარამდე (6.4%-ით) გაიზარდა კანონში განხორციელებული ცვლილების შედეგად. ფაქტიურად მობილიზებული დღგ-ს მოცულობამ კი 4,123 მლნ ლარი შეადგინა და 102.6 მლნ ლარით (2.6%-ით)

გადააჭარბა დაკორექტირებულ, ხოლო 343.6 მლნ ლარით (9.1%-ით) თავდაპირველად განსაზღვრულ გეგმას.

ბიუჯეტის კანონით „სხვა გადასახადების“ მუხლის გეგმური მაჩვენებელი 87 მლნ ლარის მოცულობით განისაზღვრა, რაც ცვლილების შედეგად 150 მლნ ლარამდე (72.4%-ით) გაიზარდა. ფაქტობრივად მიღებულმა შემოსავლებმა 63.6 მლნ ლარი და გეგმის 42.4% შეადგინა.

აღსანიშნავია, რომ 2016 წელთან შედარებით მნიშვნელოვნად შემცირდა (463 მლნ ლარით, 87.9%-ით) წლის ბოლოს „სხვა გადასახადების“ მუხლში აკუმულირებული დაუკლასიფიცირებელი საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა, რაც დადებითად უნდა შეფასდეს, თუმცა ამ მუხლის ზუსტი საპროგნოზო მაჩვენებლის განსაზღვრა ისევ

ცხრილი 35



გამოწვევას წარმოადგენდა.

გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებელი 2017 წელს განისაზღვრა 8 980 000,0 ათასი ლარით. საანგარიშო პერიოდში მობილიზებულ იქნა 8 991 307,5 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებლის 100,1%.

სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების მობილიზაციის მდგომარეობა ცალკეული სახეების მიხედვით შემდეგია:

- საშემოსავლო გადასახადის სახით მობილიზებულია 2 525 970,7 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 2 570 000,0 ათასი ლარი) 98,3%-ია.
- მოგების გადასახადის სახით მობილიზებულია 756 555,5 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (740 000,0 ათასი ლარი) 102,2%-ია.
- დამატებული ღირებულების სახით მობილიზებულია 4 122 612,8 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (4 020 000,0 ათასი ლარი ) 102,6%-ია.
- აქციზის სახით მობილიზებულია 1 450 921,9 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (1 435 000,0 ათასი ლარი) 101,1 %-ია.
- იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებულია 71 618,9 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (65 000,0 ათასი ლარი) 110,2%-ია.
- სხვა გადასახადის სახით მობილიზებულია 63 627,6 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (150 000,0 ათასი ლარი) 42,4%-ია.

## საქართველოს 2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, გეგმა და შესრულება

დასახელება	სახელმწიფო ბიუჯეტი (ათასი ლარი)			
	გეგმა	ფაქტი	+/-	%
შემოსავლები	10,463,098.0	10,595,649.4	132,551.4	101.3
გადასახადები	9,690,000.0	9,695,962.2	5,962.2	100.1
საშემოსავლო	2,840,000.0	2,877,895.1	37,895.1	101.3
მოგების	740,000.0	736,624.4	-3,375.6	99,5
დღგ	4,430,000.0	4,426,909.8	-3,090.2	99,9
აქციზი	1,440,000.0	1,465,726.6	25,726.6	101.8
იმპორტის	70,000.0	73,416.9	3,416.9	104.9
სხვა გადასახადი	170,000.0	115,389.4	-54,610.6	67.9
გრანტები	338,098.0	404,014.7	65,916.7	119,5
სხვა შემოსავლები	435,000.0	495,672.5	60,672.5	113.9

ცხრილი 36

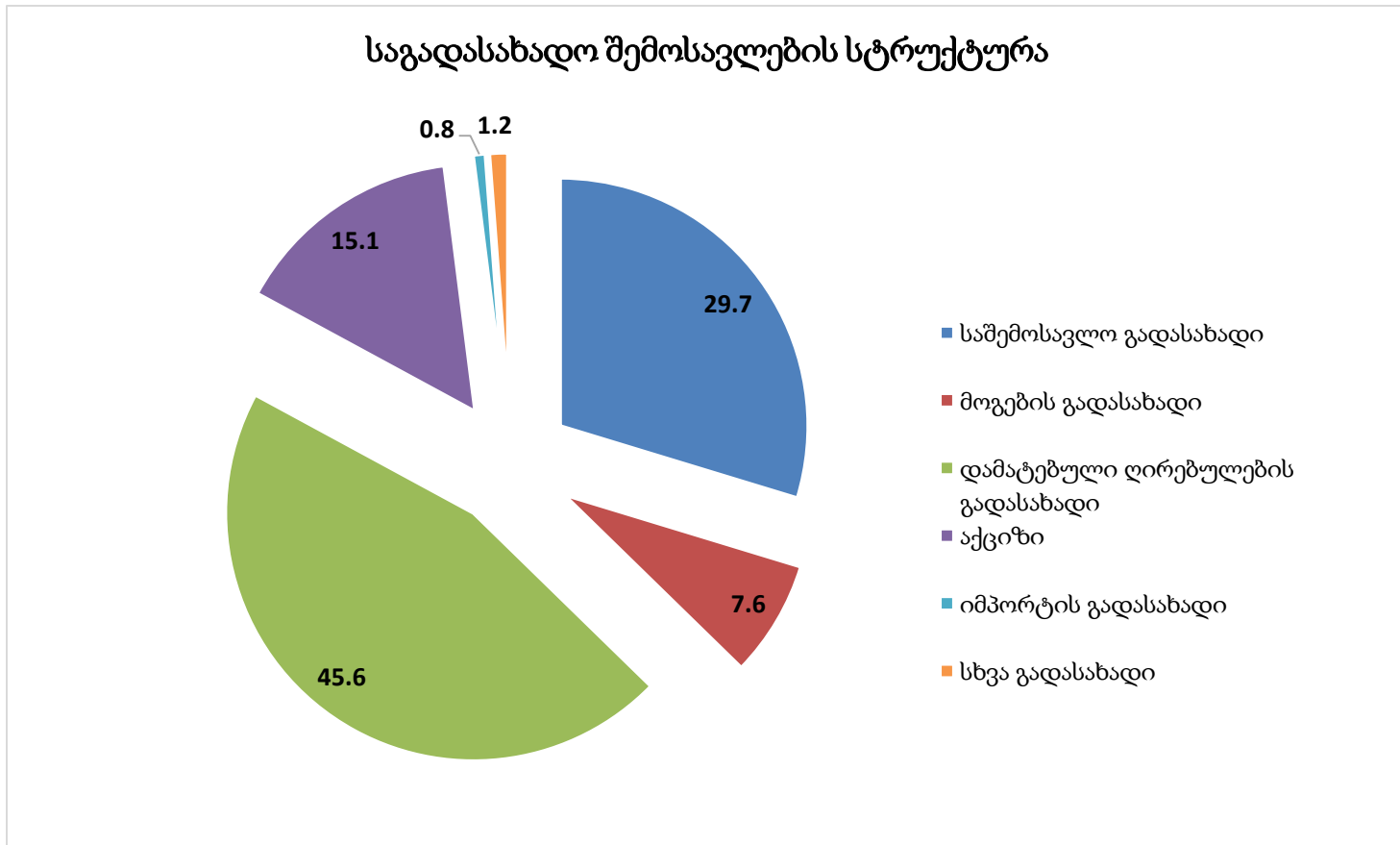
2018 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების დაგეგმილი მოცულობა განისაზღვრა 10,463,098.0 ათასი ლარით, საიდანაც 9,690,000.0 ათასი ლარი, ანუ ჯამური შემოსავლების 92,61% ეთმობოდა გადასახადების მოცულობას. ფაქტობრივად შემოსავლების მოცულობამ გადააჭარბა ბიუჯეტის კანონით დაგეგმილ მოცულობას 132,551.4 ათასი ლარით (1,3%-ით). მეტობით შესრულდა აგრეთვე გადასახადების პუნქტიც, გეგმურ მაჩვენებელს 5,962.2 ათასი ლარით (0.1%-ით) გადააჭარბა და ფაქტობრივად მიღებული შემოსავლების 91,5% შეადგინა.

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

საგადასახადო შემოსავლების კუთხით საყურადღებოა შემდეგი საკითხები:

- ✓ იმპორტის გადასახადი ბიუჯეტის თავდაპირველი კანონით 60 მლნ ლარის დონეზე დაიგემა, კანონში განხორციელებული ცვლილებით გეგმა 70 მლნ ლარამდე გაიზარდა, ფაქტობრივად კი მობილიზდა 73.6 მლნ ლარი. აღნიშნული საპროგნოზო მაჩვენებლის შედარებით ნაკლები მოცულობით დაგეგმვაზე მიუთითებს.
- ✓ მოგების გადასახადის 2018 წლის თავდაპირველი მოცულობა 630 მლნ ლარის ოდენობით განისაზღვრა, კანონის ცვლილებით კი 740 მლნ ლარამდე (17%-ით) გაიზარდა. ფაქტობრივად მიღებულ იქნა 736.6 მლნ ლარის ოდენობის მოგების გადასახადი, რაც 106.6 მლნ ლარით აჭარბებს (16.9%-ით) თავდაპირველ გეგმას;
- ✓ ბიუჯეტის კანონით „სხვა გადასახადების“ მუხლის გეგმური მაჩვენებელი 170 მლნ ლარის მოცულობით განისაზღვრა. ფაქტობრივად მიღებულმა შემოსავლებმა 115.3 მლნ ლარი და გეგმის 67.9% შეადგინა. საყურადღებოა, რომ წლის ბოლოს დაუკლასიფიცირებელი საგადასახადო შემოსავლების აკუმულირების გამო აღნიშნული მუხლის ზუსტი საპროგნოზო მაჩვენებლის განსაზღვრა ისევ გამოწვევას წარმოადგენდა





გადასახადების საპროგნოზო მაჩვენებელი 2018 წელს განისაზღვრა 9,690,000.0 ათასი ლარით. საანგარიშო პერიოდში მობილიზდა 9,695,962.2 ათასი ლარი, ანუ საპროგნოზო მაჩვენებლის 100,1%, გეგმა გადაჭარბებით შესრულდა.

სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახადების მობილიზაციის მდგომარეობა ცალკეული სახეების მიხედვით შემდეგია:

- საშემოსავლო გადასახადის სახით მოზულიზებულია 2 877 895.1 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის ( 2 840 000. 0 ათასი ლარი) 101.3%-ია.
- მოგების გადასახადის სახით მოზულიზებულია 736 624.4 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (740 000,0 ათასი ლარი) 99.5%-ია.

- დამატებული ღირებულების სახით მობილიზებულია 4 426 909.8 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (4 430 000.0 ათასი ლარი ) 99.9%-ია.
- აქციზის გადასახადის სახით მობილიზებულია 1 465 726.6 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (1 440 000.0 ათასი ლარი) 101,8 %-ია.
- იმპორტის გადასახადის სახით მობილიზებულია 73 416.9 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (70 000.0 ათასი ლარი) 104.9%-ია.
- სხვა გადასახადის სახით მობილიზებულია 115 389.4 ათასი ლარი, რაც საპროგნოზო მაჩვენებლის (170 000,0 ათასი ლარი) 67.9%-ია.

### 2019 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტი

2019 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტი მთლიანად ემსახურება სამთავრობო პროგრამის „თავისუფლება, სწრაფი განვითარება, კეთილდღეობა“- შესრულებას, რომელმაც უნდა უზრუნველყოს მოსახლების სოციალური დაცვა და ქვეყნის ეკონომიკური განვითარება. არსებული მაკროეკონომიკური პროგნოზების გათვალისწინებით 2018 წლის განახლებლი პროგნოზიდან არის გაანგარიშებული 2019 წლის საგადასახადო შემოსავლების მოსალოდნელი მაჩვენებელი, რომელის მშპ-ს 24,8%-ია და შეადგენს 9,6 მილიარდ ლარს.

წარმოდგენილი კანონის პროექტით, სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების მოცულობა 10,282 მლნ ლარითაა განსაზღვრული, რაც 2018 წლის შესაბამის მაჩვენებელზე 0.3%-ით ნაკლებია.

ცხრილი 38<sup>21</sup>

	2018 წლის გეგმა	2018 წლის ფაქტი 8 თვე	2018 წლის შესრულება (%)	2019 წლის გეგმა	2018-2019 წწ. ზრდა
საგადასახადო შემოსავლები	9,490,000	6,222,474	65.6%	9,565,000	0.8%
გრანტები	414,248	292,587	70.6%	266,650	-35.6%
სხვა შემოსავლები	410,000	314,182	76.6%	450,000	9.8%
<b>შემოსავლები</b>	<b>10,314,248</b>	<b>6,829,243</b>	<b>66.2%</b>	<b>10,281,650</b>	<b>-0.3%</b>

მიმდინარე წელთან შედარებით მხოლოდ 0.8%-ით (75 მლნ ლარით) იზრდება სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების გეგმური მაჩვენებელი და 9,565 მლნ

21. სახელმწიფო აუდიტის სამსახური, მოხსენება სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ 2019

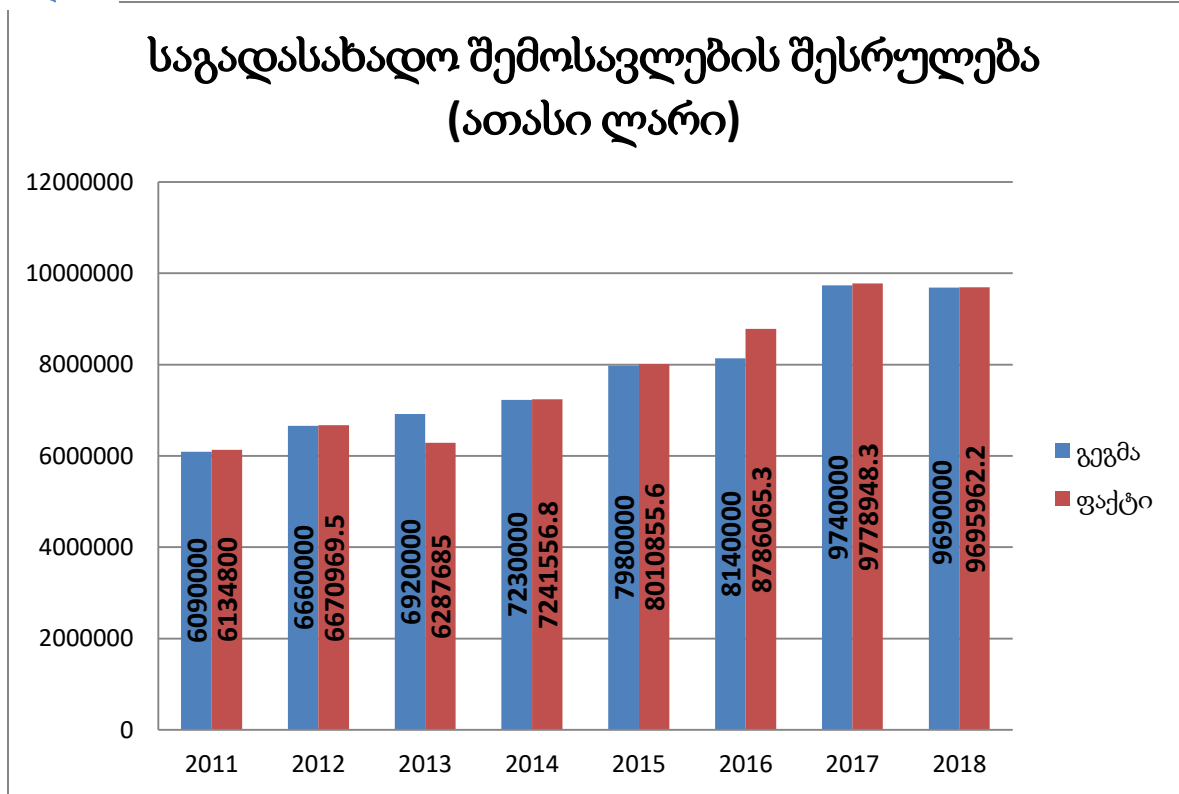
ლარს შეადგენს. აღნიშნული განპირობებულია საბიუჯეტო კოდექსისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსის წარმოდგენილი ცვლილებებით, რომლის მიხედვითაც გათანაბრებითი ტრანსფერისა და საშემოსავლო გადასახადის გარკვეული კომპონენტების ნაცვლად, 2019 წლიდან მუნიციპალიტეტებში მიიმართება მობილიზებული დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) ჯამური მოცულობის 19%, რაც ნომინალურ გამოხატულებაში 946 მილიონ ლარს შეადგენს. შედეგად, მცირდება სახელმწიფო ბიუჯეტში დღგ-დან მისაღები შემოსავლების მოცულობა (364 მლნ ლარით), თუმცა ამავდროულად 335 მლნ ლარით იზრდება საშემოსავლო გადასახადიდან მისაღები შემოსავლები.

ცხრილი 39

	2018 წლის გეგმა	2018 წლის 8 თვის ფაქტი	შესრულება %	2019 წლის ბიუჯეტის კანონპროექტი	2018 – 2019 წწ. ზრდა %
საშემოსავლო გადასახადი	2,780,000	1,922,624	69.2%	3,115,000	12.1%
მოგების გადასახადი	630,000	507,321	80.5%	786,000	24.8%
დამატებული ღირებულების გადასახადი	4,400,000	2,934,903	66.7%	4,036,000	-8.3%
აქციზი	1,450,000	948,934	65.4%	1,505,000	3.8%
იმპორტის გადასახადი	60,000	50,891	84.8%	83,000	38.3%
სხვა გადასახადები	170,000	-142,213	-83.7%	40,000	-76.5%
<b>საგადასახადო შემოსავლები</b>	<b>9,490,000</b>	<b>6,222,474</b>	<b>65.6%</b>	<b>9,565,000</b>	<b>0.8%</b>

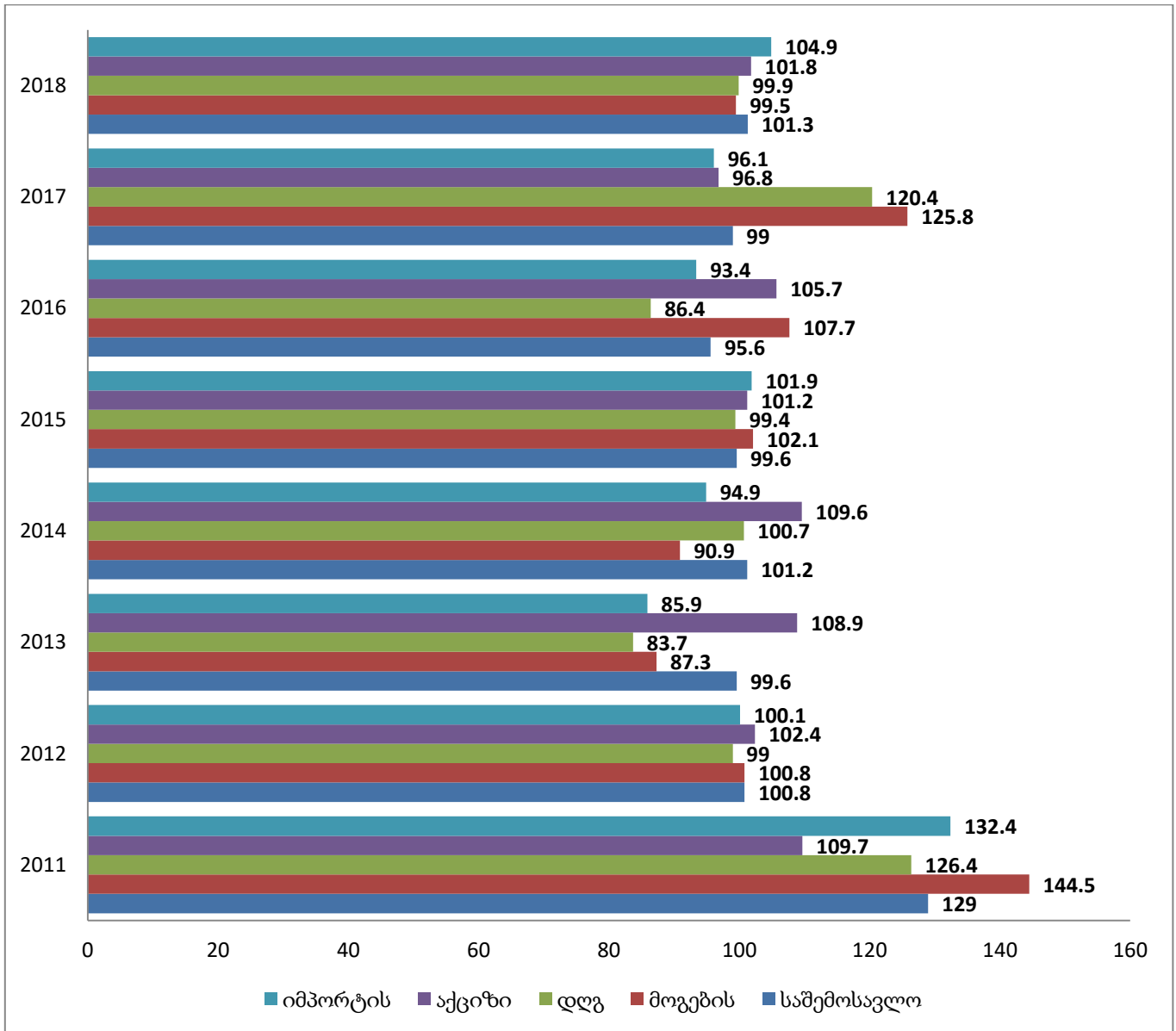
მოყვანილი მონაცემების უფრო მეტი თვალსაჩინოებისათვის დინამიკაში გრაფიკულად ერთმანეთს დავუკავშიროთ ზემოთგანხილული გადასახადების ცვლილება დროში

ცხრილი 40

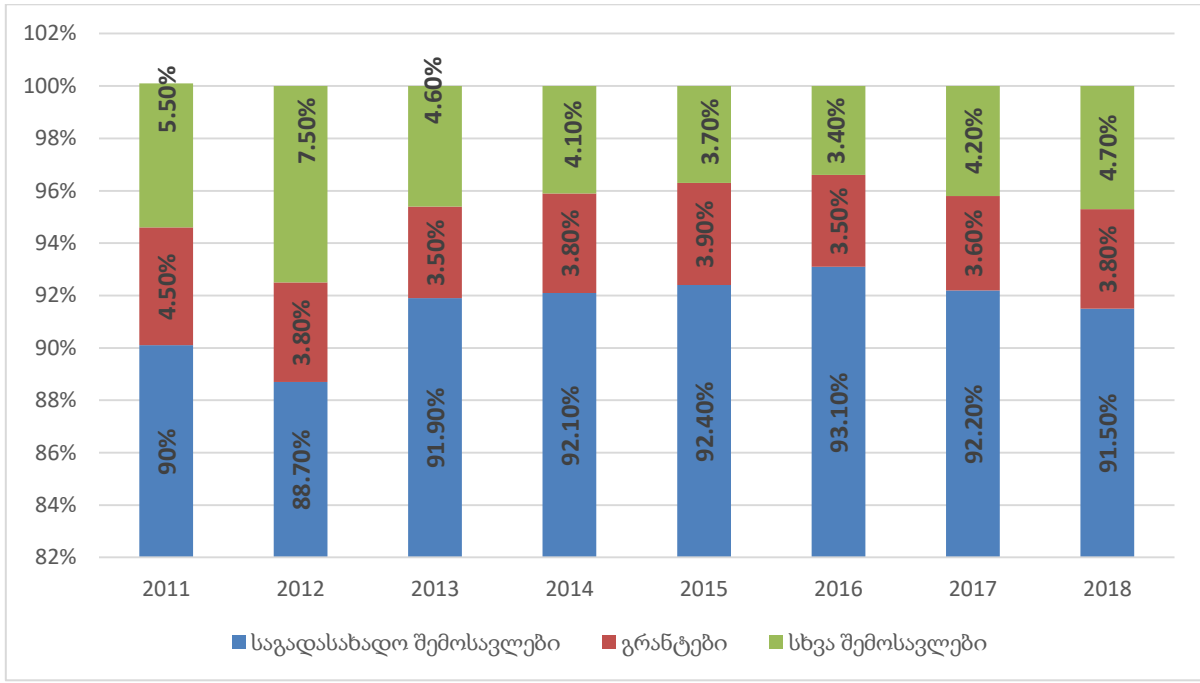


ქვემოთ მოყვანილ ნახაზზე შეგვიძლია აგრეგირებულად, წლების მიხედვით ვნახოთ, რომელმა გადასახადებმა განაპირობა ჯამური გეგმიური მაჩვენებლისაგან გადახრა:

ცხრილი 41



ცხრილი 26



როგორც უკვე ვთქვით, გადასახადები სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების ძირითადი წყაროა და მოცემული კვლევა კიდევ უფრო ცხადყოფს მის მნიშვნელობას. ზემოთ მოყვანილი ნახაზებიდან თვალნათლივ ჩანს გადასახადების უპირატესი როლი სხვა წყაროებთან (გრანტები, სხვა შემოსავლები) შედარებით საბიუჯეტო შემოსავლების ფორმირებაში.

## დასკვნა

გადასახადების ოდენობის, მისი სახეების განსაზღვრა ქვეყნის ეკონომიკური, სოციალურ-ყოფითი პირობების, სამართლიანობისა და ეფექტურობის გათვალისწინებით, ყველა დროის ცნობილ მოაზროვნეთა მსჯელობის საგანს წარმოადგენდა. გადასახადები თავიანთი ძირითადი ფუნქციებით (ფისკალური, მარეგულირებელი და სოციალური) მნიშვნელოვან როლს ასრულებენ ქვეყნის ფუნქციონირების უზრუნველყოფაში.

გადასახადებთან დაკავშირებული საკითხები მუდმივად წარმოადგენდა ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის მნიშვნელოვანი ყურადღების ობიექტს. საქართველოში საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბებიდან დღემდე ვერ მოხერხდა სრულყოფილი, გამართული და მწყობრი საგადასახადო სისტემის შექმნა, რის გამოც მუდმივად ხორციელდებოდა და ამჟამადაც ხორციელდება მრავლობითი ცვილებისა და კორექტივის შეტანა. თუმცა აუცილებლად უნდა აღინიშნოს, რომ არ არსებობს სრულყოფილი საგადასახადო სისტემა, არამედ ის უნდა იცვლებოდეს ცვალებადი გარემო პირობების გათვალისწინებით, რომ მაქსიმალურად მორგებული იყოს არსებულ მდგომარეობას. ქვეყანაში მიმდინარე ეკონომიკური და სოციალური წინსვლის პარალელურად სახელმწიფოს ძალისხმევა უნდა იყოს მიმართული მის გაუმჯობესებასა და დახვეწაზე.

სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების უმეტესი ნაწილი ყოველწლიურად საგადასახადო შემოსავლებზე მოდის, რასაც ადასტურებს (ცხრილი 48). მოცემული სამაგისტრო ნაშრომის საშუალებით ერთმანეთისაგან უნდა განვასხვავოთ პირდაპირი გადასახადები (რომლებიც წესდება უშუალოდ შემოსავალზე ან ქონებაზე და უკავშირდება შემოსულობებს) და არაპირდაპირი გადასახადები (რომელიც გათვალისწინებულია პროდუქტის ფასში და დაკავშირებულია ხარჯებთან). მოცემული კვლევითი მასალიდან გამომდინარე შეიძლება დავასკვნათ, რომ საქართველოში მეტად მაღალია არაპირდაპირი გადასახადების წილი პირდაპირ გადასახადებთან მიმართებით. არაპირდაპირი გადასახადების წილი მთლიან საგადასახადო შემოსავლებში 60%-ს აღემატება. ეს კი მეტყველებს იმაზე, რომ საგადასახადო ტვირთი ბიზნესსა და მომხმარებელს შორის არათანაბრადაა

განაწილებული, საბიუჯეტო პროცესის სწორად წარმართვისათვის კი მიზანშეწონილია ბალანსის დაცვა.

ყველაზე დიდი მოცულობით გადასახადებში ჭარბობს დამატებული ღირებულების გადასახადი, რომელიც ყოველწლიურად საერთო გადასახადების მესამედზე მეტია. მიუხედავად იმისა, რომ მოცემულ გადასახადს არასტაბილურად კლებადი ტენდენცია ახასიათებს, მისი საერთო მოცულობა მაინც სხვა გადასახადების მოცულობებს მნიშვნელოვნად აღემატება. დამატებული ღირებულების გადასახადი მერყეობით გამოირჩევა. შემცირება აღინიშნება 2013 წელს. უნდა აღვნიშნოთ, რომ დღგ-ს მნიშვნელოვანი შემცირება ამ პერიოდში გამოიწვია ზედმეტად/შეცდომით გადახდილი გადასახადის/სანქციის დაბრუნებამ, რაც დღგ-ზეც ახდენს გავლენას. ჯამურად ამ თანხამ 92983,7 ათასი ლარი შეადგინა. მნიშვნელოვანი კლება შეინიშნება 2016 წელსაც. ამის მიზეზად შეიძლება დასახელდეს 2015 წლის 7 დეკემბრის №407 ბრძანება „ბიუჯეტის შემოსულობების სახაზინო კოდების დამტკიცების შესახებ“, რომლის მიხედვითაც გადასახადების გადახდა ხდება ერთიან სახაზინო ანგარიშზე 101001000, (14დეკემბრიდან) გადასახადები მიემართება „სხვა გადასახადები“-ს მუხლში, ხოლო დეტალური კლასიფიკაცია ხდება მოგვიანებით. განაწილებული დღგ-ს მოცულობამ 73,4 მლნ ლარი შეადგინა, თუმცა მაინც ჩამორჩენა აღინიშნება გეგმიურ მაჩვენებლებთან. ამასთან დაკავშირებით ფინანსთა სამინისტროს განმარტება არ გაუკეთებია. დამატებული ღირებულების გადასახადთან დაკავშირებით აუცილებლად უნდა აღვნიშნოთ რომ ახალი ცვლილებები, რომლებიც ეხება დღგ-ს 19%-ს გადახდას ადგილობრივი ბიუჯეტებისათვის, დადებით ზეგავლენას მოახდენს თვითმმართველი ერთეულების განვითარებაზე, მათი ფინანსურად უფრო ეფექტიანად უზრუნველყოფაზე.

მოცულობის მხრივ დამატებული ღირებულების გადასახადის შემდგომ უნდა განვიხილოთ ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი. პირდაპირ გადასახადებს შორის საშემოსავლო გადასახადს ყველაზე დიდი წილი ეკუთვნის. როგორც ნაშრომში მოყვანილი საილუსტრაციო მასალა ცხადყოფს, 2014 წელს საშემოსავლო გადასახადების მოცულობაში



კლება აღინიშნება, რაც დაუბეგრავი მინიმუმის სახით მოსახლეობისათვის გადასახადის უკან დაბრუნებით იყო განპირობებული. სწორედ ამ წლის შემდეგ, როდესაც 2015 წელს გაუქმდა ეს კანონი, შეინიშნება ყველაზე მაღალი ზრდის ტემპი 24,18%;

ზრდადობით ხასიათდება აგრეთვე ჯამურ გადასახადებში მოცემული საშემოსავლო გადასახადის პროცენტული წილი, რაც დადებით ტენდენციად უნდა მივიჩნიოთ, ვინაიდან პირდაპირი გადასახადების ზრდა არაპირდაპირ გადასახადებთან მიმართებით საგადასახადო ტვირთის მომხმარებლებსა და ბიზნესს შორის სამართლიანად განაწილებაზე მეტყველებს. საშემოსავლო გადასახადის ბოლო წლებში კიდევ უფრო იზრდება და მაქსიმალურ ნიშნულს გასულ, 2018 ფისკალურ წელს მიაღწია და 3,247,088.80 ათასი ლარი შეადგინა.

კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი სიახლე, რომელიც მოცემულ ნაშრომში განვიხილეთ, შეეხებოდა იურიდიული პირების მოგების გადასახადს. ესტონური მოდელი, რომელიც 2017 წლიდან ამოქმედდა მნიშვნელოვანი წინგადადგმული ნაბიჯია ქვეყნის ეკონომიკისა და საგადასახადო სისტემის განვითარებისათვის, მაგრამ მის განხორციელებას სჭირდება ხელსაყრელი გარემო პირობების შექმნა. ახალი მოგების გადასახადი განსაკუთრებით მიმზიდველია მცირე და საშუალო ბიზნესისათვის, თუმცა როგორც ეკონომისტები მსჯელობენ, ეს მოდელი არსებით შედეგებს გამოიღებს საშუალო და გრძელვადიან პერიოდში. როგორც მოყვანილი საილუსტრაციო მასალა და მსჯელობა გვიჩვენებს, მოდელის ამოქმედების შემდგომ წლებში მნიშვნელოვნად იკლებს მოგების გადასახადის მოცულობა რაც პირდაპირ მოქმედებს საბიუჯეტო შემოსავლების შემცირებაზეც, აქედან გამომდინარე წარმოიქმნება ბიუჯეტის დეფიციტის საშიშროებაც. ასეთ ვითარებას სასურველია სახელმწიფომ უპასუხოს ხარჯების შემცირებით (მაგ. ადმინისტრაციული), რომ თავიდან აირიდოს უარყოფითი შედეგები.

## გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ბარათაშვილი ე., აბრალავა ა., ბახტაძე ლ., კაკულია რ., „გადასახადები და საგადასახადო დაბეგვრა“, თბილისი 2015;
2. ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ. „საგადასახადო საქმე“, თბილისი 2007;
3. ბერიძე გ., „ესტონური მოდელის დეტალები და მისი გავლენა ეკონომიკურ ზრდაზე“  
<https://forbes.ge/news/1875/estonuri-modelis-detalebi-da-misi-gavlenna-ekonomikur-zrdaze>
4. გოგელია ვ., ნიკვაშვილი ზ.- „გზა მოგების გადასახადის ლაბირინთიდან“  
<http://forbes.ge/news/676/gza-mogebis-gadasaxadis-labirinTidan>
5. დეცენტრალიზაციის სტრატეგია პროექტი 2019-2025  
[http://www.mrdi.gov.ge/sites/default/files/decentralizaciis\\_strategia\\_2019-2025.pdf](http://www.mrdi.gov.ge/sites/default/files/decentralizaciis_strategia_2019-2025.pdf);
6. ვერულიძე ლ. „ გადასახადები და საგადასახადო დაბეგვრა“, ბათუმი 2015;
7. იმედაშვილი გ. „საგადასახადო საქმე“, თბილისი 2014
8. კაკულია რ., „ფინანსების თეორია“, სახელმძღვანელო, მე-4 გამამუშავებული გამოცემა, თბილისი;
9. კაკულია რ., ბახტაძე ლ., ჯიბუტი ა. „საჯარო ფინანსები“ თბილისი 2010.
10. კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ. „გადასახადები და დაბეგვრა : დამხმარე სახელმძღვანელო უმაღლესი სასწავლებლების ეკონომიკისა და ბიზნესის პროფილის სტუდენტებისათვის“, თბილისი 2011;
11. მაღალაშვილი ე., „საგადასახადო დაბეგვრის პრინციპები და გადასახადების ფუნქციები“. ჟურნალი საგადასახადო კონსულტანტი, #4(20), ნოემბერი 2005;
12. მესხია ი. „ბიზნესის საფუძვლები“, თბილისი 2011 გვ.337-372;
13. როგავა ზ., „გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი.“ თბილისი;
14. როლუნი ჰ. „საჯარო ფინანსები“, თავი12
15. საქართველოს აუდიტის სამსახური - მოხსენებები სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ;
16. საქართველოს ბიზნესის ასოციაცია „გადასახადები და მსოფლიო“, თბილისი 2016.
17. საქართველოს კანონი, ადგილობრივი თვითმმართველობის კოდექსი.

18. საქართველოს კანონი, საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი;
19. საქართველოს კანონი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი;
20. საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების სტრატეგია „საქართველო 2020“;
21. საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური - საქართველოს ეროვნული ანგარიშები 2011-2017;
22. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის №916 ბრძანება „ბიუჯეტების შემოსულობების აღრიცხვა-ანგარიშებისა და ანგარიშსწორების განხორციელებისა და ბიუჯეტში ზედმეტად ან შეცდომით გადახდილი შემოსულობის თანხის დაბრუნების, აღრიცხვისა და ანგარიშების შესახებ“.
23. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო - სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულების მაჩვენებლები (2011-2018);
24. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ვებ-გვერდი [www.mof.ge](http://www.mof.ge)
25. სახელმწიფო აუდიტის სამსახურის ვებ-გვერდი [www.sao.ge](http://www.sao.ge)
26. შემოსავლების სამსახური - გადასახადები <http://www.rs.ge/4771> ;