

თბილისის ივანე ჯავახიშვილის სახელობის სახელმწიფო
უნივერსიტეტი



ნინო კაშია

საქართველოს საგადასახადო სისტემის თავისებურებანი

ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი

ბიზნესის ადმინისტრირება

ფინანსები და საბანკო საქმე

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია ბიზნესის ადმინისტრირების

მაგისტრის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

მეცნიერ-ხელმძღვანელი: ასოც. პროფ. გ.ხელაია

თბილისი

2019

ანოტაცია

საგადასახადო სისტემის სრულყოფა ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების უზრუნველყოფის მნიშვნელოვანი ბერკეტია, რადგან მხოლოდ გამართული სოციალურ-ეკონომიკური პირობების შესატყვისი საგადასახადო სისტემის ფორმირების პირობებშია შესაძლებელი ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, მდგრადი ეკონომიკური განვითარების მიღწევა, წარმოების განვითარება და ქვეყნის წინაშე არსებული სოციალური პრობლემების გადაწყვეტა.

სამაგისტრო ნაშრომის პირველ თავში განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა და მისი ფორმირების თავისებურებები.

მეორე თავში გაანალიზებული მაქვს საქართველოს საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში. ასევე განხილულია საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის არსი და მახასიათებლები. საგადასახადო სისტემის მნიშვნელობის უკეთ გასააზრებლად განხილულია სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურა ბოლო ათი წლის მანძილზე.

ხოლო მესამე თავი ეძღვნება თანამედროვე ეტაპზე ქვეყნის საგადასახადო სისტემის წინაშე არსებული პრობლემებისა და მათი დაძლევის გზების ძიებას, შემოთავაზებულია საგადასახადო სისტემის სრულყოფის აქტუალური საკითხები.

ნაშრომში გამოყენებულია კლასიკური და თანამედროვე საგადასახადო - ეკონომიკური თეორიები, ქართველ და უცხოელ მეცნიერ-ეკონომისტთა ნაშრომები საგადასახადო პრობლემებთან დაკავშირებით, ოფიციალური დოკუმენტები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი და ნორმატიული აქტები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინსტრუქციები, საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ბოლო ათი წლის ანალიზი, კონკრეტული გადასახადების მნიშვნელობა საბიუჯეტო შემოსავლებში.

საგადასახადო სისტემა სახელმწიფოს ფუნქციონირების ეფექტიანობის განუყოფელი ნაწილია. ნებისმიერ ეკონომიკურ ურთიერთობებში საგადასახადო სისტემა მოწოდებულია უზრუნველყოს სახელმწიფო ფინანსური რესურსებით. უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ ქვეყნის ბიუჯეტის შემოსულობების ძირითადი წილი

გადასახადების მეშვეობით ივსება და გადასახადები წარმოადგენს ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკურ საფუძველს. ამიტომ, თუ ქვეყანას სურს იყოს ეკონომიკურად მტკიცე, დამოუკიდებელი, მან უნდა უზრუნველყოს „ძლიერი“ საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება.

Annotation

Peculiarities of Georgian Tax System

Nino Kashia

Improvement of tax system of the country is an important tool for development of country economy. Only within the frameworks of relevant tax system matching with well-ordered social economic conditions, it is possible to achieve sustainable economic development, production development and resolve of social issues before the country.

In the first chapter of Master`s Thesis, a structure of Georgian tax system and peculiarities of its formation are discussed.

In the second chapter, a role of Georgian tax system and tax policy in social and economic development of the country are analyzed. The essence and features of tax system and policy are discussed as well. In order to understand better an importance of tax system, a structure of tax income of the state budget in last ten years is discussed.

The third chapter is dedicated to issues before the modern tax system of the country and searching for the ways of their solution. Actual topics for improvement of tax system are suggested.

Classical and modern theories of taxation and economics, Georgian and foreign scientist-economists` works regarding to tax issues, official documents, the Tax Code of Georgia and normative acts, instructions of the Ministry of Finance of Georgia, analysis of last ten years` state budget income of Georgia, significance of specific taxation in budget income are used in this Thesis.

Tax system is an inseparable part of efficient functioning of a state. In any economic relationships, tax system provides the state with financial resources. It should be noted that the major part of budget income of the country is filled by taxes and taxes represent the base for country`s economy. Therefore, if the country would like to be sustainable and independent economically, it should provide the formation of “strong” tax system.

შინაარსი

ანოტაცია ქართულ ენაზე.....	2
ანოტაცია ინგლისურ ენაზე.....	3
შინაარსი.....	4
შესავალი	5
თავი პირველი. საგადასახადო სისტემის ფორმირების თავისებურებები საქართველოში.	9
1.1 საქართველოს საგადასახადო სისტემის ევოლუცია;	9
1.2 .საქართველოს საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა.....	18
თავი მეორე. საქართველოს საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.	27
2.1. საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის ძირითადი მახასიათებლები	27
2.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში;	39
თავი მესამე. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ძირითადი პრობლემები და მათი დაძლევის გზები.....	69
3.1 საგადასახადო ტვირთის ოპტიმიზაცია და საგადასახადო დაბეგვრა.....	69
3.2 საგადასახადო სისტემის პრობლემები და მისი სრულყოფის აქტუალური საკითხები.....	90
დასკვნები და წინადადებები	103
გამოყენებული ლიტერატურის სია:	107

შესავალი

თემის აქტუალურობა. საგადასახადო სისტემის სრულყოფა საქართველოს ეკონომიკური განვითარების უზრუნველყოფის მნიშვნელოვანი ბერკეტია, რადგან მხოლოდ გამართული სოციალურ-ეკონომიკური პირობების შესატყვისი საგადასახადო სისტემის ფორმირების პირობებშია შესაძლებელი ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, მდგრადი ეკონომიკური განვითარების მიღწევა, წარმოების განვითარება და ქვეყნის წინაშე არსებული სოციალური პრობლემების გადაწყვეტა.

ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის ეფექტური ფუნქციონირება დამოკიდებულია სახელმწიფოს მიერ გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკასა და საგადასახადო სისტემის გამართულ მუშაობაზე. გადასახადები სახელმწიფოს მხრიდან ეკონომიკაზე ზემოქმედების ინსტრუმენტია. საგადასახადო სისტემის სრულყოფა ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის უმნიშვნელოვანესი საკვანძო საკითხია. ნებისმიერი ქვეყნის მიზანია შექმნას ისეთი მოქნილი და მიზანდასახული საგადასახადო სისტემა, რომელიც ადვილად შეეწყობა ცვალებად ეკონომიკურ სიტუაციას.

საგადასახადო სისტემისა და პოლიტიკის შემუშავებისას მნიშვნელოვანია იმის გათვალისწინებაც რომ საგადასახადო სისტემა ხასიათდება ისეთი ეკონომიკური და სამართლებრივ-პოლიტიკური მაჩვენებლებით, როგორებიცაა: საგადასახადო ტვირთი და პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის თანაფარდობა.

რაც უფრო განვითარებულია ქვეყანა, მით უფრო მნიშვნელოვანი წილი უჭირავს სახელმწიფო შემოსავლებში პირდაპირ გადასახადებს. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლებში ჭარბობს არაპირდაპირი გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები, რომელშიც ყველაზე მაღალი ხვედრითი წილი დამატებული ღირებულების გადასახადს უკავია. აღნიშნული კი უარყოფით მოვლენადაა მიჩნეული და არასასურველ ტენდენციას წარმოადგენს.

ნაშრომის კვლევის საგანი და ობიექტი. კვლევის საგანი - საქართველოს საგადასახადო სისტემა, ხოლო ობიექტი - საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების თავისებურებანი.

ნაშრომის მიზნები და ამოცანები. ნაშრომის ძირითად მიზანს წარმოადგენს საქართველოს საგადასახადო სისტემის შესწავლა; საქართველოს საგადასახადო

სისტემის შექმნისა და განვითარების პროცესში არსებული პრობლემების აღმოჩენა და მათი აღმოფხვრის რეალური გზების დასახვა; განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემის მოდელის ფორმირება, მისი მახასიათებლების განხილვა, ხოლო ამოცანა - თანამედროვე საგადასახადო სისტემის ანალიზი და მისი ზეგავლენის შეფასება ქვეყნის ეკონომიკაზე.

კვლევის მეთოდოლოგიური საფუძველია კლასიკური და თანამედროვე საგადასახადო-ეკონომიკური თეორიები, ქართველ და უცხოელ მეცნიერ-ეკონომისტთა ნაშრომები საგადასახადო პრობლემებთან დაკავშირებით, ოფიციალური დოკუმენტები, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი და ნორმატიული აქტები, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ინსტრუქციები, საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ბოლო ათი წლის ანალიზი, კონკრეტული გადასახადების მნიშვნელობა საბიუჯეტო შემოსავლებში; ასევე, სახელმწიფო ორგანოებისა და ბიზნეს სტრუქტურების მასალები აღნიშნულ სფეროში.

ანალიზის პროცესში, კვლევის ზოგად მეცნიერულ მეთოდებთან ერთად, გამოყენებულია: სისტემური ანალიზის, სტატისტიკურ მონაცემებზე დაყრდნობით პროგნოზირების და სხვა მეთოდები.

კვლევის შედეგად მიღებული ძირითადი მიგნებები:

- ნაშრომში გაანალიზებულია საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებისა და განვითარების ეტაპებზე არსებული ხარვეზები და მათი გამომწვევი მიზეზები, ქვეყნის წინაშე წარმოქმნილი პრობლემები და უარყოფითი შედეგები;
- განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის ევოლუციური თავისებურებანი;
- დასაბუთებულია გადასახადების რაოდენობისა და საგადასახადო განაკვეთის შემცირებით გადასახადების გადამხდელთათვის საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქების დადებითი გავლენა ეკონომიკურ აღმავლობაზე;

- ნაჩვენებია საგადასახადო სისტემაში კორუფციის დაძლევისა და საგადასახადო ადმინისტრირების გაუმჯობესებით სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდის ტენდენციები;
- განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის არსებული, ჯერ კიდევ გადაუჭრელი პრობლემები;
- ქვეყანაში ბიზნეს კლიმატის გაჯანსაღების, საინვესტიციო გარემოს გაუმჯობესების მიზნით შემუშავებულია წინადადებები;
- განხილულია საგადასახადო სისტემის სრულყოფისთვის საჭირო ძირითადი საკითხები: გადასახადების ოპტიმიზაცია, მოქნილი საგადასახადო სისტემის ფორმირება, საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება, საგადასახადო მენეჯმენტის სრულყოფა, მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებისთვის განსაკუთრებული ხელშემწყობი პირობების შექმნა.

თავი პირველი. საგადასახადო სისტემის ფორმირების თავისებურებები საქართველოში.

1.1 საქართველოს საგადასახადო სისტემის ევოლუცია;

უკანასკნელი ათწლეულების მანძილზე საქართველოში გატარდა საგადასახადო სისტემის მასშტაბური და ძირეული რეფორმები. საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკისა და საგადასახადო სისტემის ფორმირება დაიწყო 1991-1992 წლების მიჯნაზე, მაშინ, როცა ქვეყანას პრაქტიკულად არ გააჩნდა რეალური საგადასახადო ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირების გამოცდილება. საკანონმდებლო ბაზის შესაქმნელად შემჭიდროებულმა ვადებმა, ქვეყანაში არსებულმა სოციალურ-ეკონომიკურმა კრიზისმა არსებითად იმოქმედა საგადასახადო პოლიტიკასა და საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბებაზე. ახალი საგადასახადო სისტემის ფორმირება მოითხოვდა შესაბამისი საკანონმდებლო ბაზის შექმნას, რომელიც საფუძვლად დაედებოდა საბაზრო ეკონომიკის შესაფერის საგადასახადო სისტემას. 1993 წლის დეკემბერში საქართველოს რესპუბლიკის პარლამენტმა მიიღო საგადასახადო სისტემის სრულყოფის კანონების პაკეტი, რომლის ძირითადი მიზანიც და დანიშნულებაც სამეწარმეო საქმიანობის სტიმულირება და სახელმწიფო ბიუჯეტში ფულადი რესურსების მაქსიმალური მობილიზება იყო. სერიოზული ხასიათის ნაკლოვანებების მიუხედავად დადებითი როლი შეასრულა საქართველოს პირველმა საგადასახადო კოდექსმა, რომელიც 1997 წლის 13 ივნისს, საქართველოს პარლამენტმა მიიღო. კოდექსით განისაზღვრა საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა და ფუნქციონირების ზოგადი მექანიზმი, გადასახადის სახეები, მათი გამოანგარიშების და გადახდის წესები, საგადასახადო ორგანოებისა და გადასახადის გადამხდელების ვალდებულებები და პასუხისმგებლობა, საგადასახადო სამართლებრივი პრინციპები, საგადასახადო ტერმინოლოგია და ა.შ.

საგადასახადო სისტემის ნაკლოვანებები იყო :

1. საგადასახადო კანონმდებლობის ბუნდოვნების მაღალი დონე;
2. შედარებით მაღალი საგადასახადო განაკვეთები;
3. მრავალი დაუსაბუთებელი საგადასახადო შეღავათების არსებობა;

4. საგადასახადო ადმინისტრირების არასრულყოფილი წესები;
5. ბევრი არაეფექტური და არაძირითადი გადასახადის არსებობა;
6. ხშირი და უსისტემო ცვლილებების შეტანა კანონმდებლობაში და მრავალი სხვა.

იმ დროისათვის არსებული საგადასახადო ორგანოების მოუქნელმა და გაუმართავმა მუშაობამ, საბაჟო და საგადასახადო სისტემაში გამეფებული კორუფციის მაღალმა დონემ, გადამხდელთა სუსტმა საგადასახადო ადმინისტრირებამ და მთლიანობაში კი საგადასახადო სისტემამ ვერ უზრუნველყო ვერცერთი ფუნქციის ნორმალური, ეფექტური შესრულება და გადაიქცა მამუხრუჭებელ ძალად, როგორც სახელმწიფო ბიუჯეტის შესრულებაში, ასევე მეწარმეობის განვითარების თვალსაზრისით. ყოველივე აღნიშნულმა კი საბოლოო ჯამში ახალი საგადასახადო კანონმდებლობის შემუშავებისა და პრაქტიკული რეალიზაციის აუცილებლობა წარმოშვა.

2005 წ. რეფორმამდე საქართველოში ჩამოყალიბებული საგადასახადო სისტემა და დაბეგვრის სტრუქტურა ტიპური იყო გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებისათვის და ხასიათდებოდა მრავალი გადასახადით, საგადასახადო ადმინისტრირების სირთულით, ძირითადი საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურით, რომელთა უზრუნველყოფაც, ძირითადად, მოგების გადასახადის ხარჯზე ხდებოდა, სოციალური გადასახდელებითა და დღგ-ით. რეფორმის დასაწყისისთვის, 2004 წელს სამ დასახელებულ გადასახადზე მოდიოდა მთელი საგადასახადო შემოსავლების დაახლოებით 70%-ზე მეტი. ზოგადად, გარდამავალი ქვეყნების საგადასახადო სისტემისათვის დამახასიათებელია: გადამეტებული ფისკალური ხასიათი, მრავალი გადასახადი და აუცილებელი შენატანი, აქცენტი მოგების (შემოსავლის) დაბეგვრაზე, დაბალი შემოსავლების დროს დაბეგვრის მაღალი განაკვეთების ფიზიკური პირებისათვის (განვითარებულ ქვეყნებთან შედარებით), მეტისმეტად მკაცრი ფინანსური სანქციები გადასახადების თავიდან ამრიდებლების მიმართ, ხშირი ცვლილებები საგადასახადო კანონმდებლობაში.

ახალი საგადასახადო კოდექსით, რომელიც 2005 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა, განსაზღვრული იყო საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგადი პრინციპები, გადასახადის

გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების სამართლებრივი მდგომარეობა, საგადასახადო სამართალდარღვევების სახეები, საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესი და პირობები, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის გზები და საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებული სამართლებრივი ურთიერთობები. 2005 წლის საგადასახადო კოდექსმა მნიშვნელოვნად გაამარტივა საგადასახადო სისტემა, რაც გადასახადების რაოდენობის 22-დან 7-მდე შემცირებასა და საგადასახადო განაკვეთის კლებაში გამოიხატა.

საგადასახადო რეფორმის ძირითად მიზანს წარმოადგენდა: საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება, საგადასახადო ტვირთის შემცირება და თანაბრად გადანაწილება, საგადასახადო სისტემის დამამახინჯებელი გავლენის შესუსტება დაუსაბუთებელი პრეფერენციების, შეღავათებისა და გათავისუფლების გაუქმების გზით, საგადასახადო ტვირთის შემცირება ზოგადად ეკონომიკაზე. კომპლექსური გადაწყვეტილებებისა და ქმედებების წყალობით საგადასახადო რეფორმის ძირითადი მიზანი მიღწეული იქნა. შედარებით მნიშვნელოვანი წარმატება რეფორმებისა ეს არის გადასახადების რიცხვის ტოტალური შემცირება და საგადასახადო ადმინისტრირების ეფექტურობის დონის ამაღლება. ამისათვის საკმარისია აღინიშნოს, რომ 20 გადასახადზე მეტიდან, რომელიც არსებობდა 2005 წლამდე, მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით საქართველოში დღეს მოქმედებს 5 საერთო-სახელმწიფოებრივი და ერთი ადგილობრივი გადასახადი. საგადასახადო განაკვეთების შემცირებისაგან მიღებული საბიუჯეტო დანაკარგები კომპენსირებულია საგადასახადო ბაზის გაფართოების, ბიზნესის „ჩრდილიდან“ გამოსვლის ხარჯზე. საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაცია და გადასახადის გადამხდელის უსაფრთხოების გაძლიერება დადებითად აისახა საინვესტიციოზე კლიმატზე ქვეყანაში და დაბეგვრისაგან გამოყვანილი კაპიტალის ლეგალურ სფეროში დაბრუნებაზე.

საგადასახადო რეფორმები საქართველოში ექსპერტების მიერ პირობითად სამ ეტაპად იყოფა¹. პირველი ეტაპი - 2004-2007 წწ., როდესაც მიღებული იქნა ძირითადი ინსტიტუციონალური ცვლილებები, დაიწყო ბრძოლა კორუფციასთან, განხორციელდა გადასახადების რაოდენობის შემცირება, მნიშვნელოვნად შემცირდა ფორმალური საგადასახადო ტვირთი (15 სახის გადასახადის გაუქმება, განაკვეთების შემცირება და საგადასახადო განაკვეთების ვიწრო ფორმატში გადაყვანა), ბიზნესის საქმეებში სახელმწიფოს მხრიდან ყველა მიუღებელი და არაეფექტიანი ჩარევის აღმოფხვრა. საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების გადასვლა ფინანსთა სამინისტროს დაქვემდებარებაში. პირველ ეტაპზე საგადასახადო შემოსავლების აკრეფის ზრდა მშპ-სთან მიმართებაში გაიზარდა 12%-დან 2003წ. 21,6%-მდე 2007 წლის ბოლოსათვის².

მეორე ეტაპი მოიცავს 2007-2009 წწ-ებს, როდესაც მოხდა ინსტიტუციონალური პოტენციალის მნიშვნელოვანი გაუმჯობესება, საგადასახადო ადმინისტრირების ახალი ორგანოების ფორმირება, საგადასახადო ტვირთის შემდგომი შემცირება. ამ ეტაპზე შეიქმნა საგადასახადო შემოსავლების სამსახური, გაუმჯობესდა ინფრასტრუქტურა, კაპიტალური რემონტი ჩაუტარდა და მნიშვნელოვნად გაუმჯობესდა საბაჟო საკონტროლო-გამშვები პუნქტებისა და ცენტრალური საგადასახადო სამსახურის ტექნიკური აღჭურვილობა. შეიქმნა გადასახადების გადამხდელთა ერთიანი ბაზა (საგადასახადო და საბაჟო სამსახურები „ASYCUDA“). 2008 წელს შემცირდა მოგების გადასახადი 20%-დან 15%-მდე, ერთიან გადასახადად გაერთიანდა სოციალური გადასახადი და ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადი. გადასახადების რაოდენობა 7-დან 6-მდე შემცირდა. ქვეყანაში, სწორედ აღნიშნული მომენტიდან, მოქმედებს 5 საერთო-სახელმწიფოებრივი (საშემოსავლო, მოგების, დღგ, აქციზი, იმპორტის) და ერთი ადგილობრივი (ქონების) გადასახადი.

მესამე ეტაპი მოიცავს 2010-2011 წწ-ებს (შეიძლება ითქვას, რომ ეს ეტაპი დღემდე გრძელდება), რომელსაც თან ახლავს საგადასახადო პოლიტიკის ღრმა კომპლექსური რეფორმები, საბაჟო რეფორმის დასრულება, მომსახურების პრიორიტეტების განსაზღვრა, საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვის ხარჯების მნიშვნელოვნად

¹ საგადასახადო რეფორმები საქართველოში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, რ.კემულარია, 2011 წლის 11 აპრილი <https://www.imf.org/external/np/seminars/eng/2011/revenue/pdf/rusuda.pdf>

² საგადასახადო რეფორმები საქართველოში, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, რ.კემულარია, 2011 წლის 11 აპრილი <https://www.imf.org/external/np/seminars/eng/2011/revenue/pdf/rusuda.pdf>

შემცირება IT ტექნოლოგიების მეშვეობით. მესამე ეტაპზე მიღებული იქნა ახალი საგადასახადო კოდექსი, გაცილებით მიახლოებული მოწინავე საერთაშორისო პრაქტიკის მეთოდოლოგიასა და დებულებებთან, შემოღებული იქნა დაბეგვრის ახალი რეჟიმები მცირე და საშუალო მეწარმეთათვის. 2011 წლიდან ძალადაკარგულად გამოცხადდა მანამდე მოქმედი საბაჟო და საგადასახადო კოდექსები და ორივე საკანონმდებლო აქტი ჩაანაცვლა ახალმა საგადასახადო კოდექსმა. გადასახადების რაოდენობა არ შეცვლილა. საგადასახადო კოდექსი, რომელიც ძალაში 2011 წლის 1 იანვრიდან შევიდა, მოიცავს მთელ რიგ დებულებებს, რამაც ბიზნესის სტიმულირებას უნდა შეუწყოს ხელი. კერძოდ: მცირე ბიზნესისათვის გამარტივებული საგადასახადო რეგულირება შემოიღეს; მცირე ბიზნესისთვის განისაზღვრა შეღავათიანი საგადასახადო განაკვეთები, კერძოდ: მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 5%-ით; მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 3 პროცენტით, თუ მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურ პირს აქვს ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ერთობლივი შემოსავლის 60 პროცენტის ოდენობის ხარჯების (გარდა დაქირავებულზე დარიცხული ხელფასის ხარჯისა) დამადასტურებელი დოკუმენტები. ასევე, დაფუძნდა საგადასახადო ომბუდსმენდის ინსტიტუტი: საგადასახადო ომბუდსმენი ზედამხედველობას უწევს საქართველოს ტერიტორიაზე გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვას, ავლენს მათი დარღვევის ფაქტებს, ხელს უწყობს დარღვეული უფლებების აღდგენას. ის განიხილავს პირთა განცხადებებსა და საჩივრებს, რომლებიც შეეხება საგადასახადო და სხვა სახელმწიფო ორგანოების მიერ გადასახადის გადამხდელთა უფლებების დარღვევის ფაქტებს. საგადასახადო ომბუდსმენი თავის საქმიანობაში ხელმძღვანელობს საქართველოს კონსტიტუციით, საქართველოს სხვა კანონებით, საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებითა და შეთანხმებებით, საერთაშორისო სამართლის საყოველთაოდ აღიარებული პრინციპებითა და ნორმებით. 2015 წელს საგადასახადო ომბუდსმენის ინსტიტუტს სახელი შეეცვალა და ბიზნეს ომბუდსმენი გახდა. ამასთან, მისი უფლებამოსილებები და მოვალეობები ცალკე, სპეციალური კანონით "საქართველოს ბიზნეს ომბუდსმენის შესახებ" იქნა დარეგულირებული. გადამხდელს წინასწარ ეძლევა უფლება შეათანხმოს „თამაშის წესები“ და დაბეგვრის პირობები

შემოსავლების სამსახურთან; დაფუძნდა პირადი საგადასახადო აგენტის ინსტიტუტი; ამოქმედდა გაფრთხილების ინსტიტუტი, როგორც დაჯარიმების ალტერნატივა; დაწესდა დღგ-ით დაბეგვრის რეჟიმი; საგადასახადო კოდექსის მიხედვით გათვალისწინებულია დღგ-ის გადასახადის კვარტალური დეკლარირების სისტემა; მოხდა კანონმდებლობის კონსოლიდაცია, კერძოდ, გაერთიანდა საბაჟო და საგადასახადო კოდექსები, ხოლო აქამდე მოქმედი კანონქვემდებარე აქტები სულ 5 კანონქვემდებარე აქტად ჩამოყალიბდა. ასევე მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა საგადასახადო კოდექსში ბოლო წლებში. საქართველომ საერთაშორისო რეიტინგით „Paying Taxes 2018“ გადასახადების გადახდის სიმარტივის მიხედვით დასახელებულ 190 ქვეყანას შორის 22-ე ადგილი დაიკავა, ხოლო გადასახადის განაკვეთის მეხედვით მე-13 ადგილი. ქვემოთ კონკრეტული გადასახადების საფუძველზე განვიხილავთ საგადასახადო რეფორმებს:

2005 წლის 1 იანვრამდე საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი იყო პროგრესული და დიფერენცირებული, რაც იწვევდა გაურკვევლობას საზოგადოებაში, მაღალი შემოსავლების მქონე პირთა მხრიდან კი გადასახადებისაგან თავის არიდების სურვილს. ამ პერიოდისთვის საქართველოს საგადასახადო სისტემა არ იყო მზად პროგრესული და დიფერენცირებული გადასახადების ამოღებისათვის შესაბამისი ადმინისტრაციული ბაზის შესაქმნელად.

2005 წლის 1 იანვრამდე მოქმედი საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები

ცხრილი №1.1

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

საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული განაკვეთის მიზანს წარმოადგენდა დაბალ შემოსავლიანი გადამხდელისათვის შეღავათის მინიჭება და ამით ვერტიკალური სამართლიანობის მიღწევა. თუმცა, აღნიშნული გადასახადის შკალა რეალურად ვერ უზრუნველყოფდა დასმულ ამოცანას. 2005 წლის 1 იანვრიდან დაწესებულ იქნა უნიფიცირებული 12%-იანი განაკვეთი, რაც ერთის მხრივ, არსებულ ეფექტურ განაკვეთზე (16%) ნაკლები იყო და მეორეს მხრივ, ამარტივებდა გაანგარიშების, დეკლარირებისა და ადმინისტრირების პროცედურებს. 2008 წლის 1 იანვრიდან ძალაში შესული კოდექსით საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი გაიზარდა და 12%-დან - 25%-ს გაუტოლდა. თუმცა აღნიშნული ცვლილება განხორციელდა სოციალური გადასახადის გაუქმების პარალელურად, რომელიც იმ დროისთვის 20%-ს შეადგენდა. შედეგად $20\%+12\%=32\%$ -ის ნაცვლად მივიღეთ ერთი 25%-იანი გადასახადი. თუმცა ძნელი მისახვედრი არ არის ამ ორ გადასახადს შორის განსხვავება. საშემოსავლო გადასახადის შემთხვევაში, გადასახადს იხდის დასაქმებული, ხოლო სოციალური გადასახადის შემთხვევაში - დამსაქმებელი. სწორედ ეს არის პასუხი კითხვაზე, თუ ვისთვის შემცირდა და ვისთვის გაიზარდა გადასახადის განაკვეთი საშემოსავლო გადასახადის ცვლილებითა და სოციალური გადასახადის გაუქმებით. ამ წელს საშემოსავლო გადასახადის ჩართვა პირველად მოხდა სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსულობებში, რადგან 2008 წლამდე საშემოსავლო გადასახადი სრულად შეიტანებოდა ადგილობრივი თვითმმართველობების ბიუჯეტებში. 2009 წლიდან საშემოსავლო გადასახადი 25%-დან 20% მდე შემცირდა და დღემდე 20%-ს უტოლდება.

2005 წლის საგადასახადო კოდექსის თანახმად, შემცირდა მოგებს გადასახადიც და ნაცვლად 20%-ისა განისაზღვრა 15%-ით. უნდა აღინიშნოს, რომ მოგების გადასახადის შემცირების ტენდენცია დამახასიათებელია მთელი მსოფლიოს ქვეყნებისათვის. მოგების გადასახადი, როგორც პირდაპირი დაბეგვრა, ძლიერ გავლენას ახდენს მწარმოებლის, როგორც სამეურნეო-ეკონომიკურ შედეგებზე, ასევე მის მომავალ სამეწარმეო ქცევასა და აქტივობაზე. მოგების გადასახადის შემცირება თავისთავად გაზრდის გაუნაწილებელი მოგების მოცულობას, რაც ხელს შეუწყობს საწარმოებისა და ორგანიზაციების შემდგომ განვითარებას. 2008 წელს

განხორციელებული ცვლილებით, პირს, რომელსაც წელი დაუმთავრდა ზარალით, უფლება ეძლევა, ზარალი, 5 წლის ნაცვლად გადაიხადოს 10 წლიანი ვადით. ცვლილებების შესაბამისად მარტივდება საგადასახადო რეგისტრაცია და საინდეტიფიკაციო კოდის მინიჭების პროცედურები. 2017 წლიდან ძალაში შევიდა მოგების გადასახადის რეფორმა, რომლის შემოღების მიზანია გადასახადების ადმინისტრირების გამარტივება, ბიზნესის განვითარებისა და ეკონომიკური ზრდის ხელშეწყობა. ძირითად სიახლეს წარმოადგენს საწარმოთა მოგების დაბეგვრის გადავადება იმ დრომდე, სანამ არ მოხდება მოგების განაწილება. მიღებული მოგების რეინვესტირების შემთხვევაში ბიზნესი მოგების გადასახადისგან გათავისუფლდება. ეს შედეგად არ გავრცელდება ზოგიერთ ბიზნეს საქმიანობაზე. მაგალითად, ტოტალიზატორის მოწყობაზე, ხოლო საფინანსო სექტორი ამ პრივილეგიით მხოლოდ 2025 წლიდან ისარგებლებს. აღნიშნული გაზრდის კომპანიების წვდომას ფულად სახსრებზე და წახალისებს მიღებული მოგების რეინვესტირებას იმავე ან ახალ საქმიანობაში. მოგების გადასახადის 15 პროცენტის განაკვეთი უცვლელი რჩება, თუმცა, ტექნიკურად, გადასახადი დაანგარიშდება დასაბეგრი განაცემის თანხიდან 15/85 განაკვეთის გამოყენებით. ამასთან, მოგების გადასახადით დაბეგვრა და გადახდა ყოველწლიური პრინციპის ნაცვლად, მოხდება ყოველთვიურად, არაუგვიანეს საანგარიშო თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა.

დამატებული ღირებულების გადასახადი წამყვან საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადად ითვლება. ეს პრაქტიკულად საყოველთაო გადასახადია. დღგ-თი იბეგრება ოპერაცია და არა გადამხდელი, როგორც ეს დღეს მოქმედი კოდექსით არის გათვალისწინებული. დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია ახლად შექმნილი ღირებულება, რომელიც გაიანგარიშება, როგორც სხვაობა ერთობლივ დასაბეგრ შემოსავალსა და ამ შემოსავლის მისაღებად გაწეულ, დოკუმენტურად დადასტურებულ ხარჯებს შორის. ამასთან ხარჯების გამოქვითვის უფლების დამადასტურებელ დოკუმენტად ითვლება კომერციული ინვოისი.

ქონების გადასახადისგან განთავისუფლებულია ფიზიკური პირი, რომლის კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავალი არ აღემატებოდა 40 000 ლარს. კანონის თანახმად, 40 000-დან 60 000 ლარამდე შემოსავლის მქონე პირი

იბეგრებოდა 0,05%-დან 0,2%-მდე, 60 000-დან 100 000 ლარამდე 0,2%-დან 0,4%-მდე, ხოლო 100 000 ლარს ზევით - 0,4%-დან 0,8%-მდე. ამჟამად ფიზიკური პირის დასაბეგრ ქონებაზე გადასახადის წლიური განაკვეთი დიფერენცირებულია გადასახადის გადამხდელის ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლების მიხედვით და განისაზღვრება შემდეგი ოდენობით:

ა) 100 000 ლარამდე შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – საგადასახადო პერიოდის ბოლოსთვის დასაბეგრი ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.05 პროცენტისა და არა უმეტეს 0.2 პროცენტისა;

ბ) 100 000 ლარის ან მეტი შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – საგადასახადო პერიოდის ბოლოსთვის დასაბეგრი ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.8 პროცენტისა და არა უმეტეს 1 პროცენტისა.

გ) საწარმოსთვის/ორგანიზაციისთვის ქონების გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრება დასაბეგრი ქონების ღირებულების არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით.

იმპორტის გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელიც საქართველოს ეკონომიკურ საზღვარზე გადაადგილებს საქონელს გარდა ექსპორტისა. იმპორტის გადასახადი განსაზღვრულია 12% და 5%. დასაბეგრი ბაზა განისაზღვრება საქართველოს ეკონომიკური საზღვრის გადმოკვეთისას საქონლის სატარიფო ღირებულებით.

რაც შეეხება აქციზის გადასახადს, საქართველოშია ქციზი არის ერთადერთი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადი, რომლის განაკვეთის ზრდა უპირობოდ შეუძლია მთავრობას რეფერენდუმის გარეშე. აქციზით ძირითადად საქონელი იბეგრება, თუმცა არსებობს მომსახურების დაბეგვრის ფაქტებიც (მაგ. საქართველოში მობილური საკომუნიკაციო მომსახურება, იაპონიაში სასტუმრო მომსახურება). ამასთან, აქციზით დაბეგვრის ობიექტის შერჩევა მთავრობების მიერ სხვადასხვა კრიტერიუმებით ხორციელდება. ბოლო წლების მანძილზე მოხდა აქციზის განაკვეთის ზრდა თამბაქოზე, ალკოჰოლურ სასმელებზე, ნავთობპროდუქტებზე და ბენზინის ძრავიან მსუბუქ ავტომობილებზე. ასევე გარკვეული ცვლილებები განხორციელდა საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივების მიმართულებით. მიუხედავად ასეთი

ნაბიჯისა, უნდა აღინიშნოს, რომ საგადასახადო რეფორმა ნაკლებად შეეხო სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელის ურთიერთობის არსს: გადასახადი, სახელმწიფოს მიერ გაწეული მომსახურების ანაზღაურების საფასურის მაგივრად, საგადასახადო კოდექსის მე-6-ე მუხლის მიხედვით კვლავ რჩება, როგორც „სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე“. აღნიშნული ფორმულირება სახელმწიფოს მხრიდან უარყოფს სახელმწიფოს მხრიდან გადასახადების გადამხდელთა წინაშე ანგარიშვალდებულების სავალდებულო ხასიათს.

1.2 .საქართველოს საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა

საგადასახადო სისტემა სახელმწიფოს ფუნქციონირების ეფექტიანობის განუყოფელი ნაწილია. საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს ქვეყნის საკანონმდებლო ორგანოების მიერ დადგენილი გადასახადების, მათი დაწესების, შეცვლის, გაუქმებისა და გადახდევინების პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას.

ნებისმიერ ეკონომიკურ ურთიერთობებში საგადასახადო სისტემა მოწოდებულია უზრუნველყოს სახელმწიფო ფინანსური რესურსებით. უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ ქვეყნის ბიუჯეტის შემოსულობების ძირითადი წილი გადასახადების მეშვეობით ივსება და გადასახადები წარმოადგენს ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკურ საფუძველს. ამიტომ, თუ ქვეყანას სურს იყოს ეკონომიკურად მტკიცე, დამოუკიდებელი, მან უნდა უზრუნველყოს „ძლიერი“ საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება.

ზოგადად საგადასახადო სისტემა, ნებისმიერ ქვეყანაში და მათ შორის საქართველოში, მოიცავს საგადასახადო ორგანოებს; საგადასახადო ურთიერთობების მარეგულირებელ სამართლებრივ ნორმებს; გადასახადის გამოანგარიშების და გადახდის მექანიზმს; გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს; საგადასახადო შეღავათებს; ბიუჯეტებს შორის გადასახადების განაწილებას; გადასახადის გადამხდელთა პასუხისმგებლობას საგადახდო კანონმდებლობის დარღვევისთვის.

კანონმდებლობით დადგენილია, აგრეთვე, გადასახადის გადახდის ვადები, რომლის დროსაც გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია ფაქტიურად შეიტანოს გადასახადი ბიუჯეტში. ბიუჯეტში საგადასახადო შენატანის პროცედურის მოწესრიგების მიზნით დადგენილია გადასახადის გადახდის წესი, რომელიც წარმოადგენს ბიუჯეტში გადასახადის ჩარიცხვის ნორმატიულად დადგენილ საშუალებებსა და პროცედურებს.

არსებობს გარკვეული ფუნდამენტური პრინციპები, რასაც უნდა ეფუძნებოდეს ქვეყნის საგადასახადო სისტემა და ფუნქციები, რასაც ის უნდა ასრულებდეს. საგადასახადო სისტემის პრინციპებზე დაყრდნობით ფუნქციონირებს საგადასახადო სისტემა და აიგება საგადასახადო პოლიტიკა.

ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირებაში მნიშვნელოვანია საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციული პრინციპების განსაზღვრა და განხორციელება. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციულ პრინციპებზე დაყრდნობით ხდება საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირება, ასევე საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციული პრინციპები განაპირობებენ მისი განვითარების მართვის მთავარ მიმართულებებს.

საგადასახადო სისტემის სტაბილურობაში მოიაზრება საგადასახადო სისტემის მოქმედების ხანგრძლივი პერიოდი, რაც გულისხმობს საგადასახადო ცვლილებების რაც შეიძლება იშვიათად განხორციელებას, ასევე მნიშვნელოვანია, რომ საგადასახადო კანონმდებლობაში აღნიშნული ცვლილებები ძალაში შევიდეს ახალი საფინანსო წლის დასაწყისიდან, რადგან სტაბილურობის პრინციპზე მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების ეფექტიანობა.

საქართველოში მოქმედებს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები, პირდაპირი გადასახადები წესდება უშუალოდ შემოსავალზე და ქონებაზე, არაპირდაპირ გადასახადს კი წარმოადგენს აქციზი, დღგ და იმპორტის გადასახადი, ანუ გადასახადი რომელიც დგინდება საქონლის ან მომსახურების ფასზე დანამატის სახით. არაპირდაპირი გადასახადები შედის საქონლის ფასში ან მომსახურების ტარიფებში. საქონლის მფლობელს მისი რეალიზაციიდან გადასახადი შეაქვს

ბიუჯეტში, საბოლოოდ მას იხდის მომხმარებელი ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონელის ან მომსახურების შეძენისას.

საქართველოში მოქმედებს საერთო - სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

საერთო - სახელმწიფოებრივი გადასახადია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსით“ დაწესებული გადასახადი, რომელთა გადახდა სავალდებულოა საქართველოს მთლიან ტერიტორიაზე.

ადგილობრივი გადასახადია „საქართველოს საგადასახადო კოდექსით“ დაწესებული და ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობით ორგანოების ნორმატიული აქტებით შემოღებული გადასახადები, რომელთა გადახდა სავალდებულოა შესაბამისი სუბიექტების ტერიტორიაზე.

საერთო - სახელმწიფოებრივ გადასახადებს მიეკუთვნება:

- საშემოსავლო გადასახადი;
- მოგების გადასახადი;
- დამატებული ღირებულების გადასახადი;
- აქციზის გადასახადი;
- იმპორტის გადასახადი;

ადგილობრივ გადასახადს მიეკუთვნება:

- ქონების გადასახადი.

განვიხილოთ თითოეული მათგანი: საშემოსავლო გადასახადის დასაბეგრი ბაზა საკმაოდ ფართოა, რადგან საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ფიზიკური პირები დაქირავებით შემოსავლებისა სამეწარმეო საქმიანობასაც ეწევიან. გეგმიანი ეკონომიკის პირობებში რამდენადაც მოსახლეობა დასაქმებული იყო სახელმწიფო დაწესებულებებში ან სახელმწიფო საწარმოებში, საშემოსავლო გადასახადი მკვეთრად დიფერენცირებულ ხასიათს ატარებდა და აადვილებდა გადახდის ადმინისტრირებას. მოსახლეობის დიდ ნაწილს ხელფასის გარდა სხვა შემოსავალი არ გააჩნდა. საშემოსავლო გადასახადის გადახდევინება კი ხდებოდა შემოსავლის გაცემის წყაროსთან, რაც აიოლებდა მის ამოღებას.

საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები არიან: რეზიდენტი ფიზიკური პირი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროებიდან.

რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისთვის გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის. არარეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებულ, საქართველოში არსებულ წყაროდან მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისთვის გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

ფიზიკური პირის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 20 პროცენტით. საცხოვრებელი ფართობის ორგანიზაციაზე, იურიდიულ პირზე ან ფიზიკურ პირზე საცხოვრებელი მიზნით გაქირავების შედეგად იმ ფიზიკური პირის მიერ მიღებული შემოსავალი, რომელიც ამ შემოსავლიდან გამოქვითვებს ახორციელებს, 5 პროცენტით იბეგრება. ფიზიკური პირის მიერ საცხოვრებელი ბინის (სახლის) და მასზე დამაგრებული მიწის ნაკვეთის, აგრეთვე ავტოსატრანსპორტო საშუალების მიწოდებით მიღებული ნამეტი შემოსავალი 5 პროცენტით იბეგრება.

მოგების გადასახადის კატეგორიას პირადპირ გადასახადებს მიაკუთვნებენ, რომელიც საშუალებას იძლევა გამოყენებული იქნეს მისი ისეთი უპირატესობანი, როგორიცაა: მიზანმიმართულება, დაბეგვრის დიფერენციაცია, გამოქვითვების მარტივი მექანიზმების გამოყენება. მოგების გადასახადის გადამხდელია საქართველოს საწარმო და უხცოური საწარმო, რომლებიც საქართველოში საქმიანობას ახორციელებენ მუდმივი დაწესებულებების მეშვეობით და/ან შემოსავალს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან.

2017 წლის იანვრიდან დაინერგა „ესტონური მოდელი“, რომლის მიხედვითაც მოგების გადასახადით იბეგრება მხოლოდ გაუნაწილებელი მოგება. გადასახადის გადამხდელი არ იხდის მოგების გადასახადს იმ შემთხვევაში, თუ არ გაანაწილებს

მოგებას ან არ გასწევს ისეთ ხარჯს, რომელიც არ უკავშირდება მის ეკონომიკურ საქმიანობას. 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 მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით ახორციელებს ან/და შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან. 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 მომსახურების გაწევა, რომლის მიზანი არ არის მოგების, შემოსავლის ან კომპენსაციის მიღება;
- ❖ წარმომადგენლობითი ხარჯი, რომელიც გაწეულია საგადასახადო კოდექსით დადგენილ ზღვრულ ოდენობაზე მეტი ოდენობით.

ახალი მოგების გადასახადი არ ეხება:

- 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 მიეკუთვნება მის მუდმივ დაწესებულებას საქართველოში;
- ტოტალიზატორის სისტემურ-ელექტრონული ფორმით მომწყობ პირებს;

- 2025 წლის 1 იანვრამდე - კომერციულ ბანკს, საკრედიტო კავშირს, სადაზღვეო ორგანიზაციას, მიკროსაფინანსო ორგანიზაციასა და ლომბარდს;
- ინდივიდუალურ მეწარმეს;
- მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირს;
- მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურ პირს;
- ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირს.

მოგების გადასახადის გადახდის ვალდებულებისაგან თავისუფალია საგადასახადო კოდექსის XIII თავის 99-ე მუხლით გათვალისწინებული შემთხვევები.

დამატებული ღირებულების გადასახადს არაპირდაპირი გადასახადების სისტემაში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია. დღგ-ის გადასახადის შემოღება დაკავშირებულია სახელმწიფო შემოსავლების პოტენციურ გადიდების ამოცანასთან. ძირითადად დღგ-ს სახელმწიფო ხელისუფლება მაშინ მიმართავს, როდესაც ვერ აკმაყოფილებს სხვა სახის გადასახადებით ამოღებული შემოსავლების მოცულობა. ამასთან გასათვალისწინებელია რომ დღგ არ უნდა იქნეს გამოყენებული შემოსავლების გადანაწილების ინსტრუმენტად.

დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) გადამხდელად ითვლება: 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 შემონატანზე, 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 საგანს (საქონლის) კატეგორიის საკუთრებაში გადაცემას მხოლოდ ამ ოპერაციაზე და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას, რეგისტრაციის ვალდებულების გარეშე; პირი რომლის საქონლის რეალიზაციაც ხდება საგადასახადო დავალიანების გადახდევინების უზრუნველყოფის

ლონისძიების 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 რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და რომლის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს ვალდებულია დღგ -ის გადამხდელად რეგისტრაციისთვის მიმართოს საგადასახადო ორგანოს დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხის 100 000 ლარზე გადაჭარბების დღიდან არა უგვიანეს 2 სამუშაო დღისა; ასევე დღგს გადამხდელად ითვლება იმ დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტიდან (ამ ოპერაციის ჩათვლით), რომლის მიხედვითაც დასაბეგრი ოპერაციის საერთო თანხა გადააჭარბებს 100 000 ლარს.

დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია: დასაბეგრი ოპერაცია, იმპორტი, ექსპორტი, რეექსპორტი, დროებითი შემოტანა. დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის 18 პროცენტს. დღგ - ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია წარადგინოს დღგ - ის დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ამავე ვადაში გადაიხადოს დღგ. გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია ყოველ საანგარიშგებო პერიოდზე არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა გადაიხადოს დღგ.

საქართველოს საბიუჯეტო შემოსავლებში მნიშვნელოვანი ადგილი აქციზის სახით მიღებულ სახსრებს უჭირავს. აქციზი არაპირდაპირი გადასახადის ერთ-ერთი სახეა, რომელიც ამოიღება მასობრივი მოხმარების საქონლისა და მომსახურების გაყიდვისას. იგი შედის საქონლის ფასში და მომსახურების ტარიფში. მისი გადამხდელი საბოლოოდ მომხმარებელია. დღეისათვის აქციზი ასრულებს ორ ფუნქციას: იგი არის საბიუჯეტო შემოსავლების წყარო და აქციზური საქონლის მოხმარების შეზღუდვისა და საქონლის მოთხოვნა-მიწოდების თანაფარდობის რეგულირების საშუალება.

აქციზის გადამხდელი პირი რომელიც: აწარმოებს აქციზურ საქონელს საქართველოში; ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში; ახორციელებს აქციზურ საქონლის ექსპორტს; ახორციელებს ბუნებრივი აიროვანი

კონდესატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებას; ახორციელებს მობილური საკომუნიკაციო მომოსახურების გაწევას; ახორციელებს მობილურ ან ფიქსირებულ ქსელში არარეზიდენტი ან რეზიდენტი პირისაგან მიღებული საერთაშორისო ზარის დასრულების მომსახურებას.

აქციზით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი ოპერაცია, აქციზური საქონლის იმპორტი, აქციზური საქონლის ექსპორტი.

აქციზის საქონლის დასაბეგრი თანხა განისაზღვრება: ალკოჰოლური სასმელთათვის - ალკოჰოლიანი სასმელის მოცულობით; თამბაქოს ნაწარმისთვის - თამბაქოს ნაწარმის რაოდენობით ან წონით; ნავთობპროდუქტისათვის - ნავთობპროდუქტის წონით (მოცულობით); მსუბუქი ავტომობილსათვის - მსუბუქი ავტომობილის წლოვანებითა და ძრავის მოცულობით.

მნიშვნელოვან ნაწილში აქციზი გამოიყენება როგორც ინსტრუმენტი გარკვეული ჯგუფის საქონლის მოხმარების შესამცირებლად (მაგ. ალკოჰოლი ან თამბაქო), თუმცა საკმაოდ ძნელია ურთიერთდამოკიდებულების დადგენა აქციზის სიდიდესა და რეალურ მოხმარებას შორის (ჩრდილოვანი წარმოება, მოხმარების დონის ცვლილება). საფუძვლიანია ვიფიქროთ, რომ ამ შემთხვევაში აქციზის ზემოქმედების ეფექტურობა არც ისე დიდია. ამდენად, აქციზით დაბეგვრის მთავარი მიზანი საბიუჯეტო შემოსავლების გაზრდაა. რაც შეეხება აქციზით დაბეგვრის “დაცვით” ფუნქციას, იგი მეტწილად იდეოლოგიის დონეზე რჩება, რადგან მოსახლეობისათვის მავნე პროდუქტების (სიგარეტი, ალკოჰოლი და ა.შ.) აქციზით დაბეგვრა და შესაბამისად ფასების ზრდა მათ მოხმარებას არსებითად არ ამცირებს.

სახელმწიფო საბაჟო პოლიტიკა წარმოადგენს საბაჟო რეგულირებას, რომლითაც საბაჟო დაწესებულების ქსელის მეშვეობით სახელმწიფო აწარმოებს საბაჟო გადასახდის ამოღებას იმ საქონლიდან, რომელიც გადაკვეთს საბაჟო საზღვარს.

იმპორტის გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებს საქონელს, გარდა ექსპორტისა. იმპორტის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას საქონლის საბაჟო ღირებულება. იმპორტის გადასახადის განაკვეთებია 5 პროცენტი, 12 პროცენტი ან ფიქსირებული პროცენტი საქონლის სახეობების მიხედვით.

საქართველოს ეკონომიკურ ტერიტორიაზე დროებით შემოტანილი საქონელი სასაქონლო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღიდან საქართველოს ეკონომიკურ ტერიტორიაზე ყოფნის ყოველ სრულ და არასრულ კალენდარულ თვეზე იბეგრება იმპორტის გადასახადის იმ თანხის 3%-ით, რომელიც გადაიხდებოდა დროებითი შემოტანის სასაქონლო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღეს ამ საქონლის იმპორტში მოქცევისას. აღნიშნული თანხა გადახდილი უნდა იქნეს არა უგვიანეს ყოველი თვის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა, ხოლო ბოლო გადახდა უნდა განხორციელდეს საქონლის დროებითი შემოტანის სასაქონლო ოპერაციის დასრულების დღეს.

ადგილობრივ გადასახადს განეკუთვნება ქონების გადასახადი, მასში თავმოყრილია ორი - ქონების და მიწის გადასახადები. ქონების გადასახადის გადამხდელია: რეზიდენტი საწარმო/ორგანიზაცია - მის ბალანსზე ძირითად საშუალებად ან/და საინვესტიციო ქონებად აღრიცხულ აქტივებზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე, დაუმთავრებელ მშენებლობაზე, აგრეთვე მის მიერ ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე; არარეზიდენტი საწარმო - საქართველოს ტერიტორიაზე არსებულ ქონებაზე; ფიზიკური პირი: საკუთრებაში არსებულ უძრავ ქონებაზე, იახტებზე, თვითმფრინავებზე, არარეზიდენტისაგან ლიზინგით მიღებულ ქონებაზე, ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების შემთხვევაში მის ბალანსზე ძირითად საშუალებად აღრიცხულ აქტივებზე, დაუმონტაჟებელ მოწყობილობებზე, აგრეთვე მის მიერ ლიზინგით გაცემულ ქონებაზე.

საწარმოსთვის/ორგანიზაციისთვის ქონების გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრება დასაბეგრი ქონების ღირებულების არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით. სასოფლო - სამეურნეო დანიშნულებისა და ტყის მიწებზე ქონების გადასახადის წლიური საბაზისო განაკვეთები დიფერენცირებულია ადმინისტრაციულ - ტერიტორიული ერთეულებისა და მიწის კატეგორიების მიხედვით და დგინდება 1 ჰექტარზე გაანგარიშებით ლარში. ქონების გადასახადის საგადასახადო პერიოდად ითვლება კალენდარული წელი.

თავი მეორე. საქართველოს საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.

2.1. საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის ძირითადი მახასიათებლები

ქვეყნის ეკონომიკურ წინსვლასა და განვითარებაში დიდ როლს ასრულებს საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა. სწორედ ამიტომ, საგადასახადო სისტემისა და პოლიტიკის შემუშავება და შემდგომში მისი განხორციელება ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი საკითხია ქვეყნის ხელისუფლებისათვის. ანუ, აქ იგულისხმება, ხელისუფლების მიერ იმის განსაზღვრა და გადაწყვეტა თუ როგორი საგადასახადო-საბიუჯეტო სისტემა და პოლიტიკა შეუწყობს ხელს ქვეყნის მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებას და ისეთი მაკროეკონომიკური ამოცანების გადაწყვეტას, როგორცაა ეკონომიკური ზრდა და ინფლაციის შემცირება. აღნიშნულის განსახორციელებლად ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია იმის განსაზღვრა, თუ რამდენად ადვილად და ეფექტიანად შეიძლება გაიზარდოს შემოსავლები არსებული საგადასახადო სისტემის პირობებში.

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 დაბეგვრის სამართლიანობისა და ეფექტიანობის შესახებ ეკონომიკური თეორიის საყოველთაოდ მიღებული პრინციპების ბაზაზე აგებს, თუმცა საგადასახადო სისტემის აგების პრინციპები საერთოდ არაერთმნიშვნელოვანია და მთავრობის მხრიდან ამა თუ იმ თეორიის სრულ გათვალისწინებაზე 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 რეალიზაციაში 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, გადასახადებისგან თავის არიდებაზე პასუხისმგებლობის ნორმების ერთობლიობა.

ნებისმიერი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა მოიცავს საგადასახადო სამსახურების ორგანოებს, საგადასახადო ურთიერთობათა მარეგულირებელ სამართლებრივ ნორმებს და გადასახადების, მოსაკრებლების და ბაჟის სახით საბიუჯეტო სისტემაში აუცილებელი გადასახადების ერთობლიობას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის VI და VII თავებში განსაზღვრულია საქართველოს საგადასახადო ორგანოები, მათი უფლებები და ვალდებულებები.

1. საქართველოს საგადასახადო ორგანოები არიან შემოსავლების სამსახური და მის შემადგენლობაში შემავალი, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული სტრუქტურული ერთეულები.
2. შემოსავლების სამსახური არის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მმართველობის სფეროში შემავალი, სახელმწიფო კონტროლის განმახორციელებელი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომელიც თავის უფლებამოსილებას ახორციელებს საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე და რომელსაც შესაძლებელია ჰქონდეს ერთი ან რამდენიმე ადგილსამყოფელი.
3. საქართველოში საგადასახადო კონტროლს ახორციელებენ საქართველოს საგადასახადო ორგანოები, გარდა იმ შემთხვევებისა, როდესაც ამ კოდექსით ასეთი უფლებამოსილება მინიჭებული აქვს სხვა ორგანოებს. საგადასახადო კონტროლს ასევე ახორციელებს სხვა პირი, საგადასახადო ორგანოს

გადაწყვეტილებით, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 49-ე მუხლის მე-6 ნაწილის საფუძველზე.

საგადასახადო-საბიუჯეტო პოლიტიკის წარმატებით შედგენის უზრუნველყოფა მოითხოვს საგადასახადო სისტემის ისეთი მახასიათებლების გათვლისწინებას, როგორებიცაა: სტაბილურობა და ელასტიკურობა, ეფექტიანობა, სამართლიანობა, მართვის სიმარტივე, მოხერხებულობა, საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური სიდიდის დადგენა.

მოკლედ მიმოვიხილოთ აღნიშნული მახასიათებლები: გადასახადების განაკვეთები იმგვარად უნდა იქნეს დადგენილი, რომ უზრუნველყოს სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად აუცილებელი მოცულობის შემოსავლების ბიუჯეტში მიღება. ეს კი ნიშნავს, რომ აუცილებელია საგადასახადო ბაზის შესაძლო მაქსიმიზაცია და შედარებით დაბალი საგადასახადო განაკვეთების დაწესება, რაც უზრუნველყოფს საგადასახადო სისტემის სტაბილურობას. და ასევე გასათვალისწინებელია ისიც, რომ აღნიშნულმა ღონისძიებებმა უზრუნველყოს საგადასახადო სისტემის ელასტიკურობის შენარჩუნებაც.

გადასახადები, თავისი შინაგანი ბუნებიდან გამომდინარე, არ გამოირიცხავს საბაზრო ფასებში გარკვეული ნეგატიური მოვლენების შეტანას, ამიტომ ქვეყნის აღმასრულებელმა ორგანოებმა უნდა განახორციელონ ღონისძიებები ამ ნეგატიური მოვლენების შესამცირებლად, რადგან წინააღმდეგ შემთხვევაში ის გამოიწვევს რესურსების არასწორ განაწილებას, ასევე ეკონომიკური ზრდის ტემპის შემცირებას, რაც საბოლოოდ გამოიწვევს მთლიანად საგადასახადო სისტემის არაეფექტიანობას³.

საგადასახადო სისტემის ეკონომიკურ მახასიათებელს პირველ რიგში მიეკუთვნება საგადასახადო ტვირთი.

საგადასახადო ტვირთი (საგადასახადო სიმძიმე) – არის განზოგადებული მაჩვენებელი, რომელიც ახასიათებს გადასახადების როლს საზოგადოების ცხოვრებაში და განისაზღვრება, როგორც საგადასახადო შემოსავლების საერთო ჯამის შეფარდება ერთობლივ ეროვნულ პროდუქტთან. სხვა სიტყვებით – საგადასახადო ტვირთი ასახავს საზოგადოების მიერ წარმოებული პროდუქტის იმ ნაწილს, რომელიც ნაწილდება

³ ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ. საგადასახადო საქმე, თბ., თსუ, 2007

საბიუჯეტო მექანიზმის მეშვეობით. კონკრეტული გადასახადის გადამხდელთან მიმართებაში, საგადასახადო ტვირთის კატეგორია ასახავს გადასახადის გადამხდელის ერთობლივი შემოსავლიდან ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადების წილს. როგორც წესი, ამ მაჩვენებლის გამოთვლა წარმოებს ყველა დარიცხული გადასახადების ჯამის შეფარდებით საქონლის (სამუშაოს, მომსახურების რეალიზაციის მოცულობასთან, სხვა რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგების ჩათვლით). ზოგჯერ, უფრო მეტი სიზუსტისთვის, ფისკალური შენატანების შემადგენლობაში ჩაირთვება სახელმწიფო ფონდების შენატანებიც.

საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლის გაანგარიშებისას დიდი მნიშვნელობა აქვს მის სწორად განსაზღვრას. ამიტომ საჭიროა იმის განსაზღვრა თუ როგორი მეთოდით უნდა ვიანგარიშოთ საგადასახადო ტვირთი? ეროვნულ ანგარიშთა სისტემის მიხედვით იგი უნდა ვიანგარიშოთ დარიცხვის მეთოდით ანუ იმ მეთოდით, როცა დგება გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური სიდიდე – ნებისმიერი სახელმწიფოს პრობლემაა. ცალკეული ავტორების მიერ, როგორც სპეციალურ, ისე პუბლიცისტურ ლიტერატურაში ხშირად ქვეყნდება მოსაზრებები იმის თაობაზე, რომ, რაც დაბალია საგადასახადო განაკვეთი, მით უფრო დინამიურად ვითარდება სახელმწიფოს ეკონომიკა: რაც უფრო ნაკლებია გადასახადები მით მეტია ეკონომიკის ზრდის ტემპი. ამ მოსაზრების პრაქტიკული რეალიზაციის მაგალითებისა და დინამიკის გადამოწმება ერთობ რთულია, რამდენადაც ეკონომიკის ზრდა სხვა ბევრ ფაქტორზეცაა დამოკიდებული, გარდა ამისა, ძლიერ დაბალი გადასახადების ქვეყნების გამოცდილება ფაქტობრივად არ მოიპოვება, შესაბამისად, მსჯელობა მხოლოდ თეორიულ ასპექტშია შესაძლებელი, თუმცა უდავოა, რომ რაციონალური საგადასახადო სისტემა და არა კაბალური გადასახადები ეკონომიკის განვითარებაზე დადებითად მოქმედებს.

საგადასახადო ტვირთის შემცირება გამოიწვევს ყველა დონის ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსულობათა კლებას, მაგრამ ხელს შეუწყობს მეწარმეობის განვითარებას, რაც საბოლოოდ ქვეყნის ეკონომიკის აღმავლობაში ჰპოვებს თავის გამოხატულებას გრძელვადიან პერიოდში. თუმცა, საგადასახადო დაბეგვრის დონის

შემცირებამ მოკლევადიან პერიოდში შეიძლება ზიანი მიაყენოს ქვეყნის ყველა დონის ბიუჯეტს.

საგადასახადო სისტემის მეორე ეკონომიკურ მაჩვენებელს წარმოადგენს საშინაო და საგარეო ვაჭრობიდან საგადასახადო შემოსავლების თანაფარდობა.

მაღალგანვითარებულ ქვეყნებში, რომლებიც ძირითადად ახორციელებენ მზა პროდუქციის ექსპორტს, საექსპორტო გადასახადები უმნიშვნელოა, ხოლო ბიუჯეტის ძირითად შენატანებს ქვეყნის შიგნით განხორციელებული სავაჭრო ოპერაციების დაბეგვრა წარმოადგენს. ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებში, საექსპორტო ნედლეულზე დაწესებული საბაჟო გადასახადების ხარჯზე, დიდია საგარეო ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების წილი. საშინაო და საგარეო ვაჭრობიდან საგადასახადო შემოსავლების თანაფარდობა მაღალგანვითარებულ ევროპის ქვეყნებში 1:1, ხოლო ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებში (რომელთა ექსპორტშიც ჭარბობს ნედლეული) – 2:1 შეადგენს.

საგადასახადო სისტემის დასახასიათებლად ასევე, გამოიყენება პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის თანაფარდობა. იგი დამოკიდებულია ქვეყნის განვითარების დონეზე. სახელმწიფო შემოსავლებში აქცენტი, ფისკალური დატვირთვა მასზეა გაკეთებული. არაპირდაპირი გადასახადებიდან შემოსავლების სიდიდე განისაზღვრება სამეურნეო ბრუნვების სიდიდით და შესაბამისად, მნიშვნელოვნად მერყეობს საქმიანი აქტივობის გაფართოებით ან შემცირებით. ეკონომიკური კრიზისის (სტაგნაციის) პერიოდებში, როცა სახელმწიფო ყველაზე მეტად საჭიროებს ფინანსურ რესურსებს, შემოსავლები არაპირდაპირი გადასახადებიდან კლებულობს.

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 მიმართებაში. 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 წარმოჩინდება განვითარებად ქვეყნებში, რომელთა საგადასახადო დაბეგვრაში დომინირებენ არაპირდაპირი გადასახადები.

არაპირდაპირი გადასახადები ფისკალურად გაცილებით ეფექტიანია: ადმინისტრირებას არ საჭიროებს, რეგულარულად მიიღება ბიუჯეტში, მაგრამ სოციალურად არასამართლიანია, რადგან სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები იზრდება მოსახლეობის ხარჯზე, ხოლო, პირდაპირი გადასახადები საგადასახადო სისტემის საფუძველს წარმოადგენს და ხელს უწყობს საგადასახადო ტვირთის სამართლიან განაწილებას. ქვეყანაში პირდაპირი გადასახადების როლის ამღლებსთვის აუცილებელია გაიზარდოს ფიზიკურ პირთა და საწარმოთა რეალური შემოსავლები, ამდღეს საგადასახადო კულტურა, სრულყოფილი გახდეს საგადასახადო კანონმდებლობა და საგადასახადო სამსახურების საქმიანობა.

რაც უფრო განვითარებულია ქვეყანა, მით უფრო მნიშვნელოვანი წილი უჭირავს სახელმწიფო შემოსავლებში პირდაპირ გადასახადებს, ეს გამომდინარეობს იქიდან, რომ ასეთ ქვეყნებში განვითარებულია წარმოება და მოსახლეობა ფლობს მაღალ შემოსავლებს, განსხვავებით ნაკლებად განვითარებული ქვეყნებისაგან, სადაც სახელმწიფო შემოსავლებში დომინირებს არაპირდაპირი გადასახადები. საქართველოს საგადასახადო შემოსავლებში ჭარბობს არაპირდაპირი გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლები, რომელშიც ყველაზე მაღალი ხვედრითი წილი დამატებული ღირებულების გადასახადს უკავია. აღნიშნული კი უარყოფით მოვლენადაა მიჩნეული და არასასურველ ტენდენციას წარმოადგენს.

მრავალ განვითარებულ ქვეყანაში საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში პირდაპირი გადასახადები ჭარბობს. საქართველოში მისი წილი მნიშვნელოვნად დაბალია. არაპირდაპირი გადასახადების ხვედრითი წილი საერთო საგადასახადო შემოსავლებში დაახლოებით 56-58%-მდეა, ხოლო არაპირდაპირი გადასახადის თანაფარდობა პირდაპირთან დაახლოებით 1,4 -1,5 - ის ტოლია. ყოველივე კი ნიშნავს, რომ საგადასახადო ტვირთი საქართველოში არაპირდაპირ გადასახადებზე და შესაბამისად მომხმარებელზე მოდის.

შეგვიძლია განვიხილოთ თუ როგორ ნაწილდება პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში 2010 – 2019 წლების მონაცემების მიხედვით. (2019 წლის მონაცემები მოცემულია პირველი კვარტლის მიხედვით).

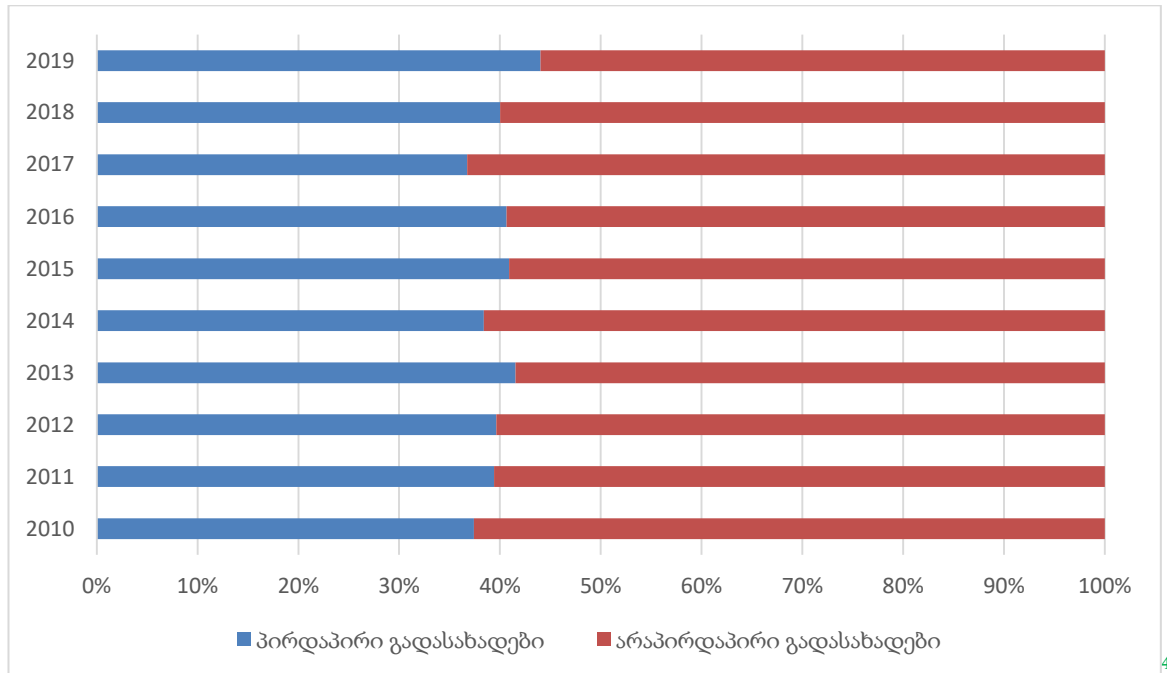
**პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები სახელმწიფო ბიუჯეტის
საგადასახადო შემოსავლებში (2010 – 2019 წწ) მლნ. ლარი.**

ცხრილი №2.1

მლნ ლარი	პირდაპირი გადასახადები	არაპირდაპირი გადასახადები	სულ	პირდაპირი გადასახადები (%)	არაპირდაპირი გადასახადები (%)
2010	1695.02	2834.22	4529.2	37%	63%
2011	2271.7	3492.7	5764.4	39%	61%
2012	2487.5	3789.7	6277.3	40%	60%
2013	2601.7	3659.5	6261.2	42%	58%
2014	2619.3	4203.6	6822.9	38%	62%
2015	3077.8	4445.3	7523.1	41%	59%
2016	3034.15	4425.92	7460.1	41%	59%
2017	3282.5	5645.2	8927.7	36%	64%
2018	3983.7	5966.1	9949.8	40%	60%
2019(I)	1096.4	1393.4	2489.8	44%	56%

პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები სახელმწიფო ბიუჯეტის
საგადასახადო შემოსავლებში (2010 – 2019 წწ) მლნ. ლარი.

დიაგრამა №2.1



როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში არაპირდაპირ გადასახადებს უფრო დიდი წილი უკავიათ, ვიდრე პირდაპირ გადასახადებს. 2010 წელს საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების წილი შესაბამისად იყო 37% და 63%, რაც იმაზე მიაჩნებს, რომ გადასახადების სიმძიმე უფრო მეტად მომხმარებლებზე მოდიოდა. შემდგომ წლებში, პირდაპირი გადასახადების პროცენტულობა მატულობს თუმცა ეს ზრდა 2014 წელს წყდება, ამ დროს პირდაპირი გადასახადების ხვედრითი წილი 38% - უტოლდება. 2015 და 2016 წლებში კვლავ მატულობს პირდაპირი გადასახადების წილი და უტოლდება 41%-ს. თუმცა, 2017 წელს კვლავ იღება და 36%-ს შეადგენს. 2019 წლის

⁴ წყარო: www.mof.ge

პირველი კვარტლის მონაცემებით პირდაპირი გადასახადების წილი 44% - ია ხოლო არაპირდაპირის წილი - 66%.

როგორც აღვნიშნეთ არაპირდაპირი გადასახადის ზრდა უარყოფითი ტენდენციაა. აღნიშნულთან დაკავშირებით შეგვიძლია შემდეგი რეკომენდაციის გათვალისწინება: გადასახადის გაზრდით შემოსავლების ზრდის უზრუნველყოფა გრძელვადიან პერსპექტივაში ვერ მოიტანს სასურველ შედეგს. ამის ნაცვლად ხელისუფლებამ ქვეყანაში ბიზნესს უნდა შეუქმნას განვითარების საშუალება და ბიზნესის განვითარება, თავის მხრივ უზრუნველყოფს შემოსავლების ზრდას, რაც ეკონომიკური ზრდის საწინდარია გრძელვადიან პერსპექტივაში.

ეკონომიკურად განვითარებული ქვეყნებისთვის აღიარებულია საგადასახადო სისტემის ხუთი ძირითადი კრიტერიუმი:

1. **ეკონომიკური ეფექტიანობა** - საგადასახადო სისტემა წინააღმდეგობაში არუნდა იყოს რესურსების ეფექტიანად განაწილებასთან;
2. **ადმინისტრაციული სიმარტივე** - ადმინისტრაციული სისტემა უნდა იყოს მარტივი და გამოსაყენებლად შედარებით იაფი;
3. **მოქნილობა** - შეძლოს 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.

არსებობს განსხვავებული მოსაზრებაც. კერძოდ, ზოგიერთი მეცნიერის აზრით საგადასახადო სისტემების შესადარებლად და მათი ეფექტიანობის შესაფასებლად მზანშეწონილია ისეთი კრიტერიუმების გათვალისწინება, როგორცაა: ვალდებულებათა შეფარდებითი თანასწორობა, ეკონომიკური ნეიტრალობა, ორგანიზაციული სიმარტივე, მოქნილობა და გადამხდელების მხრიდან გადასახადების გაკონტროლება.

დ. ჩერნიკი, ეყრდნობა რა ადამ სმიტის კლასიკურ ნაშრომს „გამოკვლევა ხალხთა სიმდიდრის ბუნებისა და მიზეზების შესახებ“ გვთავაზობს საგადასახადო სისტემის

შეფასების შემდეგ კრიტერიუმებს, პრინციპებს: სამართლიანობას, მოხერხებულობასა და ეკონომიურობას.

ცნობილია სამართლიანობის ორგვარი გაგება: **ჰორიზონტალური და ვერტიკალური.**

ჰორიზონტალურად სამართლიან საგადასახადო სისტემასთან მაშინ გვაქვს საქმე, როდესაც ადამიანები გადასახადებით ერთნაირად, თანაბრად იბეგრებიან. ჰორიზონტალური თანასწორობა პრაქტიკულად ძნელად განსახორციელებელია. არ მოიძებნება ორი ყოველმხრივ ერთნაირ პირობებში მყოფი ადამიანი, რომელთა მიმართ საგადასახადო დაბეგვრაში სამართლიანობის პრინციპი სრულყოფილად იქნება დაცული. მხედველობაში გვაქვს ასაკის, სქესის, ოჯახური მდგომარეობის სხვადასხვაობა. თუ საგადასახადო დაბეგვრის ჰორიზონტალური სამართლიანობის პრინციპი მოითხოვს, ერთიანი მახასიათებლების მქონე პირები გადასახადებით ერთნაირი დონით იბეგრებოდეს, ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპის თანახმად, ერთი ადამიანი თავისი ფინანსური მდგომარეობიდან გამომდინარე მეტ გადასახადს უნდა იხდიდეს, ვიდრე მეორე.

საგადასახადო სისტემის პრინციპები წარმოადგენენ იმ ამოსავალ თეორიულ-მეთოდოლოგიურ საფუძვლებს, რომელზედაც აიგება ამა, თუ იმ ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკა. ამასთან, საგადასახადო სისტემის პრინციპები არაა მუდმივი და შეიძლება შეიცვალოს, იმის მიხედვით, თუ როგორია ქვეყნის ეკონომიკური მდგომარეობა, განხორციელებული ეკონომიკური პოლიტიკის ხასიათი. სახელმწიფოს საგარეო და საშინაო ვალების სიდიდე, საზოგადოებაში შექმნილი სოციალურ-პოლიტიკური კლიმატი და ა. შ.

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

კლების ალბათობას, კრიზისის 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. გადასახადები თავისთავად განასახიერებს ფინანსურ ურთიერთობათა იმ ნაწილს, რომელიც დაკავშირებულია სახელმწიფოს ფულადი შემოსავლების ფორმირებასთან, რაც აუცილებელია სახელმწიფოს შესაბამისი ფუნქციების შესასრულებლად. გადასახადები წარმოადგენს ობიექტურ აუცილებლობას, გადასახადების, როგორც ეკონომიკური კატეგორიების არსი მის ფუნქციებში ვლინდება. გადასახადის ფუნქცია გვიჩვენებს, თუ როგორ ხდება მოცემული ეკონომიკური კატეგორიის, როგორც შემოსავლების განაწილებისა და გადანაწილების ინსტრუმენტის გამოყენება, მისი მეშვეობით მოსახლეობის ცალკეულ ჯგუფებს შორის შემოსავლების გამოთანაბრება და ეკონომიკის რეგულირება - სტიმულირება.

ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირება ხორციელდება გადასახადებისათვის დამახასიათებელი ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციებით. ფუნქციების ეს დაყოფა პირობითია, ვინაიდან ეკონომიკის რეგულირება ამ ორივე ფუნქციით ხორციელდება.

გადასახადების ფისკალური ფუნქციის განხორციელების დროს მხედველობაში გვაქვს:

1. ბიუჯეტის შემოსავლების ფუნქციების უზრუნველყოფა;
2. წარმოების მონაწილეთა და სახელმწიფოს მთლიანი შიდა პროდუქტის განაწილება;
3. მათ მიერ ეკონომიკის რეგულირება და კონტროლის განხორციელება.

ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირება გადასახადების ორივე ფუნქციის პრაქტიკულ განხორციელებას გულისხმობს და ისინი ურთიერთს განაპირობებენ და მიზეზ-შედეგობრივ კავშირში იმყოფებიან, ვინაიდან მათი მეშვეობით ხდება

სახელმწიფო ბიუჯეტის ცენტრალური ფულადი ფონდის ფორმით ჩამოყალიბება, სახელმწიფოს ნორმალური ფუნქციონირებისათვის მატერიალური პირობების ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფა; სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯებს შორის ბალანსირების მიღწევა; საბიუჯეტო სისტემის რგოლებს შორის საგადასახადო შემოსავლების თანაზომიერი განაწილება, რეგიონების განვითარებაში ფინანსური თანასწორობის, გამოთანაბრების პროცესის დაჩქარება.

გადასახადების ორივე ფუნქცია გამოხატავს ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირებას. გადასახადების ფისკალური ფუნქცია თავის მხრივ, განსაზღვრავს მარეგულირებელი ფუნქციის შემდგომი განვითარებისათვის პირობების შექმნას. მხედველობაში გვაქვს ის გარემოება, რომ გადასახადების ფისკალური ფუნქციის განხორციელება, ზრდის რა ბიუჯეტის შემოსავლების მოცულობას, ამასთანავე, ქმნის სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკის მართვაში ჩარევის პირობებს, გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის საშუალებით.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია მჭიდრო კავშირში იმყოფება გადასახადების ფისკალურ ფუნქციასთან, რაც საშუალებას აძლევს სახელმწიფოს რეალური ზემოქმედება განახორციელოს ქვეყნის ფინანსურ-ეკონომიკურ მდგომარეობაზე. ეკონომიკაზე ზემოქმედება ხორციელდება გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის მეშვეობით, რაც ვლინდება ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირებაში. მხედველობაში გვაქვს მოთხოვნასა და მიწოდებას შორის თანაფარდობის დაცვისთვის ღონისძიებების გატარება, ცალკეული სოციალური ჯგუფების შემოსავლების გათანაბრება, ბიზნესის, მოსახლეობის დანაზოგების სტიმულირება, ცენტრსა და რეგიონებს შორის საგადასახადო შემოსავლების განაწილებაში სამართლიანობის პრინციპის დაცვა, მათი ეკონომიკური განვითარების დონეებში გათანაბრების პროცესის დაჩქარება.

ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირება გულისხმობს რეგულირების ლიბერალურ და მკაცრ საგადასახადო მოდელების გამოყენებას.

ლიბერალური საგადასახადო მოდელის გამოყენების დროს დაწესებულია დაბალი საგადასახადო განაკვეთები, დაშვებულია მრავალი სახის საგადასახადო შეღავათები. აღნიშნული განაპირობებს, რომ გადასახადის გადამხდელებმა თავიანთი

შემოსავლების ნაწილი გამოიყენონ ინვესტირებისათვის, წარმოების ტემპების ზრდასთან ერთად, აამაღლონ წარმოებული საქონლის კონკურენტუნარიანობა და მოახდინონ მათი რეალიზაციის დაჩქარება.

რაც შეეხება ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების მკაცრ საგადასახადო მოდელს, იგი ითვალისწინებს მაღალი საგადასახადო განაკვეთების დაწესებას, საგადასახადო შეღავათების შემცირებას, გადასახადის გადამხდელთა შემოსავლების მნიშვნელოვანი ნაწილის ბიუჯეტში შეტანას, წარმოების ტემპების დაცემასთან ერთად საგადასახადო ბაზის შეზღუდვას.

მართალია გადასახადების მარეგულირებელი და ფისკალური ფუნქციები ერთ მთლიანობაში იმყოფებიან, მაგრამ მიუხედავად ამისა მათი ერთიანობა არ გამორიცხავს მათ შორის წინააღმდეგობების წარმოშობას. ამის მიზეზი უშუალოდ გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკურ არსშია ჩადებული.

2.2 საქართველოს საგადასახადო სისტემის როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში;

ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკის ფუნქციონირების ეფექტურობა და სიცოცხლისუნარიანობა მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული ამ ქვეყანაში მოქმედ საგადასახადო სისტემასა და სახელმწიფოს მიერ გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკაზე.

საქართველოს საგადასახადო სისტემას საფუძველი მისი სახელმწიფოებრივი ჩამოყალიბების პროცესში ჩაეყარა. ეკონომიკის განვითარების სხვადასხვა ეტაპზე საგადასახადო სისტემის წინაშე კონკრეტული ამოცანები იდგა, რაც იმაში გამოიხატებოდა, რომ მას უნდა უზრუნველყო სახელმწიფოს კუთვნილი შემოსავლების მობილიზება სახელმწიფოს მიერვე განსაზღვრული ხარჯების დასაფარავად. როგორც პირველ თავში აღვნიშნეთ საქართველოს საგადასახადო სისტემამ რეფორმების ვრცელი გზა განვლო დღევანდელ სახემდე მოსასვლელად. ეს განაპირობა ჩვენი ქვეყნის ისტორიულმა თავისებურებამ. დღეს საქართველოს

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

ქვეყნის ფინანსურ-ეკონომიკური მდგომარეობა გამოხატავს: სახელმწიფო ბიუჯეტის, ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტების მეშვეობით და ასევე, საბანკო სექტორის მიერ ფინანსური რესურსებით ეკონომიკის უზრუნველყოფას. სხვა სიტყვებით, რომ ვთქვათ, ქვეყნის ფინანსურ-ეკონომიკური მდგომარეობის არსი, ეს არის ეკონომიკის ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფის ხარისხი. ქვეყნის ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფის ხარისხი მნიშვნელოვნად არის დამოკიდებული ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირებაზე, სახელმწიფოს მიერ გადასახადების ბიუჯეტში აკუმულირების და შემდგომ მისი მართვის ეფექტიანობაზე.

ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში საგადასახადო სისტემის როლის უკეთ გასააზრებლად მიზანშეწონილია შევხებით საგადასახადო სისტემის რეფორმირების საკითხებს საქართველოში. ამ მიზნით, მოკლედ მიმოვიხილოთ საგადასახადო სისტემის რეფორმირება და უფრო თვალსაჩინოდ დავინახოთ ქვეყნის თანამედროვე საგადასახადო სისტემის პოზიტიური და ნეგატიური მხარეები.

ახალი საგადასახადო სისტემის ფორმირება მოითხოვდა შესაბამისი საკანონმდებლო ბაზის შექმნას, რომელიც საფუძვლად დაედებოდა საბაზრო ეკონომიკის შესაფერისი საგადასახადო სისტემის შექმნას. სწორედ ამიტომ, 1993 წლის დეკემბერში საქართველოს რესპუბლიკის პარლამენტმა მიიღო საგადასახადო სისტემის სრულყოფის კანონების პაკეტი (სულ რვა კანონი), რომლის ძირითადი მიზანი სამეწარმეო საქმიანობის სტიმულირება და სახელმწიფო ბიუჯეტში ფულადი რესურსების მაქსიმალური მობილიზება იყო.

1993 წელს მიღებულ კანონთა შორის, ყველაზე მნიშვნელოვანი და განმსზღვრელი იყო „საგადასახადო სისტემის საფუძვლების შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონი, რომელშიც მოცემული იყო საგადასახადო სისტემის მოწყობის ძირითადი

პრინციპები, გადასახადების, ადგილობრივი გადასახადების ფორმირების მეთოდოლოგიური და მეთოდური საფუძვლები.

გარკვეული ნაკლოვანებების მიუხედავად დადებითი როლი შეასრულა საქართველოს პარლამენტის მიერ 1997 წლის 13 ივნისს მიღებულმა პირველმა საგადასახადო კოდექსმა. თუმცა, იმის გამო, რომ კოდექსის ცალკეული ნაწილები ერთმანეთთან ორგანულ, სინქრონულ კავშირში არ იყო, მან არსებითი გარდატეხა ვერ შეიტანა საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირებაში. ამასთან, საგადასახადო კოდექსში ასეულობით შეტანილმა ცვლილებებმა ეფექტი ვერ გამოიღო. უფრო მეტიც, გადასახადის როგორც გადამხდელები, ისე გადასახადის ამკრეფები, არ ითვალისწინებდნენ არც სახელმწიფოს და არც ეკონომკის ინტერესებს.

სერიოზული განაცხადი გაკეთდა ქვეყნის ხელისუფლების მიერ ახალი საგადასახადო კოდექსის (პარლამენტის მიერ მიღებულ იქნა 2004 წლის 22 დეკემბერს) 2005 წლის 1 იანვრის ამოქმედებით.

ეს კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს საქართველოს საბაჟო საზღვარზე მგზავრის, საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების გადაადგილებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს, სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირის, გადასახადის გადამხდელისა და უფლებამოსილი ორგანოს სამართლებრივ მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისათვის პასუხისმგებლობას, უფლებამოსილი ორგანოსა და მისი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრების წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის წესს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.⁵

ახალმა საგადასახადო კოდექსმა მნიშვნელოვნად გაამარტივა საგადასახადო სისტემა. ამ გამარტივების ერთ-ერთი გამოხატულება იყო, ის რომ შემცირდა გადასახადების რაოდენობა (22-დან 6-მდე), ასევე შემცირდა საგადასახადო

⁵ საგადასახადო კოდექსი 2015, მუხლი 1

განაკვეთებიც (მაგ. დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი 20-დან 18 %-მდე).

ახალი საგადასახადო კოდექსის ძირითად მიზნებს წარმოადგენს:

- გადასახადების რიცხოვნობის შემცირებითა და დაბალი საგადასახადო განაკვეთების დაწესებით ეროვნული ეკონომიკის ზრდისთვის შესაბამისი ნიადაგის შექმნა;
- საგადასახადო კულტურის ამაღლება;
- საინვესტიციო გარემოს სტაბილურობა;
- ბიზნესის მხარდაჭერა.

გარდა აღნიშნულისა, საგადასახადო სისტემის შემუშავებისას მნიშვნელოვანია მისი სტაბილურობა. რაც, პირველ რიგში გამორიცხავს საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებულ მრავალ და ხშირ ცვლილებებს.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ ზემოთ, 1997 წლის შემდგომ უკვე მესამე საგადასახადო კოდექსი იქნა მიღებული და მასში დროდადრო უამრავი ცვლილებები იქნა შეტანილი. მაგალითად, 2015 წლის საგადასახადო კოდექსში შესული ცვლილებებიდან შეგვიძლია აღვნიშნოთ შემდეგი:

2015 წლის 20 მარტს საქართველოს პარლამენტმა მიიღო კანონი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ“

- კანონის თანახმად, შესაძლებელი ხდება შემოსავლების სამსახურსა და გადასახადის გადამხდელს შორის გაფორმდეს საგადასახადო შეთანხმება გადასახადის გადამხდელის როგორც მთელი საგადასახადო დავალიანების, ისე საგადასახადო დავალიანების ნაწილის შემცირების მიზნით.
- კანონის მიხედვით, დღგ-ისგან ჩათვლის უფლებით თავისუფლდება უძრავი ქონების მიწოდება 2015 წლის პირველი იანვრიდან 2018 წლის პირველ იანვრამდე პერიოდში ასევე, თავისუფლდება შესაბამისი ობიექტისათვის სამშენებლო-სამონტაჟო მომსახურება, თუ მშენებლობის ნებართვა გაცემულია 2008 წლის 8 აგვისტომდე, ობიექტის

ექსპლუატაციაში მიღება განხორციელდება 2018 წლის პირველ იანვრამდე და ობიექტი შესულია შეღავათით მოსარგებლე ობიექტების ნუსხაში.

2015 წლის 11 ნოემბერს ამოქმედდა ცვლილებები საქართველოს საგადასახადო კოდექსში:

- ცვლილებების მიხედვით, საგადასახადო საიდუმლოების შემცველი ინფორმაციის მიღების უფლება აქვთ სხვა ქვეყნის კომპეტენტურ ორგანოებს (რომელიც მოიცავს საგადასახადო ორგანოსაც), საერთაშორისო ხელშეკრულებით გათვალისწინებულ შემთხვევებში.
- ცვლილებების თანახმად, საქართველოს ფინანსურ ინსტიტუტებს ეკისრებათ ვალდებულება საგადასახადო ორგანოს გადასცენ „ამერიკის შეერთებული შტატების მთავრობასა და საქართველოს მთავრობას შორის საერთაშორისო საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების გაუმჯობესებისა და უცხოური ანგარიშის საგადასახადო შესაბამისობის აქტის (FACTA) შესრულების მიზნით“ დადებული შეთანხმებით გათვალისწინებული ინფორმაცია ამავე შეთანხმების ფარგლებში. ამასთან, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, ეს ინფორმაცია გადასცეს ამერიკის შესაბამის ორგანოს.
- ცვლილებების მიხედვით, სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოს ენიჭება უფლება, კომერციული ბანკისაგან გამოითხოვოს პირის შესახებ არსებული კონფიდენციალური ინფორმაცია პირის შემოწმების ფარგლებში ან საერთაშორისო ხელშეკრულების შესაბამისად.

2015 წლის 22 დეკემბერს შევიდა ცვლილება „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში“.

- შეიცვალა აქციზის განაკვეთები ეთილის სპირტზე, ალკოჰოლურ სასმელებსა და თამბაქოს ნაწარმზე (თამბაქოს ნედლეულის გარდა).
- ცვლილების თანახმად, ფილტრიანი სიგარეტებისათვის, თამბაქოს შემცველობით, 20 ლერზე და უფილტრო სიგარეტებისათვის, თამბაქოს შემცველობით, 20 ლერზე აქციზის განაკვეთია კანონით განსაზღვრული

აქციზის განაკვეთისა (ფილტრიან სიგარეტებზე 1.1 ლარი და უფილტრო სიგარეტზე 0.3 ლარი) და ამ საქონლის საცალო სარეალიზაციო ფასის 10 პროცენტის ჯამი.

2016 წლის 6 მარტს ამოქმედდა ცვლილებები „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში“

- ცვლილებების თანახმად, მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრებ მრავალშვილიან პირს (რომლის კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის სამი ან სამზე მეტი შვილი) მაღალმთიან დასახლებაში საბიუჯეტო ორგანიზაციიდან კალენდარული წლის განმავლობაში ხელფასის სახით მიღებულ 3000 ლარამდე დასაბეგრ შემოსავალზე გადასახდელი საშემოსავლო გადასახადი 50 პროცენტით უმცირდება.
- 2016 წლის ცვლილებების თანახმად, საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება მაღალმთიან დასახლებაში მუდმივად მცხოვრები პირის სტატუსის მქონე პირის მიერ მაღალმთიან დასახლებაში არასაბიუჯეტო ორგანიზაციაში საქმიანობით კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული 6000 ლარამდე დასაბეგრი შემოსავალი.

2016 წლის 16 აპრილიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შევიდა შემდეგი ცვლილებები:

- 0-დან 6 წლის ჩათვლით მსუბუქი ავტომობილებისათვის განსაზღვრული აქციზის განაკვეთები ჰიბრიდული მსუბუქი ავტომობილების შემთხვევაში 50 პროცენტით მცირდება.

2016 წლის 01 ივნისს საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შევიდა (გამოქვეყნდა) მნიშვნელოვანი ცვლილებები, ერთ-ერთი აქტუალური ცვლილება არის გარკვეულ საქონელზე იმპორტის დღგ-ით დაბეგვრა. ეს ცვლილება ითვალისწინებს საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 8401-9033 ჯგუფებში შემავალი საქონლის იმპორტისას, რომლის კონკრეტულ ნუსხას განსაზღვრავს საქართველოს მთავრობა, იმპორტის დღგ-ს გადახდისგან კი არ გათავისუფლდა, არამედ შეიცვალა გადახდის დღე განბაჟებიდან არაუგვიანეს 5 დღის მაგივრად არაუგვიანეს 45 დღით, რის შედეგადაც დღგ-ს გადამხდელად რეგისტრირებულ და ჩათვლის უფლების მქონე პირებს ტექნიკურად აღარ მოუწევთ

იმპორტის დღგ-ს გადახდა, რადგანაც გადახდის დღის ბოლო ვადის დადგომამდე (განბაჟებიდან არაუგვიანეს 45 დღისა) მოასწრებენ ჩათვლის მიღებას და ჩათვლილი და დარიცხული დღგ გაქვითავს ერთმანეთს და ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ განულდება.

რაც შეეხება მოსალოდნელ ცვლილებებს 2016 წელს საგადასახადო კოდექსში იგეგმებოდა შემდეგი ცვლილებები, 2016 წლის 21 იანვარს საქართველოს პარლამენტში შევიდა კანონპროექტი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის თაობაზე“.

- კანონპროექტის მიხედვით, უქმდება მოგების გადასახადი რეზიდენტი საწარმოს მიერ ფიზიკური პირისთვის, არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირისთვის ან არარეზიდენტი საწარმოსთვის გადახდილი დივიდენდები იბეგრება გადახდის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 15 - პროცენტის განაკვეთით, ნაცვლად არსებული 5 პროცენტის განაკვეთისა;
- კანონპროექტის თანახმად საშემოსავლო გადასახადი მცირდება 20 პროცენტიდან 17.5 პროცენტამდე;
- კანონპროექტის თანახმად, კომპანიაში რეინვესტირებული თანხის შემთხვევაში, კომპანიას აღარ მოუწევს გადასახადის 15-პროცენტის განაკვეთის გადახდა.
- ცვლილების თანახმად, 2018 წლიდან საშემოსავლო გადასახადი გაუთანაბრდება დივიდენდის გადასახადს და გახდება 15 პროცენტი.

2016 წლის 24 მარტს საქართველოს პარლამენტში შევიდა კანონპროექტი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის თაობაზე“.

- კანონპროექტი ეხება მოგების გადასახადით დაბეგვრის არსებული რეგულირების ე.წ. „განაწილებული მოგების გადასახადით“ შეცვლას და აზუსტებს, რომ განაწილებული მოგების გადასახადი ამოქმედდება 2017 წლის პირველი იანვრიდან, ნაცვლად დაგეგმილი 2016 წლის პირველი ივლისისა.

- კანონპროექტის თანახმად, ძირითადი საშუალებების იმპორტის დროს დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდის გაუქმება ამოქმედდება კანონპროექტის მიღებისთანავე, ხოლო საფინანსო სექტორთან დაკავშირებული ცვლილებების ამოქმედება მოხდება 2019 წლის პირველი იანვრიდან.

2016 წლის 30 მარტს საქართველოს პარლამენტში შევიდა კანონპროექტი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის თაობაზე“.

- კანონპროექტის მიხედვით, დამატებული ღირებულების გადასახადისგან თავისუფლდება ფიზიკური პირისათვის საცხოვრებელი ბინის/სახლის მიწოდება, თუ მიმწოდებელს ეს ქონება ამავე ფიზიკური პირისაგან აქვს სახელშეკრულებო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიების ფარგლებში.

2016 წლის 1 აპრილს საქართველოს პარლამენტში შევიდა კანონპროექტი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის თაობაზე“.

- კანონპროექტის თანახმად, მოგების გადასახადით დაბეგვრისგან თავისუფლდება ინოვაციური საქმიანობის განსახორციელებლად საქართველოში რეგისტრირებული მეწარმე სუბიექტის მიერ „გრანტების შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად მიღებული გრანტები.

2017 წლის 1 იანვრიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შევიდა შემდეგი ცვლილებები:

- ამოქმედდა ეგრედწოდებული „ესტონეთის მოდელი“. ბიზნესი მოგების გადასახადისგან გათავისუფლდება თუ იგი მიღებულ მოგების რეინვესტირებას მოახდენს, ეს შეღავათი არ გავრცელდება ზოგიერთ ბიზნეს საქმიანობაზე მაგალითად, ტოტალიზატორის მოწყობაზე, ხოლო საფინანსო სექტორი მხოლოდ 2019 წლიდან ისარგებლებს ამ პრივილეგიით.
- გაიზარდა აქციზის გადასახადი თამბაქოს პროდუქციაზე მაგალითად, ერთი კოლოფი ფილტრიანი სიგარეტის, ასევე, ერთი სიგარის აქციზი გაიზარდა 60 თეთრით, ერთი კოლოფი უფილტრო სიგარეტის აქციზი - 30 თეთრით.

- გაიზარდა აქციზის გადასახადი ნავთობპროდუქტებზე მაგალითად, 1000 მ³ გათხევადებული ბუნებრივი აირის აქციზი 80 ლარის ნაცვლად გახდა 200 ლარი, ერთი ტონა ბენზინის აქციზი 250 ლარიდან გაიზარდა 500 ლარამდე, ერთი ტონა დიზელის საწვავის - 150 ლარიდან 400 ლარამდე, ხოლო ერთი ტონა ძრავის ზეთი - 400 ლარიდან 800 ლარამდე.
- გაიზარდა აქციზის გადასახადი ბენზინისძრავიან მსუბუქ ავტომობილებზე რაც უფრო ძველია ავტომობილი, მით უფრო დიდია ზრდა. მარჯვენასაჭიან მსუბუქ ავტომობილებზე აქციზის სტანდარტული განაკვეთი გასამმაგდა. 6 წლამდე ასაკის ჰიბრიდულ მსუბუქ ავტომობილებზე სტანდარტული აქციზის განაკვეთი შემცირდა 60 %-ით.
- საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებით, გაუქმდა ქონების გადასახადის შეღავათი ფიზიკური პირის საკუთრებაში არსებულ ქვტომობილზე, თუ პირის/ პირის ოჯახის შემოსავლები 40 000 ლარიდან 100 000 ლარამდე იქნება, 2017 წლის 1 ნოემბრამდე მოგიწევთ მისი დეკლარირება და ავტომობილზე ქონების გადასახადის გადახდა მისი ღირებულების 0.05-დან 0.2 პროცენტის ოდენობით. თუ თქვენი ოჯახის წლიური შემოსავალი აღემატება 100 000 ლარს, გადასახადი იქნება 0.8-დან 1 პროცენტამდე. გადასახადის გადახდა უდნა მოხდეს არაუგვიანეს 15 ნოემბრისა. დეკლარაციაში მონაცემები დასაბეგრი ქონების შესახებ შეიტანება გასული წლის მიხედვით. აღნიშნული ცვლილებების შედეგად ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილი გაიზარდება 3 მილიონი ლარით, რაც ასახულია 2017 წლის ბიუჯეტში.
- გაიზარდა სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებელი.
- ცვლილება შევიდა დღგს გადასახადში, აქამდე ავანსად მიღებული თანხები არ ითვლებოდა შემოსავლად და არ იბეგრებოდა დღგ-თი, მაგრამ, ახალი წესების თანახმად ნებისმიერი ავანსად ჩარიცხული თანხა წინასწარვე დაიბეგრება დღგ-ს გადასახადით.

ზოგადად საგადასახადო სისტემის ასეთი არასტაბილურობა ძალიან მნიშვნელოვან წინააღმდეგობებს ქმნის ბიზნესისთვის, რადგან ბიზნესმენი ვერ

ახერხებს მიჰყვეს ცვლილებებს, დაგეგმოს და მოარგოს თავისი საქმიანობა საგადასახადო კოდექსს.

ასევე, მნიშვნელოვანია საგადასახადო ურთიერთობები, რომელიც წარმოადგენს ფინანსურ ურთიერთობათა ორგანულ ნაწილს და მისგან განსხვავდება იმით, რომ აქ საქმე გვაქვს ორ სუბიექტთან - სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელებთან, რომელთა შორისაც წარმოიქმნება ღირებულების ცალმხრივი მოძრაობა ფულად ფორმაში - გადასახადის გადამხდელიდან სახელმწიფოში. ამასთან საგადასახადო ურთიერთობები ფინანსური ურთიერთობების ყველაზე უფრო კონფლიქტური სფეროა, სადაც სხვადასხვა სოციალურ ჯგუფების ინტერესების შეჯახება ხდება. კერძოდ, გადასახადის გადამხდელი ცდილობს საკუთარი შემოსავლის, ქონების, კაპიტალის ნაწილი დააგროვოს და სახელმწიფოს რაც შეიძლება ნაკლები მისცეს, ხოლო სახელმწიფო კი თავის მხრივ ცდილობს რაც შეიძლება მეტი მიიღოს.

2.3. სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურა

საფინანსო სისტემის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი სფერო, რომელიც უზრუნველყოფს სახელმწიფოს იმ ფულადი რესურსებით, რომლებიც აუცილებელია სახელმწიფოს ეკონომიკური, სოციალური თუ პოლიტიკური ფუნქციების განსახორციელებლად არის საჯარო ფინანსები. საჯარო ფინანსებში ორი ურთიერთდაკავშირებული პროცესი წარმოიქმნება: პირველი ესაა სახელმწიფოს განკარგულებაში ფულადი სახსრების მობილიზაცია, რომელიც თავის გამოხატულებას პოულობს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში, ხოლო მეორე კი ესაა ამ ფულადი სახსრების გამოყენება სხვადასხვა სახელმწიფოებრივი ღონისძიებების დასაფინანსებლად, რომელიც აისახება შესაბამისად სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯებში.

სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსულობებს წარმოადგენს საანგარიშო პერიოდში ბიუჯეტში მიღებული ფულადი სახსრების ერთობლიობა, კერძოდ, ბიუჯეტის შემოსულობებია:

- შემოსავლები, მათ შორის - გადასახადები, გრანტები და სხვა შემოსავლები;
- არაფინანსური აქტივები - არაფინანსური აქტივებით ოპერაციებიდან მიღებული სახსრები;
- ფინანსური აქტივები - ფინანსური აქტივებით ოპერაციებიდან მიღებული სახსრები;
- ვალდებულებები - ვალდებულებების აღების შედეგად მიღებული ფულადი სახსრები.

ცენტრალურ ბიუჯეტში შემოსავლები შემდეგი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებიდან ჩაირიცხება: საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ), აქციზი და იმპორტის გადასახადი, ხოლო ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულის ბიუჯეტში კი შემოსავლები ქონების გადასახადიდან ჩაირიცხება.

საქართველოს ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების მოდელის საფუძველს წარმოადგენს ორი სახის გადასახადი, რომელთა ხვედრითი წილი სახელმწიფოს ბიუჯეტის შემოსავლებში ყველაზე მნიშვნელოვანია. ეს არის:

- შემოსავალთან, მოგებასთან დაკავშირებული გადასახადი;
- გადასახადი, რომელიც დაკავშირებულია საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან მიღებულ ამონაგებთან.

საქართველოს ბიუჯეტის ყველა საგადასახადო შემოსავლის ხვედრით წილში მნიშვნელოვან ნაწილს წარმოადგენს მოგების გადასახადი, რომელიც დაკავშირებულია იურიდიული და ფიზიკური პირების სამეწარმეო საქმიანობასთან.

აქვე აღსანიშნავია ისიც, რომ მიუხედავად გადასახადების მრავალფეროვნებისა, საქართველოს ბიუჯეტის ყველა საგადასახადო შემოსავლის უდიდეს ნაწილს შეადგენს მოგების გადასახადთან ერთად საშემოსავლო და დამატებული ღირებულების გადასახადები (დღგ).

ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში საგადასახადო სისტემის როლის უკეთ გასააზრებლად მიზანშეწონილია ბოლო წლების საქართველოს ნაერთი ბიუჯეტის შემოსულობების ანალიზი. რაც ნათლად დაგვანახებს საგადასახადო შემოსულობების როლს ქვეყნის ბიუჯეტის ფორმირებაში; კონკრეტული გადასახადების

პროცენტულ უპირატესობას და ა.შ. განვიხილოთ სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურა 2009 – 2019 წლებში. 2019 წლის მონაცემები მოცემულია პირველი კვარტლის მიხედვით. მონაცემები დიაგრამაზე წარმოდგენილია ათას ლარებში.

საგადასახადო შემოსავლები, გრანტები, სხვა შემოსავლები 2009–2019 წლებში

ცხრილი № 2.2

ათასლარებში

დასახელება	2009 წლის ფაქტი	2010წლის ფაქტი	2011 წლის ფაქტი	2012წლის ფაქტი	2013წლის ფაქტი	2014 წლის ფაქტი
შემოსავლები	4,916,957.5	5,421,474.0	6,442,307.7	7,115,329.3	6,839,493.5	7,434,637.5
გადასახადები	4,161,738.6	4,592,367.6	5,801,989.3	6,311,078.1	6,287,685.0	6,846,964.2
გრანტები	387,675.0	471,422.9	223,096.7	269,634.8	238,861.2	278,734.5
სხვა შემოსავლები	367,543.9	357,683.4	417,221.7	534,616.4	312,947.3	308,938.8

- წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ოფიციალური ვებ-გვერდი

დასახელება	2015 წლის ფაქტი	2016 წლის ფაქტი	2017 წლის ფაქტი	2018წლის ფაქტი	2019 წლის ფაქტი (I)
შემოსავლები	8,170,499.3	8,580,032.1	9,750,327.0	10,595,649.4	2,580,026.0
გადასახადები	7,549,608.9	7,986,750.3	8,991,307.5	9,695,962.2	2,316,502.1
გრანტები	315,593.2	296,827.0	350,602.3	404,014.7	177,131.8
სხვა შემოსავლები	305,297.2	296,454.8	408,417.1	495,672.5	86,392.1

6

სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსულობების დიდი წილი საგადასახადო შემოსავლებზე მოდის. სწორედ გადასახადების საშუალებით ამოღებული თანხა წარმოადგენს ქვეყნის ფინანსურ ბაზას. ცხრილის მიხედვით საგადასახადო შემოსავლები ავლენენ მზარდ დინამიკას 2009-2019 წლებში. 2009-2010 წლის შემოსავლების 85% საგადასახადო შემოსავლებმა შეადგინა. მომდევნო წლებში ეს მაჩვენებელი 90%-დან 93%-მდე

⁶ -წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ოფიციალური ვებ-გვერდი

შუალედში მერყეობდა. რაც კიდევ ერთხელ უსვამს ხაზს ჩვენი ქვეყნისთვის გადასახადების დიდ როლს.

2009-2019 წლებში გადასახადების კონკრეტული სახეების მიხედვით გაანალიზების მიზნით განვიხილოთ შემდეგი ცხრილი, რომელიც საშუალებას მოგვცემს დავინახოთ კონკრეტული გადასახადების წილი საგადასახადო შემოსავლებში. ცხრილზე ერთი შეხედვითაც ჩანს დამატებული ღირებულების გადასახადის მნიშვნელობა ჩვენი ქვეყნისთვის, რადგან საგადასახადო შემოსულობების დიდი წილი სწორედ მასზე მოდის. 2019 წლის მონაცემები მოცემულია პირველი კვარტლის მიხედვით.

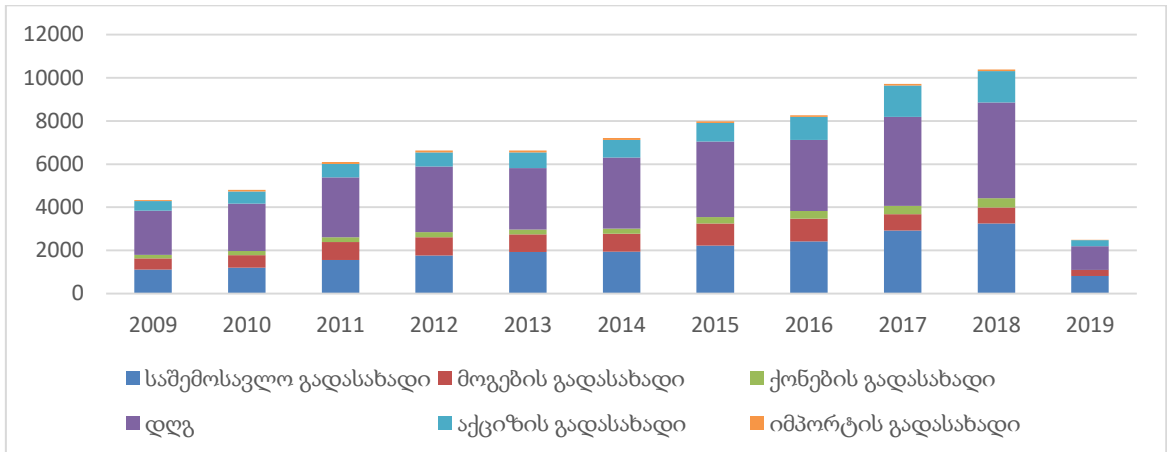
**სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურა 2009 –
2019 წწ (მლნ. ლარი)**

ცხრილი №2.3

	საშემოსავლო გადასახადი	მოგების გადასახადი	ქონების გადასახადი	დღგ	აკციზი	იმპორტის გადასახადი	სულ
2009	1,118.9	517.7	160.4	2,051.7	443.2	35.9	4,327.8
2010	1,202.1	575.9	191.7	2,203.1	560.8	70.4	4,804.0
2011	1,551.0	832.2	220.4	2,784.3	615.2	93.2	6,096.3
2012	1,764.7	850.9	229.9	3,040.3	659.6	90.0	6,635.4
2013	1,934.3	806.5	230.9	2,847.8	722.1	89.3	6,630.9
2014	1,938.7	828.8	245.8	3,298.5	810.2	94.8	7,216.8
2015	2,223.2	1,025.2	290,0	3,5054	870.7	69.2	7,983.2
2016	2,414.0	1,055.9	363.4	3,286.3	1,069.6	70.0	8,259.2
2017	2,918.8	756.5	394.7	4,122.6	1,450.9	71.6	9,715,1
2018	3,247.1	736.6	441.1	4,426.9	1,465.7	73.4	10,390.8
2019 (I)	817.2	279,1	4.1	1,092.4	285.3	15.5	2,214.5

სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურა 2009 –
2019 წწ (მლნ. ლარი)

დიაგრამა №2.2



როგორც ვხედავთ, საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახადების სტრუქტურაში ყველაზე მეტი პროცენტული წილი უკავია დამატებული ღირებულების გადასახადს. მას მთლიან საგადასახადო სტრუქტურაში 40%-ზე მეტი უჭირავს, როგორც ავლნიშნეთ ეს დამახასიათებელია განვითარებადი ქვეყნისათვის რომელშიც გადასახადების სიმძიმე მომხმარებელზე მოდის. მეორე ადგილზეა საშემოსავლო გადასახადი, ხოლო მესამეზე მოგების.

2009 წელს საგადასახადო შემოსავლებმა სულ 4327.8 ათასი ლარი შეადგინა. აქედან დამატებული ღირებულების გადასახადი 2051.7 ათასი ლარის ოდენობით იყო წარმოდგენილი, რაც საერთო თანხის - 47,4%-ს შეადგენს. სიდიდით მეორე მაჩვენებელი საშემოსავლო გადასახადმა დააფიქსირა 118.9 ათასი ლარის ოდენობით, მას მოჰყვება მოგების, აქციზის და იმპორტის გადასახადები. 2010 წელს საგადასახადო შემოსავლებმა 4804,0 ათასი ლარი შეადგინა, სადაც დამატებული ღირებულების გადასახადი შეადგენდა საერთო თანხის- 45,9 %-ს, საშემოსავლო გადასახადი - 25%-ს, მოგების გადასახადი - 12%-ს, ხოლო აქციზი - 1,6%-ს. მომდევნო წლებში (2011-2012 წწ.-ებში) საგადასახადო შემოსავლები გაიზარდა 6 მილიარდ ლარამდე, მასში კვლავ

⁷ წყარო: www.mof.ge (2018 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტი)

ლიდერობდა პროცენტული წილით დამატებული ღირებულების გადასახადი და საშემოსავლო გადასახდი.

2013 წელს საგადასახადო შემოსავლებმა სულ 6,287,685.0ლარი შეადგინა. აქედან დამატებული ღირებულების გადასახადი 2,847,867.5 ლარის ოდენობით იყო წარმოდგენილი, რაც საერთო თანხის - 45,3%-ს შეადგენს. სიდიდით მეორე მაჩვენებელი საშემოსავლო გადასახადმა დააფიქსირა და 1,795,142.0 ლარის მოცულობით განისაზღვრა. მათ შესაბამისად მოწყვებათ მოგების, აქციზის და იმპორტის გადასახადები. 2014 წელს საგადასახადო შემოსავლებმა სულ 6,846,964.2 ლარი შეადგინა. სადაც დამატებული ღირებულების გადასახადი 3,298,518.3 ლარის ტოლი იყო; საშემოსავლო გადასახადი 1,790,379.5-ის; მოგების გადასახადი - 828,823.2-ის; ხოლო აქციზი 828,823.2 ლარის ტოლი გახლდათ. 2015 წელს საგადასახადო შემოსავლები 7,549,608.9ლარის ტოლი იყო. დამატებული ღირებულების გადასახადი წლის საგადასახადო შემოსავლების 46,4%-ს გაუტოლდა და 3,505,454.6 ლარი შეადგინა. საშემოსავლო გადასახადმაკი 27,2%. მოგების გადასახადი -1,025,228.5ლარს გაუტოლდა. აქციზიდან მიღებული შემოსავალი - 870,731.8-ს, ხოლო იმპორტის გადასახადიდან მიღებული შემოსულობები - 69,294.0 ლარის ტოლი იყო.

2016 წელს საგადასახადო შემოსავლებმა 7,986,750.3 ლარი შეადგინა, რაც წინა წლის ანალოგიურ მაჩვენებელთან შედარებით 437,141.4 ლარით მეტია. დამატებული ღირებულების გადასახადით მიღებული შემოსავალი 3,286,393.4 ლარს გაუტოლდა (41,1%). საშემოსავლო გადასახადი - 1,795,142.0, ხოლო მოგების და აქციზის გადასახადები შესაბამისად - 806,545.3 და 722,178.1 ლარით განისაზღვრა. 2017 წელს საგადასახადო შემოსავლებმა - 8,991,307.5 ლარი შეადგინა, რაც მის გეგმურ მაჩვენებელზე - 11,307.5 ლარით მეტია. 2017 წლის საგადასახადო შემოსულობებში დამატებული ღირებულების გადასახადის წილი - 45,9% და 4,122,612.8 ლარს უტოლდება. საშემოსავლო გადასახადმა - 2,525,970.7 ლარი შეადგინა, რაც სულ საგადასახადო შემოსულობების - 28,1%. 2017 წელს მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავალი - 756,555.5 ლარის, ხოლო აქციზიდან მიღებული შემოსავალი - 756,555.5 ლარის ტოლი გახლდათ, რაც 2016 წლის ანალოგიურ მაჩვენებლებთან შედარებით შესაბამისად - 313,102.6 ლარით ნაკლებია. 2018 წელს კვლავ დაფიქსირდა საგადასახადო

შემოსავლების ზრდა - 10,390.8 ათას ლარი. დამატებული ღირებულების გადასახადის წილი - 42,6% უტოლდება, საშემოსავლო გადასახადი - 31%-ს, ხოლო მოგების გადასახადი - 7%-ს.

განვიხილოთ საშემოსავლო გადასახადის ცვლილება წლების მიხედვით (ბოლო 10 წლის მონაცემების მიხედვით). 2007 წელს საშემოსავლო გადასახადის ოდენობა 0 - ის ტოლია, ამის მიზეზი იყო 2007 წელს კოდექსში შეტანილი ცვლილებები, კერძოდ გაუქმდა 20%-იანი სოციალური გადასახადი, მისი ადგილი საშემოსავლო გადასახადმა დაიკავა. 2009 წელს საშემოსავლო გადასახადმა შეადგინა 1058,2 მლნ. ლარი. წინა წელთან შედარებით შემცირებულია 160,1 მლნ. ლარით. ამას იმ დროისათვის ქვეყანაში არსებული პოლიტიკური მდგომარეობა ხსნის, კერძოდ ომის პეროდი. მაშინ როდესაც დასაქმებულთა რაოდენობა მკვეთრად შემცირდა და შესაბამისად იკლო საშემოსავლო გადასახადმაც. მომდევნო წლებში საშემოსავლო გადასახადი ხასიათდება ზრდით ეს გამოწვეული იყო ქვეყანაში უმუშევრობის დონის კლებით, ე.ი. დასაქმებულთა რაოდენობის ზრდით, ქვემოთ მოცემულია სტატისტიკა 2009-2018 წლის მიხედვით საიდანაც ვხედავთ რომ უმუშევრობის დონე თანდათან კლებულობს, შესაბამისად დასაქმებულთა რაოდენობა იზრდება დროთა განმავლობაში რაც ზრდის თავის მხრივ საშემოსავლო გადასახადს, ეს ტენდენცია დღემდე გრძელდება. თუმცა 2016 წელს საშემოსავლო გადასახადის ოდენობა იკლებს, 1978,2 მლნ. ლარამდე, 2015 წელთან შედარებით 74,4 მლნ. ლარით.

**უმუშევრობის დონე 2009-2018 წწ (მლნ.ლარი)
ცხრილი №2.4**

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
ეკონომიკურად აქტიური მოსახლეობა (სამუშაო ძალა), ათასი კაცი	1991.8	1944.9	1959.3	2029.1	2003.9	1991.1	2021.5	1996.2	1983.1	1939.9
დასაქმებული, ათასი კაცი	1656.1	1628.1	1664.2	1724.0	1712.1	1745.2	1779.9	1717.3	1706.6	1694.2
უმუშევარი, ათასი კაცი	335.6	316.9	295.1	305.1	291.8	246.0	241.6	276.9	276.4	245.7
უმუშევრობის დონე, პროცენტებში	16,9	16,3	15,1	15	14,6	12,4	12	14,0	13,9	12,7

მოგების გადასახადი პირდაპირი გადასახადია, რომელსაც სახელმწიფო საგადასახდო შემოსავლებში წილის მიხედვით მესამე ადგილი უჭირავს (დღგ-სა და საშემოსავლო გადასახადის შემდეგ). მოგების გადასახადს დიდი მნიშვნელობა აქვს, რადგან მისი განაკვეთის ოპტიმალური მაჩვენებლის განსაზღვრაზე დიდადაა დამოკიდებული ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, ინვესტიციების მოზიდვა, ასევე ქვეყანაში მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარება.

სანამ მოგების გადასახადის განაკვეთის გაუქმების საკითხს შევხებით, განვიხილოთ ამ გადასახადის სტრუქტურისა და დინამიკის მაჩვენებლები. კერძოდ, მოგების გადასახადის განაკვეთმა გარკვეული ცვლილება განიცადა. 2008 წლამდე მისი განაკვეთი 20%-ს შეადგენდა, ხოლო 2008 წლიდან მოხდა ამ განაკვეთის შემცირება 15% - მდე რომელიც დღემდე მოქმედებს. მოგების გადასახადის შემცირებამ ბიზნეს სექტორი უფრო მიმზიდველი გახადა, გაიზარდა ინვესტიციები, შემცირდა გარე ფინანსური შეზღუდვები, ბიზნეს გაუჩნდა მეტი შესაძლებლობება განვითარდეს, ჩამოყალიბდეს კიდევ უფრო მიმზიდველი კლიმატი ბიზნესის დაწყების და წარმოების კუთხით. ცხრილში მოცემულია საწარმოთა ბრუნვა მლნ. ლარებში 2009-2018 წლების მონაცემებით.

საწარმოთა ბრუნვა 2009-2018 წწ (მლნ. ლარი)

ცხრილი №2.5

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
საწარმოთა ბრუნვა, მლნ.ლარი	20302.2	24400.7	36726.2	42048.0	44327.9	50064.7	52858,7	64,081.8	71,740.1	85,519
გამოშვებული პროდუქცია, მლნ.ლარი	11003.1	13303.7	19239.9	23096.0	23553.6	26068.6	27011,1	30962,6	38,206.8	40,924.6

8

⁸ წყარო: www.geostat.ge

როგორც ვხედავთ საწარმოთა ბრუნვა 2009 წლიდან ხასიათდება ზრდადი ტენდენციით რაც ნიშნავს იმას რომ ბიზნესის სექტორი უფრო და უფრო ვითარდება, სწორედ აქედან გამომდინარე გვაქვს მოგების გადასახადის ზრდადი ტენდენცია.

რაც შეეხება უშუალოდ მოგების გადასახადის განაკვეთის გაუქმებას, აქ განიხილება მოგების გადასახადით დაბეგვრა მხოლოდ მოგების განაწილების შემთხვევაში. სწორედ მას უკავშირდება ე.წ. „ესტონური მოდელი“. აღნიშნული მოდელი ესტონეთში დაინერგა 2000 წელს და განსხვავდება სხვა მოდელებისგან იმით, რომ მოგების გადასახადი არის 0, ოღონდ მოგების გაანგარიშების მიზნით ხარჯების აღიარების გარკვეული სქემა არსებობს. ფაქტობრივად მოგება იბეგრება მაშინ, როდესაც მისი განაწილება ხდება დივიდენდის სახით, ანუ როდესაც მოგება გადის კომპანიიდან.

მოგების გადასახადის რეფორმა საქართველოში, დაკავშირებულია სწორედ ამ მოდელთან, რომელიც თავის თავში გულისხმობს საგადასახადო ლიბერალიზაციას იმ კუთხით, რომ დაბეგვრისგან განთავისუფლდება მოგების ის ნაწილი, რომელსაც საწარმო არ განაწილებს დივიდენდებად, გამოიყენებს რეინვესტირებისათვის და ჩააბრუნებს ეკონომიკაში. აღნიშნული მოდელის მიზანს წარმოადგენს ეკონომიკისა და ბიზნეს აქტივობის სტიმულირება, შიდა და უცხოური ინვესტიციების წახალისება და შესაბამისად ეკონომიკური ზრდის დაჩქარების ხელშეწყობა. საგადასახადო კოდექსში 2016 წელს შესული ცვლილებით, 2017 წლის იანვრიდან, ესტონური მოდელი ძალაში შევიდა.

რაც შეეხება დამატებული ღირებულების, აქციზის და იმპორტის გადასახადს აქ მნიშვნელოვანია განვიხილოთ ქვეყანაში ექსპორტ - იმპორტის სტატისტიკა, ვინაიდან ეს გადასახადები წარმოადგენენ არაპირდაპირ გადასახადებს მათი გადასახადი შესულია პროდუქციის ღირებულებაში, დღგ-ს და აქციზის დასაბეგრ ობიექტს წარმოადგენს ექსპორტი - იმპორტი. ხოლო იმპორტის გადასახადის - იმპორტი.

ცხრილში მოცემულია ექსპორტი-იმპორტის მონაცემები 2009-2019 წლებისთვის (2019 კვარტლური მონაცემი).

ექსპორტ-იმპორტი 2009-2019 წწ (მლნ. ლარი)

ცხრილი №2.6

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
ექსპორტი	1 133,6	1 677,5	2 186,7	2 376,2	2 909,5	2 860,7	2204,3	2112,8	2 735.5	3 354.5	1466.7
იმპორტი	4 500,2	5 257,1	7 038,4	8 036,9	8 011,6	8 593,3	7728,9	7288.3	7 942.7	9 123.1	3 492.8

წყარო: www.geostat.ge

როგორც ცხრილიდან ჩანს ექსპორტ-იმპორტი 2009-2018 წლებში ხასიათდება. აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ 2009 წელს აღინიშნებოდა კლება წინა წელთან შედარებით. ეს კლება გამოწვეული იყო პოლიტიკური ფაქტორით, კერძოდ საომარი მდგომარეობით ქვეყანაში რაც აისახა ექსპორტ-იმპორტზე. ზრდადი ტენდენცია იწვევს დამატებითი ღირებულების და აქციზის გადასახადის ზრდას, ვინაიდან უფრო მეტი პროდუქციის მიმოცვლა ხდება საზღვარზე. იმპორტის გადასახადის შემთხვევაშიც მსგავსი ვითარება გვაქვს, ის ხასიათდება ზრდადობით, ხოლო 2009 წელს პოლიტიკური მიზეზების გამო იმპორტი იკლებს, რაც იწვევს იმპორტის გადასახადის შემცირებას. 2014 წლიდან ექსპორტ-იმპორტი კლებით ხასიათდება 2016 წლის ჩათვლით. სწორედ მისგან გამომდინარე ფიქსირდება იმპორტის გადასახადში კლება 2014-2016 წლებში. რაც შეეხება დღგ-სა და აქციზის გადასახადს, დაფიქსირებულია ზრდა სხვადასხვა ფაქტორების ზემოქმედების გამო.

აქციზის გადასახადის ზრდის ტენდენციის უკეთ გასაგებად განვიხილოთ აქციზის გადასახადის ზრდა ბოლო პერიოდის განმავლობაში. 2015 წელს ალაოს ლუდზე, ეთილის სპირტზე და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზის გადასახადი იზრდება თითქმის 2-ჯერ, მაგალითად 1 ლიტრ ალაოს ლუდზე აქციზის გადასახადი 0,4 ლარიდან 0,6 ლარამდე იზრდება, ამ შემთხვევაში მატება ყველაზე მცირეა, რაც შეეხება ეთილის სპირტისა და ალკოჰოლურ სასმელებს, ამ შემთხვევაში აქციზის გადასახადები გაორმაგებულია. ასევე აქციზის გადასახადი შეიცვალა თამბაქოს ნაწარმზეც, ფილტრიანი სიგარეტების აქციზი 20 ლერზე 0,6 ლარიდან 0,9 ლარამდე, უფილტროზე კი 0,15 ლარიდან 0,25 ლარამდე. გარდა ამისა, 2015 წელს თამბაქოს ინდუსტრიის წარმომადგენლებს კოლოფზე 5% ადვალური გადასახადის გადახდა

მოუწევთ. (პროცენტულ მაჩვენებელში ფიქსირებული გადასახადი). ეს ცვლილება მოქმედებს აქციზის გადასახადიდან მიღებული შემოსავლის ზრდაზე რაც საბოლოო ჯამში ზრდის ბიუჯეტის შემოსავლებს.

გარკვეულწილად აქციზის გადასახადის ზრდა თამბაქოსა და ლუდის ინდუსტრიას აზარალებს და წარმოების შემცირებას პროგნოზირებს. 2015 წელს ლუდის ბაზარი 17%-ით შემცირდა, რაც დიდწილად ლუდის აქციზის ზრდით არის გამოწვეული, მაშინ როცა ლუდის წარმოება საქართველოში ერთ-ერთი ძალიან პერსპექტიული დარგია, რასაც 2014 წლამდე მისი ზრდა და იმპორტის ჩანაცვლების მასშტაბიც ადასტურებს. ლუდზე აქციზის გადასახადი საქართველოში უფრო მაღალია, ვიდრე ევროკავშირის 17 ქვეყანაში.

2016 წლის იანვრიდან თამბაქოს პროდუქციასა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზის გადასახადი გაიზარდა. ამის თაობაზე ინფორმაცია საქართველოს ფინანსთა სამინისტრომ გამოაქვეყნა. მთავრობამ განიხილა "საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილების შეტანის შესახებ" საქართველოს კანონის პროექტი, რომელიც 2016 წლის 1 იანვრიდან თამბაქოს პროდუქციასა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზის განაკვეთის მატებას ითვალისწინებს. როგორც ცნობილია, ამ კანონპროექტის მიღების მიზანი თამბაქოს კონტროლის ღონისძიებების გამკაცრება და ევროკავშირის კანონმდებლობასთან დაახლოებაა. კანონპროექტის მიხედვით, 2016 წლის 1 იანვრიდან აქციზის ფიქსირებული განაკვეთის გაიზარდა:

- ფილტრიან სიგარეტზე (20 ღერი) - 0,20 ლარის ოდენობით;
- უფილტრო სიგარეტზე (20 ღერი) - 0,05 ლარის ოდენობით;
- სიგარეტზე (ერთ ღერზე) - 0.4 ლარით;
- ყალიონით მოსაწევ და სადექ, ან საყნოს თამბაქოზე 1 კგ-ზე - 5 ლარით.
- ფილტრიან და უფილტრო სიგარეტზე (20 ღერზე) აქციზის პროპორციული განაკვეთი იზრდება 5-დან 10 პროცენტამდე.

2017 წლის პირველი იანვრიდან კანონმდებლობაში შევიდა ცვლილება აქციზის გადასახადთან დაკავშირებით, ეს გამოწვეული იყო ახალი „ესტონური მოდელის“ შემოღებით, როგორც ვიცით „ესტონური მოდელი“ გულისხმობს მოგების გადასახადით ბიზნესის მოგების დაბეგვრას რომელიც დივიდენდებზე გაიცემა,

აქედან გამომდინარე თავდაპირველად მოდელის დანერგვიდან შემცირდება მოგების გადასახადი, რაც სტიმულს მისცემს ბიზნეს განვითარებისთვის რათა სამომავლოდ ეკონომიკაზე დადებითად იმოქმედოს, სწორედ ამ დანაკლისის ასანაზღაურებლად სახელმწიფომ გაიზარდა აქციზის გადასახადი რათა ამოეცხო დანაკლისი.

გაიზარდა აქციზის გადასახადი თამბაქოს პროდუქციაზე მაგალითად, ერთი კოლოფი ფილტრიანი სიგარეტის, ასევე, ერთი სიგარის აქციზი გაიზარდა 60 თეთრით, ერთი კოლოფი უფილტრო სიგარეტის აქციზი - 30 თეთრით.

აქციზის გადასახადი თამბაქოს ნაწარმზე (თამბაქოს ნედლეულის გარდა)

ცხრილი №2.7

თამბაქოს ნაწარმი (თამბაქოს ნედლეულის გარდა)	ერთეული	ცვლილების შემდეგ (განაკვეთი ლარში)	ცვლილებამდე (განაკვეთი ლარში)
სიგარეტები, სიგარები წაჭრილი ბოლოებით, თამბაქოს შემცველობით	1 ღერი	1,9	1,3
სიგარები, (წვრილი სიგარები), თამბაქოს შემცველობით)	20 ღერი	2,2	1,5
ფილტრიანი სიგარეტები, თამბაქოს შემცველობით	20 ღერი	1,7	1,1
უფილტრო სიგარები, თამბაქოს შემცველობით	20 ღერი	0,6	0,3
ყალიონით მოსაწევი თამბაქო	1 კგ	35	25
დანარჩენი	1 კგ	35	25
საღეჭი ან საყნოსი (ბურნუთი) თამბაქო	1კგ	35	25

წყარო: www.transparency.ge

გაიზარდა აქციზის გადასახადი ნავთობპროდუქტებზე მაგალითად, 1000 მ3 გათხევადებული ბუნებრივი აირის აქციზი 80 ლარის ნაცვლად გახდა 200 ლარი, ერთი ტონა ბენზინის აქციზი 250 ლარიდან გაიზარდა 500 ლარამდე, ერთი ტონა დიზელის საწვავის - 150 ლარიდან 400 ლარამდე, ხოლო ერთი ტონა ძრავის ზეთი - 400 ლარიდან 800 ლარამდე.

ასევე გაიზარდა აქციზის გადასახადი ბენზინისძრავიან მსუბუქ ავტომობილებზე. რაც უფრო ძველია ავტომობილი, მით უფრო დიდია ზრდა (იხილეთ ცხრილი). მარჯვენასაჰიან მსუბუქ ავტომობილებზე აქციზის სტანდარტული განაკვეთი გასამმაგდა. 6 წლამდე ასაკის ჰიბრიდულ მსუბუქ ავტომობილებზე სტანდარტული აქციზის განაკვეთი შემცირდა 60 %-ით. მაგალითად, თუ თქვენ ჩამოიყვანეთ 10 წლის 2000 სმ3-ის ბენზინისძრავიანი ავტომობილი და გსურთ მისი განბაჟება, აქციზის გადასახადის სახით მოგიწევთ 2200 ლარის გადახდა, ნაცვლად ადრინდელი 1000 ლარისა. თუ ეს ავტომობილი ამავე დროს მარჯვენასაჰიანია, აქციზის გადასახადი გასამმაგდება და გახდება 6600 ლარი.

აქციზის გადასახადი მსუბუქ ავტომობილებზე ძრავის მოცულობის 1 სმ3-ზე

ცხრილი№2.8

წლებს შორის სხვაობა	ძრავის მოცულობა	ცვლილების შემდეგ განაკვეთი(ლარი)	ცვლილებამდე განაკვეთი (ლარი)
1 წლამდე	1სმ ³	1,5	1,5
1 წლის	1სმ ³	1,5	1,5
2 წლის	1სმ ³	1,5	1,4
3 წლის	1სმ ³	1,4	1,3
4 წლის	1სმ ³	1,2	1,2
5 წლის	1სმ ³	1	1
6 წლის	1სმ ³	0,8	0,7
7 წლის	1სმ ³	0,8	0,5
8 წლის	1სმ ³	0,8	0,5
9 წლის	1სმ ³	0,9	0,5
10 წლის	1სმ ³	1,1	0,5
11 წლის	1სმ ³	1,3	0,5
12 წლის	1სმ ³	1,5	0,5
13 წლის	1სმ ³	1,8	0,6
14 წლის	1სმ ³	2,1	0,7
14 წელზე მეტის	1სმ ³	2,4	0,8

წყარო: <http://www.transparency.ge>

საერთაშორისო პრაქტიკის მიხედვით, აქციზის გამოყენება, ძირითადად, ხდება ისეთ საქონელსა და მომსახურებაზე, რომელიც საზიანოა ჯანმრთელობისთვის,

აზიანებს ან აბინძურებს გარემოს ან აქვს სხვა გვერდითი მოვლენები. შესაბამისად, აქციზის ზრდას აქვს უპირატესად მარეგულირებელი და არა ფისკალური ფუნქცია. აქციზის ბუნებიდან გამომდინარე, აქციზით დაბეგვრის მიზნებისთვის მნიშვნელოვანია ერთმანეთისგან გაიმიჯნოს ალკოჰოლის ლუდი, ეთილის სპირტი და სხვა ალკოჰოლურ სასმელები და ამასთან ლუდის შემთხვევაში ჩამოყალიბდეს აქციზის სტრუქტურა, რაც საშუალებას მისცემს სახელმწიფოს მაღალგრადუსიანი (მაგ., 8 გრადუსიანი) და დაბალგრადუსიანი (მაგ., 2.5 გრადუსიანი) ლუდი აქციზის სხვადასხვა განაკვეთით დაბეგროს, რაც ასოცირების დღის წესრიგის მოთხოვნაცაა. ფინანსთა სამინისტრო და შემოსავლების სამსახური უნდა დააკვირდნენ მომატებულმა აქციზმა რა გავლენა მოახდინა და მოახდენს ლუდის გაყიდვებზე. თუ ლუდის მწარმოებლებს გაყიდვები იმდენად შეუმცირდათ, რომ ამ კომპანიების დასაბეგრმა მოგებამ იკლო, შესაბამისად მათ მიერ ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადებიც იკლებს. მათი დასაბეგრი მოგების შემცირების გამო სახელმწიფოსთვის დაკლებულმა გადასახადებმა შეიძლება გადააჭარბოს მომატებული აქციზით მიღებულ შემოსავალს.

ევროკავშირთან ასოცირების შეთანხმება საქართველოს ხელისუფლებას ავალდებულებს, საკუთარი კანონმდებლობა დაუახლოოს ევროკავშირის ქვეყნებში მოქმედ კანონმდებლობას ალკოჰოლსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზის გადასახადის ნაწილში. ამ სფეროში მოქმედი ევროპული დირექტივის შესასრულებლად საქართველოს 3 წლიანი ვადა ქონდა. სფეროში ჩახედული ექსპერტების მტკიცებით, საქართველო ამ ეტაპზე უკვე ასრულებს დირექტივით ნაკისრ ვალდებულებას, რადგან დღეს გაყიდვაში არსებული ალკოჰოლური სასმელები უკვე იბეგრება ევროკავშირის დირექტივით განსაზღვრული სააქციზო გადასახადით. თუმცა არსებობს მოსაზრება რომ აქციზის გადასახადის გაორმაგება ევროკავშირის მოთხვნით კი არა, არამედ ბიუჯეტის შევსებით არის განპირობებული.

ბიუჯეტის ძირითადი საშემოსავლო ნაწილი ფორმირდება გადასახადების მეშვეობით მათ საშუალოდ შემოსავლების 90% უჭირავთ. გადასახადების როლს ბიუჯეტის შემოსულობებში წლების განმავლობაში უფრო და უფრო მნიშვნელოვანი

ნაწილი უჭირავს, რაც იმას ნიშნავს რომ სახელმწიფო ხარჯების დაფინანსება ძირითადად გადასახადებიდან მღებული შემოსავლის საშუალებით ხორციელდება.

გადასახადების გარდა, ბიჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირება ხდება გრანტებისა და სხვა შემოსავლების მეშვეობითაც. ცხრილში მოცემულია 2009-2019 წლის მონაცემები, სადაც 2019 წლის მონაცემები მოცემულია კვარტლურად.

სახელმწიფო ბიუჯეტის მთლიან შემოსავლებში გადასახადების წილი (მლნ. ლარი)
ცხრილი N2.9

	გადასახადები	გრანტები	სხვა შემოსავლები	სულ შემოსავლები
2009	4161.7	387.7	367.6	4917
2010	4592.4	471.4	357.7	5421.5
2011	5802	263.1	323.7	6388.8
2012	6311.1	323	424.1	7058.2
2013	6287.7	238.9	312.9	6839.5
2014	6847	278.7	308.9	7434.6
2015	7549.6	315.6	305.3	8170.5
2016	7986.8	296.8	296.4	8580
2017	8,991.3	350.6	408.4	9,750.3
2018	9,695.9	404.0	495.7	10,595.6
2019(I)	2,316.	177.1	86.4	2,580.0

როგორც ცხრილიდან ჩანს, სახელმწიფო ბიუჯეტის მთლიან შემოსავლებში გადასახადებს 80-90% უჭირავს. სწორედ მათი საშუალებით ხდება ძირითადად ბიუჯეტის შემოსავლების ფორმირება.

გრანტი ეს არის გრანტის გამცემის მიერ გრანტის მიმღებისათვის უსასყიდლოდ გადაცემული მიზნობრივი სახსრები ფულადი ან ნატურალური ფორმით, რომელიც გამოიყენება კონკრეტული ჰუმანიტარული, საგანმანათლებლო, სამეცნიერო-კვლევითი, ჯანდაცვის, კულტურული, სპორტული, ეკოლოგიური და სოციალური პროექტების დაფინანსებისათვის, სახელმწიფოებრივი მნიშვნელობის პროგრამების განხორციელებისათვის.

გრანტის გაცემის სამართლებრივი საფუძველია წერილობითი ხელშეკრულება გრანტის გამცემსა და გრანტის მიმღებს შორის. ხელშეკრულება უნდა შეიცავდეს გრანტის გაცემის მიზანს, მოცულობას, სახსრების გამოყენების კონკრეტულ მიმართულებას, მათი ათვისების ვადებსა და იმ ძირითად მოთხოვნებს, რომლებსაც გრანტის გამცემი უყენებს გრანტის მიმღებს. გრანტის გამოყენება ხდება მხოლოდ ხელშეკრულებაში აღნიშნული მიზნებისათვის. სხვა მიზნებისათვის გრანტის გამოყენება დასაშვებია მხოლოდ გრანტის გამცემის (დონორის) თანხმობით.

უნდა აღვნიშნოთ ისიც, რომ გრანტი სხვადასხვა ტიპისაა. არსებობს მიზნობრივი და არამიზნობრივი გრანტი. მიზნობრივი გრანტის გაცემა ხდება მხოლოდ განსაკუთრებული მიზნებისათვის, მისი გამოყენებისა და ხარჯვის წესების დეტალური აღწერით. ასევე არსებობს მთავრობათშორისი გარნტი - როცა ცენტრალური მთავრობა გრანტს აძლევს ადგილობრივი ადმინისტრაციული ერთეულების მთავრობებს. სახელმწიფოთაშორისი გრანტი - საერთაშორისო საფინანსო ორგანიზაციებისა და ეკონომიკურად მაღალგანვითარებული (დონორი) ქვეყნების მიერ ეძლევა განვითარებად ქვეყნებს საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის დაჩქარების მიზნით.

2007 წლამდე საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის მთლიან შემოსავლებში გრანტებს არ ეკავა წამყვანი პოზიცია. კერძოდ, 2002-2007 წლებში გრანტები, შესაბამისად 22.6, 48.4, 160.1, 105, 194, 208 მლნ ლარს შეადგენდა. 2004 წელს საერთაშორისო სავალუტო ფონდთან ქვეყნის ფინანსური პროგრამის აღდგენის გამო ბიუჯეტში მნიშვნელოვნად მოიმატა საერთაშორისო გრანტებისა და დახმარების მოცულობამ. 2005 წელს, 2004 წელთან შედარებით, სახელმწიფო ბიუჯეტში გრანტები და დახმარებები 19,7 მლნ ლარით შემცირდა, რაც განპირობებული იყო იმით, რომ, ევროკავშირმა განსაკუთრებული ფინანსური დახმარების პროგრამის ფარგლებში 2005 წელს შეცვალა საქართველოს მთავრობასთან შეთანხმებული ჩარიცხვების გრაფიკი და საქართველომ აღნიშნულ წელს ვერ მიიღო დაგეგმილი 14,5 მლნ ევროს ოდენობის გრანტი.⁹

⁹ საქართველოს ეროვნული ბანკი, წლიური ანგარიში. თბ., 2005

როგორც ცხრილიდან ჩანს, 2008 წლიდან მოხდა გრანტების ძალიან დიდი მოცულობით ზრდა (209 მლნ-დან 617,1 მლნ ლარამდე). 2008-2010 წლებში გრანტები იქცა ბიუჯეტის შემოსავლების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან წყაროდ, რაც ძირითადად უკავშირდებოდა აგვისტოს ომის მოვლენებს და შესაბამისად საქართველოსთვის დონორი ორგანიზაციების მხრიდან დახმარების გაწევას. 2009 წელს მიღებულ იქნა 387,7 მლნ ლარის ოდენობის გრანტი, რაც მნიშვნელოვნად ჩამორჩებოდა წინა წლის ანალოგიურ მაჩვენებელს. ეს ძირითადად, დაკავშირებული იყო უცხოეთის ქვეყნის მთავრობებიდან მიღებული გრანტების მკვეთრ შემცირებასთან. აღსანიშნავია ისიც, რომ გრანტები უმეტესად საერთაშორისო ორგანიზაციებიდან მიღებული მიმდინარე დანიშნულების თანხების სახით იყო წამოდგენილი.

გარდა გრანტებისა, ბიუჯეტის შემოსულობებს მიეკუთვნება ასევე სხვა შემოსავლები, რომელიც მოიცავს: შემოსავლებს საკუთრებიდან, საქონლისა და მომსახურების რეალიზაციიდან, ჯარიმებიდან, სანქციებიდან, საურავებიდან, ასევე სხვა შემოსავლებს მიეკუთვნება ნებაყოფლობითი ტრანსფერები გრანტების გარეშე და სხვა არაკლასიფიცირებული შემოსავლები.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, ბიუჯეტის შემოსულობები წარმოადგენს საანგარიშო პერიოდში ბიუჯეტში მიღებული ფულადი სახსრების ერთობლიობას, რომელსაც შემოსავლებთან (გადასახადები, გრანტები, სხვა შემოსავლები) ერთად ასევე მიეკუთვნება:

არაფინანსური აქტივები (არაფინანსური აქტივებით ოპერაციებიდან მიღებული სახსრები). არაფინანსური აქტივები ეს არის ეკონომიკური აქტივების ის ნაწილი, რომელიც იმყოფება მეურნეობრივი სუბიექტების მფლობელობაში და მათთვის მოაქვთ რეალური ან პოტენციური სარგებელი. არაფინანსური აქტივები იყოფა საწარმოო აქტივებად (ძირითადი ფონდები, მატერიალური და საბრუნავი საშუალებები და ფასეულობები) და არასაწარმოო აქტივებად (მატერიალური და არამატერიალური).

ფინანსური აქტივები (ფინანსური აქტივებით ოპერაციებიდან მიღებული სახსრები, ნაშთის გამოყენების გარდა). ფინანსური აქტივები არის ფულადი სახსრები

და ფასიანი ქაღალდები, კერძოდ: სალაროს ნაშთი, დეპოზიტები ბანკში, შენატანები, სადაზღვევო პოლისები, დაბანდებები ფასიან ქაღალდებში, კომერციული კრედიტი.

ვალდებულებები (ვალდებულებების აღების შედეგად მიღებული სახსრები). ვალდებულებების წარმოშობა ხდება გარანტიების, ხელშეკრულებების, კონტრაქტების, გარიგებებისა და სხვა ურთიერთობების შედეგად.

ბიუჯეტის ხარჯები (გადასახდებელი) არის ბიუჯეტის ანგარიშიდან გასაცემი ყველა სახის ფულადი სახსრების ერთობლიობა. იგი წარმოადგენს სახელმწიფო, ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ხელისუფლების მიერ მათი ამოცანებისა და ფუნქციების განხორციელების მიზნით გამოყენებულ ფულად სახსრებს.

სახელმწიფო ხარჯები, როგორც წესი, იმაზე მეტი არ უნდა იყოს, რისი ატანაც შეუძლია მის ეკონომიკას, ანუ ის არ უნდა აღემატებოდეს ქვეყნის საგადასახადო პოტენციალს.

ბიუჯეტის ხარჯების ეკონომიკური არსი მრავალი სხვადასხვა სახით ვლინდება. ხარჯების თითოეული სახე ხასიათდება თვისობრივი და რაოდენობრივი მახასიათებლებით. ამასთან თვისობრივი დახასიათება ასახავს რა მოვლენის ეკონომიკურ შინაარსს, იძლევა საშუალებას დადგინდეს საბიუჯეტო გასავლების დანიშნულება, ხოლო, რაოდენობრივი - მის სიდიდეს.

ბიუჯეტის ფუნქციონალური კლასიფიკაციის სისტემის მიზანია შეიქმნას საშუალება ხარჯების დაგეგმვის, განაწილებისა და ანალიზის ძირითადი ფუნქციონალური კატეგორიების მიხედვით. იგი ასევე ითვალისწინებს სახელმწიფო ხარჯების კლასიფიკაციას საერთო-სახელმწიფოებრივი და ეროვნული მიზნების დასაფინანსებლად. ამასთან ერთად, ფუნქციონალური კლასიფიკაცია საშუალებას იძლევა ერთმანეთს შევადაროთ სხვადასხვა ქვეყნების ანალოგიური ხარჯები.

საქართველოში დადგენილი საბიუჯეტო კლასიფიკაციის მიხედვით ხარჯები იყოფა 7 ძირითად ჯგუფად, კერძოდ:

- შრომის ანაზღაურება;
- საქონელი და მომსახურება;
- პროცენტი;

- სუბსიდიები;
- გრანტები;
- სოციალური უზრუნველყოფა;
- სხვა ხარჯები.

2009-2018 წლის ხარჯები ბიუჯეტში (მლნ.ლარი)

ცხრილი №2.10

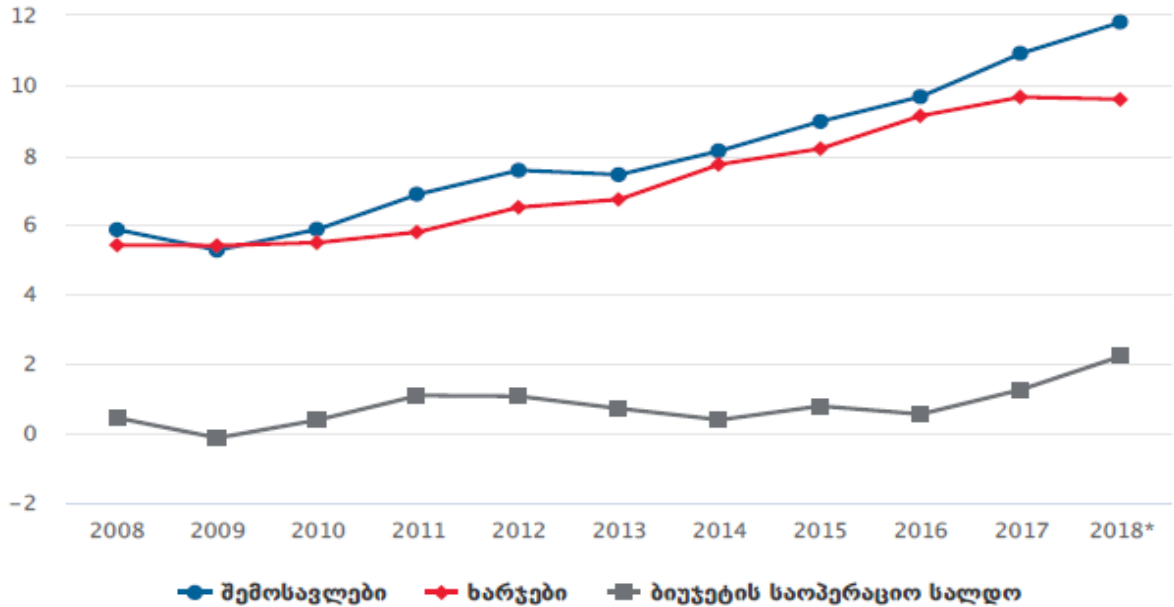
მლნ. ლარი	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
შრომის ანაზღაურება	941,6	993,5	1012,5	1049,4	1187,6	1296	1376,8	1452,3	1,385.3	1,407.6
საქონელი და მომსახურება	879,06	881,6	989	1061	765,8	875,4	946,2	1117,8	1,248.4	1,288.3
პროცენტი	167,2	200,7	282,7	248,3	233	244,9	326,6	397,7	476.6	513.0
სუბსიდიები	447,3	196,3	196,7	253,1	242,6	274,5	245,7	359,3	486.3	419.5
გრანტები	861,2	1099,6	1220,1	1285,9	1083,3	1068	1271,4	935,1	1,346.1	1,331.9
სოციალური უზრუნველყოფა	1419,9	1481,1	1540,9	1710,3	2083	2548	2802,4	3150,1	3,324.3	3,501.3
სხვა ხარჯები	650,1	613,7	685	1033,5	950,3	1173	1188,9	1329,5	1,104.9	1,082.0
ხარჯები	5366,4	5466,5	5926,9	6641,5	6545,6	7479,8	8158	8741,8	9,372.0	9,543.7

2009-2018 წლის მონაცემებით ბიუჯეტის შემოსავლები და ხარჯები ასახულია შემდეგ გრაფიკზე. მოცემულია ასევე საოპერაციო სალდო. მონაცემები ნაჩვენებია მლნ.ლარში.

ბიუჯეტის შემოსავლები და ხარჯები 2009-2018 წწ (მლნ. ლარი)

დიაგრამა №2.3

ნაერთი ბიუჯეტის შემოსავლები, ხარჯები და საოპერაციო სალდო, მილიარდი ლარი



როგორც ვხედავთ 2009-2019 წლების განმავლობაში შემოსავლები და ხარჯები ზრდადობით ხასიათდება, რაც ნიშნავს იმას რომ სახელმწიფო უფრო და უფრო მეტს მოიხმარს, რისთვისაც უფრო მეტი შემოსავალი ჭირდება. თუმცა ყოველთვის ვერ ახორციელებს შემოსავლების და ხარჯების დაბალანსებას. როგორც ვიცით ბიუჯეტის საოპერაციო სალდო უნდა იყოს ნულის ტოლი ან დადებითი. სახელმწიფო ხარჯები, როგორც წესი, იმაზე მეტი არ უნდა იყოს, რისი ატანაც შეუძლია მის ეკონომიკას, ანუ ის არ უნდა აღემატებოდეს ქვეყნის საგადასახადო პოტენციალს. აქედან გამომდინარე მნიშვნელოვანია ბიუჯეტიდან რესურსების იმგვარად გადანაწილება შესაბამისი პრიორიტეტების მიხედვით, რაც უზრუნველყოფს ეკონომიკურ აღმავლობას ქვეყანაში. თუმცა 2008-2010 წლებში ბიუჯეტის საოპერაციო სალდო იყო უარყოფითი და შეადგინა 37,2, 449,4 და 45 მლნ. ლარი ეს იყო გამოწვეული მაღალი ხარჯებით. შემოდგომ წლებში ფიქსირდება დადებითი სალდო გარდა 2014 წლისა, როდესაც საოპერაციო სალდომ -45 მლნ. შეადგინა. 2016 წელს სალდო კვლავ უარყოფითი იყო 161,8 მლნ. ლარი. ყველაზე მაღალი დადებითი სალდო იყო 2011 წელს მისმა ოდენობამ შეადგინა 461,9 მლნ. ლარი.

ასევე 2012 წელსაც მიახლოებული მაჩვენებელია - 416,7 მლნ. ლარია, შემდეგ საბიუჯეტო სალდო კლებით ხასიათდება.

თავი მესამე. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ძირითადი პრობლემები და მათი დაძლევის გზები

3.1 საგადასახადო ტვირთის ოპტიმიზაცია და საგადასახადო დაბეგვრა

საგადასახადო დაბეგვრა, ერთის მხრივ, ესაა საფინანსო და საგადასახადო აპარატის მუშაკთა მიზანმიმართული საქმიანობა ცენტრალიზებული და დეცენტრალიზებული ფულადი ფონდების ფორმირების პროცესების მართვაში, ხოლო მეორე მხრივ, ესაა - საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და ამ სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სისტემების მართვა.

საგადასახადო დაბეგვრის მართვის ორგანიზაციაზე დიდადაა დამოკიდებული ქვეყნის ეფექტიანი ფინანსური პოლიტიკის განხორციელება. ამასთან ერთად, ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების პროცესში იცვლება საგადასახადო სისტემის მართვა და იგი თანდათანობით სრულყოფილი ხდება.

საგადასახადო მართვაში, ისევე როგორც სხვა ნებისმიერ მმართველობით სისტემაში, გამოიყოფა მართვის სუბიექტები და ობიექტები. საგადასახადო დაბეგვრის მართვის სუბიექტებად გამოდიან ის ორგანიზაციული სრუქტურები, რომელთა მეშვეობითაც ხორციელდება მართვა, ხოლო ობიექტებად კი - სხვადასხვა ფინანსური ურთიერთობები.

როგორც ვიცით, მართვა - ესაა განსაზღვრული შედეგების მისაღწევად ობიექტზე მიზანმიმართული ზემოქმედების წესებისა და მეთოდების ერთობლიობა.

მმართველობითი საქმიანობის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი დარგია საგადასახადო დაბეგვრის მართვა, რომელსაც ახორციელებს სპეციალური აპარატი განსაკუთრებული წესებისა და მეთოდების გამოყენებით. ფინანსური და მათ შორის საგადასახადო ურთიერთობის მართვა მოიცავს საქმიანობას, რომელიც ეხება სახელმწიფოს მიერ საერთო-საფინანსო პოლიტიკის გატარებას, ფინანსურ დაგეგმვას, ფინანსური რესურსების კოორდინაციას, ფინანსების ეკონომიკური და სოციალური პოლიტიკის ინტერესების სასარგებლოდ გამოყენებას, ფინანსური კანონმდებლობის დამუშავებას. აქ ასევე შედის ბიუჯეტის შედგენა-შესრულება, გადასახადების ამოღება, სახელმწიფო ფასიანი ქაღალდების გამოშვება და სახელმწიფო ვალის მართვა.

საქართველოში ფინანსების მართვა ხდება საქართველოს კონსტიტუციისა და პარლამენტის მიერ მიღებული შესაბამისი კანონების საფუძველზე.

ახლა განვიხილოთ საგადასახადო ტვირთის და მისი განაწილების ოპტიმიზაცია. საგადასახადო ტვირთი - ეს არის მაჩვენებელი, რომელიც ახასიათებს გადასახადების როლს საზოგადოების ცხოვრებაში და განისაზღვრება, როგორც საგადასახადო შემოსავლების საერთო ჯამის ფარდობით მთლიან შიდა პროდუქტთან.

რადგან გადასახადი წარმოადგენს ეკონომიკური სუბიექტის შემოსავლის ნაწილის ამოღებას ბიუჯეტის სასარგებლოდ, ამიტომ საგადასახადო ტვირთის გაძლიერებას მივყავართ ერთობლივი მოთხოვნის ისეთი კომპონენტების კლებამდე, როგორცაა პირადი მოხმარება და ინვესტიციები. ერთობლივი მოთხოვნის შემცირება იწვევს წარმოებული მთლიანი ეროვნული პროდუქტის რეალიზაციის პრობლემას. ამის საპასუხო რეაქციას კი წარმოადგენს ერთობლივი მიწოდების კლება.

შეგვიძლია საწინააღმდეგოს მტკიცებაც. საგადასახადო ტვირთის შემცირებას მივყავართ ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა განკარგულებაში დარჩენილი შემოსავლის ზრდასთან. ამიტომ მართლზომიერია გაიზარდოს პირადი მოხმარების, დანაზოგებისა და ინვესტიციების მოცულობა. ერთობლივი მოთხოვნის ზრდა კი განაპირობებს ერთობლივი მიწოდებისა და მთლიანი ეროვნული პროდუქტის ზრდას. ამგვარად, გადასახადები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს როგორც ეკონომიკური ზრდის ტემპების შემცირების, ისე დეპრესიული ეკონომიკის გამოცოცხლების ინსტრუმენტად.

გარდა ამისა, საგადასახადო ტვირთის ზრდა ამცირებს შრომით და სამეწარმეო აქტივობას. ეკონომიკურ სუბიექტთა მხრიდან საგადასახადო ტვირთის გაძლიერება იწვევს: შრომითი და სამეწარმეო აქტივობის დაქვეითებას, საგადასახადო ცვლილებების განხორციელებისას რისკის გაწევის სურვილის არქონას, დანაზოგების გადინებას საზღვარგარეთ, „ჩრდილოვან“ ეკონომიკაში გადასვლას. საბოლოოდ, საგადასახადო ტვირთის გაძლიერებას მივყავართ ერთ შედეგამდე - ბიუჯეტი კარგავს უფრო მეტ შემოსავალს გრძელვადიან პერიოდში, ვიდრე მიიღებს მოკლევადიან პერიოდში.

საგადასახადო ტვირთის განხილვისას მნიშვნელოვანია საგადასახადო შემოსავლებისა და საგადასახადო განაკვეთების ურთიერთდამოკიდებულების გრაფიკული გამოსახულება, რომელიც ლაფერის მრუდის სახელწოდებითაა ცნობილი.

ამერიკელმა ექსპერტებმა პროფესორ ა. ლაფერის ხელმძღვანელობით გაანალიზეს საგადასახადო განაკვეთის სიდიდისა და ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებს შორის დამოკიდებულება. მათ თეორიულად დაასაბუთეს გადასახადის ჯამური ოპტიმალური განაკვეთი 50%-ის ოდენობით.

მეცნიერებმა დაამტკიცეს, რომ საგადასახადო განაკვეთის 50%-მდე ზრდას თან ახლავს საგადასახადო შემოსავლების ზრდა ბიუჯეტში. მაგრამ საგადასახადო განაკვეთის 50%-ზე ზევით აწევსას შეინიშნება ბიუჯეტის შემოსავლების მკვეთრი შემცირება. რადგან შესაძრწევად ეცემა მეწარმეთა და მოსახლეობის ეკონომიკური აქტივობა. ამრიგად, „ლაფერის ეფექტი“ ვლინდება იმაში, რომ საგადასახადო განაკვეთის შემცირებას ოპტიმალურ დონემდე მოკლევადიან პერიოდში მიყყავართ ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების დროებით შემცირებამდე, ხოლო გრძელვადიან პერიოდში მის ზრდამდე.

თეორიულად საგადასახადო დაბეგვრის დონე უნდა შეესაბამებოდეს იმ ფაზას, რომელშიც ქვეყნის ეკონომიკა იმყოფება, კერძოდ, წარმოების აღმავლობის პირობებში საჭიროა გადასახდების განაკვეთების ზრდა, რაც არ გამორიცხავს პრიორიტეტული დარგებისთვის მათი კლების ალბათობას, კრიზისის შემთხვევაში კი - გადასახდების განაკვეთების შემცირებასა და მწარმოებლებისთვის საგადასახადო შეღავათების შემოღებას, რიგ შემთხვევებში კი რეგრესული განაკვეთების დაწესებას გადასახდებზე.

საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე დიდადაა დამოკიდებული ქვეყნის ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და ბიზნესისათვის ხელის შეწყობა. ამდენად მისი ოპტიმალური ზომის დადგენა მნიშვნელოვანი და რთული მეცნიერული და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემაა. მსოფლიოში დღემდე არ არსებობს საგადასახადო განაკვეთების ზომის განსაზღვრის საერთაშორისოდ აღიარებული მეთოდოლოგია.

საგადასახადო ტვირთი განიხილება როგორც მაკრო (ეკონომიკისათვის მთლიანად) ისე მიკრო (საწარმო, შინამეურნეობა, მოქალაქე) დონეებზე.

ქვეყნის მიხედვით საგადასახადო ტვირთი იანგარიშება, როგორც უკვე ვთქვით, ამა თუ იმ პერიოდში როგორც საგადასახადო შემოსავლების ჯამობრივი მაჩვენებელი შეფარდებული მთლიან შიდა პროდუქტთან. საქართველოში საგადასახადო ტვირთი მაკრო დონეზე გაიანგარიშება შემდეგი ფორმულით:

$$\text{ტ} = \text{გ} / \text{მშპ} * 100\%$$

სადაც:

ტ - საგადასახადო ტვირთია;

გ - საგადასახადო შემოსავლების ჯამი;

მშპ - მთლიანი შიდა პროდუქტი.

რაც შეეხება, საქართველოში საწარმოების (კორპორაციების) დონეზე და საქმიანობის სახეების მიხედვით საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებას, იგი შემდეგნაირად გამოითვლება:

$$\text{ტ}_{\text{საწ}} = \text{გ}_{\text{საწ}} / \text{ხ}_{\text{საწ}} * 100\%$$

ან

$$\text{ტ}_{\text{საწ}} = \text{გ}_{\text{საწ}} / \text{არ}_{\text{საწ}} * 100\%$$

სადაც, ტ_{საწ} - საწარმოს საგადასახადო ტვირთია;

გ_{საწ} - საწარმოს მიერ გადახდილი გადასახადების ჯამი;

ხ_{საწ} - საწარმოს მიერ პროდუქციის წარმოებაზე გაწეული ხარჯები.

არ_{საწ} - საწარმოს მიერ პროდუქციის რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგები.

ანუ, სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, საწარმოს ტვირთი = (მოგების გადასახადი + ქონების გადასახადი + იმპორტის გადასახადი + საშემოსავლო გადასახადი + აქციზი) / მთლიან შემოსავალთან.

რაც შეეხება მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთს, იგი შემდეგნაირად გამოითვლება.

$$\text{ტ}_{\text{მოს}} = \text{გ}_{\text{მოს}} / \text{შ}_{\text{მოს}} * 100\%$$

სადაც, ტ_{მოს} - მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთია;

გ_{მოს} - მოსახლეობის მიერ გადახდილი გადასახადების ჯამი;

შ_{მოს} - მოსახლეობის მიერ მიღებული შემოსავლების ჯამი.¹⁰

¹⁰ კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ. გადასახადები და დაბეგვრა, თბ., 2011

საგადასახადო ტვირთის ანალიზისას ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია გადასახადების ოპტიმიზაცია. გადასახადების ოპტიმიზაცია ორგანიზაციის საგადასახადო დაბეგვრის, რეგულირებისა და შიდა საგადასახადო კონტროლის განხორციელების ძირითადი ინსტრუმენტია. გადასახადების მინიმიზაცია და ოპტიმიზაცია ემსახურება ძირითად მიზანს, მიღწეულ იქნეს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ტვირთის შემცირება.

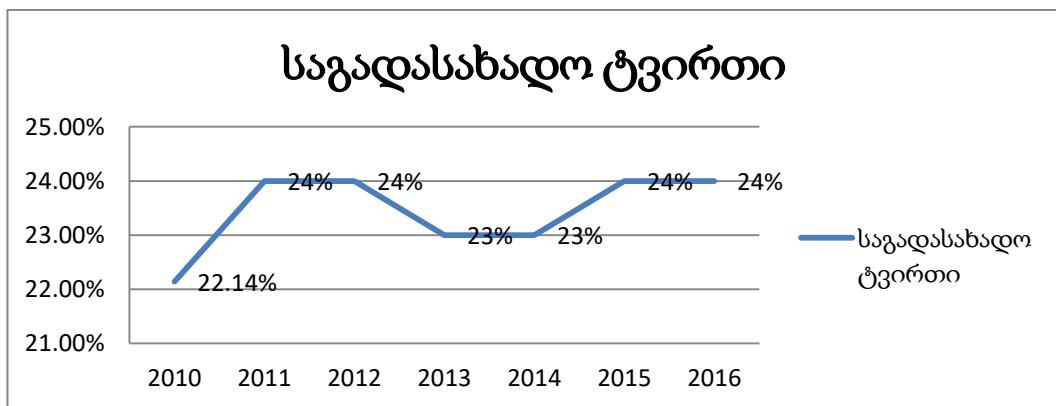
საგადასახადო ტვირთი 2010-2018 წწ (მლნ. ლარი)

ცხრილი №3.1

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
საგადასახადო შემოსავლები მლნ. ლარი	4592,4	5802	6311,1	6287,7	6847	7549,6	7986,7	8125,3	10,390
მშპ მიმდინარე ფასებში, მლნ. ლარი	20743,4	24344	26167,3	26847,4	29150,	31691,	33921,6	3789,5	3988,4
					5	6			
საგადასახადო ტვირთი	22,14%	24%	24%	23%	23%	24%	24%	16,4%	15,8%

საგადასახადო ტვირთი 2010-2018 წწ (მლნ. ლარი)

დიაგრამა №3.1



¹¹ წყარო: www.geostat.ge / www.mof.ge

როგორც მოცემული მონაცემები გვიჩვენებს, საგადასახადო ტვირთი საქართველოში 2010 წლიდან მოყოლებული 2012 წლამდე მძიმდება. 2013 და 2014 წლებში საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელი იკლებს, ხოლო 2015 წლიდან კვლავ ზრდადია.

საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლის გაანგარიშებისას დიდი მნიშვნელობა აქვს მის სწორად განსაზღვრას. ამიტომ საჭიროა იმის განსაზღვრა თუ როგორი მეთოდით უნდა ვიანგარიშოთ საგადასახადო ტვირთი? ეროვნულ ანგარიშთა სისტემის მიხედვით იგი უნდა ვიანგარიშოთ დარიცხვის მეთოდით ანუ იმ მეთოდით, როცა დგება გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

საქართველოში საგადასახადო ტვირთი გაიანგარიშება ბიუჯეტში ფაქტობრივად შემოსული გადასახადების ჯამის ფარდობით მშპ-სთან. საერთაშორისო სტანდარტის, ეროვნულ ანგარიშთა სისტემის, მიხედვით საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისას მის მრიცხველში ასახული უნდა იყოს დარიცხული და არა გადახდილი (ანუ ბიუჯეტში ფაქტობრივად შემოსული) გადასახადები. დარიცხული გადასახადების გაანგარიშება კი ხდება, როგორც ფაქტობრივად შემოსული გადასახადებისა და მოსაკრებლების, ასევე დავალიანების გათვალისწინებით. ამიტომ საქართველოში ტვირთის გაანგარიშებისას მის მრიცხველში ასახული უნდა იყოს დარიცხული და არა გადახდილი გადასახადები. ანუ დავალიანების სიდიდით უნდა მოხდეს მშპ -ში გადასახადების წილის გაზრდა.

რაც შეეხება საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელს ანუ მშპ-ს და მისი გაანგარიშების ზოგად მეთოდოლოგიას საქართველოში. საერთაშორისო მეთოდოლოგია, მთლიანი შიდა პროდუქტის გაანგარიშებისას, ითვალისწინებს არაფორმალური ეკონომიკის გაზომვას, რომელიც იზომება საქმიანობის სახეების მიხედვით სტატისტიკური ინფორმაციის არსებულ სტანდარტულ წყაროებში სხვადასხვა მიზეზით მოუცველი საქმიანობის, პროდუქციის, შემოსავლების, მოხმარების ან სხვა ეკონომიკური ოპერაციების მოცულობით.

არაფორმალური ეკონომიკა განისაზღვრება როგორც ეროვნული ანგარიშების სისტემის მიხედვით ეკონომიკური წარმოების საზღვრებში განხორციელებული ფარული, არაკანონიერი, არაფორმალური, აგრეთვე, ნებისმიერი სხვა ისეთი წარმოებითი საქმიანობა, რომელიც არ არის მონაცემთა შეგროვების რეგულარული

სტატისტიკური გამოკვლევებით მოცული, რომელიც ჩვენი ქვეყნის სინამდვილეში მერყეობს 22-25%-ის ფარგლებში.

ეკონომიკის მოცემული სექტორიდან უმეტესი ნაწილის გადასახადების აკრება და ბიუჯეტში შეტანა არ ხდება. ამდენად, საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისას არაფორმალური ეკონომიკის შეტანა მშპ-ს შემადგენლობაში ხელოვნურად ამცირებს ფაქტობრივ საგადასახადო ტვირთს.

რაც შეეხება მაღალგანვითარებულ ქვეყნებს, საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლის მიხედვით შემდეგი მდგომარეობაა: ამერიკის შეერთებულ შტატებსა და იაპონიაში ეს მაჩვენებელი 25%-ზე მაღალია. ბრიტანეთში, გერმანიაში, იტალიაში, საფრანგეთსა და შვედეთში აღნიშნული მაჩვენებელი 36-44%-ის ფარგლებში მერყეობს.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, საქართველოში საგადასახადო ტვირთი ოფიციალურ დონეზე მაღალია. აქედან გამომდინარე, პატიოსანი გადამხდელისთვის საკმაოდ მაღალ საგადასახადო ტვირთთან გვაქვს საქმე. ამიტომ, მიზანშეწონილია ცალკეული გადასახადების განაკვეთის შემცირება, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს წარმოების გასაფართოებლად შესაბამისი სტიმულების შექმნა. საგადასახადო ტვირთის შემცირება გამოიწვევს ყველა დონის ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსულობათა კლებას, მაგრამ ხელს შეუწყობს მეწარმეობის განვითარებას, რაც საბოლოოდ ქვეყნის ეკონომიკის აღმავლობაში ჰპოვებს თავის გამოხატულებას გრძელვადიან პერიოდში. თუმცა, საგადასახადო დაბეგვრის დონის შემცირებამ მოკლევადიან პერიოდში შეიძლება ზიანი მიაყენოს ქვეყნის ყველა დონის ბიუჯეტს.

აქედან გამომდინარე, განვიხილოთ მოგების გადასახადის განაკვეთის ცვლილების საკითხი, რომელიც ძალიან აქტუალურია ბოლო პერიოდში.

მოგების გადასახადი პირდაპირი გადასახადია, რომელსაც სახელმწიფო საგადასახადო შემოსავლებში წილის მიხედვით მესამე ადგილი უჭირავს (დღგ-სა და საშემოსავლო გადასახადის შემდეგ). მოგების გადასახადს დიდი მნიშვნელობა აქვს, რადგან მისი განაკვეთის ოპტიმალური მაჩვენებლის განსაზღვრაზე დიდადაა დამოკიდებული ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა, ინვესტიციების მოზიდვა, ასევე ქვეყანაში მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარება.

რაც შეეხება უშუალოდ მოგების გადასახადის განაკვეთის გაუქმებას, აქ განიხილება მოგების გადასახადით დაბეგვრა მხოლოდ მოგების განაწილების შემთხვევაში სწორედ მას უკავშირდება ე.წ. „ესტონური მოდელი“. აღნიშნული მოდელი ესტონეთში დაინერგა 2000 წელს და განსხვავდება სხვა მოდელისგან იმით, რომ მოგების გადასახადი არის 0, ოღონდ მოგების გაანგარიშების მიზნით ხარჯების აღიარების გარკვეული სქემა არსებობს. ფაქტობრივად მოგება იბეგრება მაშინ, როდესაც მისი განაწილება ხდება დივიდენდის სახით. ამასთან, ესტონური მოდელი გულისხმობს არა დივიდენდის გაზრდას, არამედ მოგების გადასახადის და დივიდენდის გადასახადის ნაცვლად ახალი გადასახადის შემოღებას, ეს არის განაწილებული მოგების გადასახადი. განაწილებული მოგების გადასახადს ესტონეთში 1999 წელს მიღებული საშემოსავლო გადასახადის აქტი (Income Tax Act) არეგულირებს. ამ აქტის მიხედვით, განაწილებული მოგების გადასახადით დაბეგვრას ექვემდებარება:

1. საკუთრივ განაწილებული მოგება;
2. თანამშრომლების სახელფასო სარგებელი;
3. ჩუქება, შეწირულობა და წარმომადგენლობითი ხარჯები;
4. ზოგიერთი ხარჯი ან/და განაცემი, რომელიც არ არის დაკავშირებული კომპანიის სამეწარმეო საქმიანობასთან.

განაწილებული მოგების გადასახადის ძირითადი პარამეტრები ესტონეთში **ცხრილი №3.2**

განაწილებული მოგების გადასახადის ძირითადი პარამეტრები ესტონეთში	
განაწილებულ მოგებაზე	21%
გაცემულ დივიდენდებზე	0%
გადახდილ პროცენტებზე	0%/21%(არარეზიდენტი/რეზიდენტი)
გადახდილ როიალტზე	0% ან 10%/12% (არარეზიდენტი/რეზიდენტი)
გადახდილ საიჯარო ქირაზე	21%
გაცემულ ხელფასებზე	21%
საგადასახადო პერიოდი	კალენდარული თვე
დეკლარაციების ჩაბარება და გადახდა	ყოველი თვის 10 რიცხვამდე
მიმდინარე გადასახდელები	არ არსებობს
სუსტი კაპიტალიზაცია	არ არსებობს
ცვეთა /ამორტიზაცია	არ რეგულირდება საგადასახადო მიზნებისათვის

წყარო: www.forbes.ge

ესტონური მოდელის თავისებურებაა ისიც, რომ ზოგიერთი ტიპის ხარჯი მოგების გადასახადით იბეგრება, რაც, სავარაუდოდ, ხარჯების გავლით მოგების შეფარულად განაწილების პრევენციაა. ეს ჩვენი საგადასახადო კანონმდებლობით განსაზღვრული იმ ხარჯების ანალოგია, რომლებიც არ გამოიქვითება დასაბეგრი შემოსავლებიდან და მოიცავს შემდეგ კატეგორიებს:

- ხარჯები (მათ შორის, უძრავი ქონების შეძენისთვის) ან განაცემები, რომლებიც არ არის დაკავშირებული კომპანიის ბიზნეს საქმიანობასთან;
- ხარჯები ან განაცემები, რომლებიც არ არის სათანადოდ დოკუმენტირებული;
- გაცემული სესხები ან ავანსები შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე ქვეყნებში რეგისტრირებული იურიდიული პირებისთვის და სხვა.

რადგან ესტონეთში მოგება განაწილებისას იბეგრება, დივიდენდების დამატებით დაბეგვრა აღარ ხდება. ამასთან, განაწილებული მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადების განაკვეთი ერთნაირია (21%), რათა აღიკვეთოს გადამხდელების მხრიდან მოგების განაწილების ხელფასებად “გაფორმების” ან საპირისპირო მცდელობები.

რადგანაც განაწილებული მოგების გადასახადის გამოთვლა არ მოითხოვს ცალკეული შემოსავლებისა და ხარჯების დეტალურ ანალიზს და აქცენტი გადატანილია ფულადი განაცემების კონტროლზე, მასზე დაფუძნებული მოდელი მნიშვნელოვნად ამარტივებს გადასახადების ადმინისტრირებას. მართალია, საჭიროა კონტროლი, რომ არ მოხდეს მოგების ხარჯებად შენიღბვა, მაგრამ, მოგების გადასახადის კლასიკური მოდელისგან განსხვავებით, საერთოდ არ არსებობს ისეთი ხარჯების კონტროლის საჭიროება, რომლებიც კომპანიიდან ფულის გადინებას არ უკავშირდება. ასეთ ხარჯებს მიეკუთვნება: ცვეთა და ამორტიზაცია, დარიცხული პროცენტები, გადაფასების ზარალი და სხვა.

მოგების გადასახადის რეფორმა საქართველოში დაკავშირებულია სწორედ ამ მოდელთან, რომელიც თავის თავში გულისხმობს საგადასახადო ლიბერალიზაციას იმ კუთხით, რომ დაბეგვრისგან გათავისუფლდება მოგების ის ნაწილი, რომელსაც საწარმო არ განაწილებს დივიდენდებად, გამოიყენებს რეინვესტირებისათვის და ჩააბრუნებს ეკონომიკაში. აღნიშნული მოდელის მიზანს წარმოადგენს ეკონომიკისა და ბიზნეს

აქტივობის სტიმულირება, შიდა და უცხოური ინვესტიციების წახალისება და შესაბამისად ეკონომიკური ზრდის დაჩქარების ხელშეწყობა.

ასეთი მიდგომა არ არის ახალი, საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქება საწყის ეტაპზე მართალია იწვევს საბიუჯეტო შემოსავლების კლებას, მაგრამ იგი ძლიერ სტიმულს ანიჭებს ბიზნეს აქტივობას, დასაქმებას, დაგროვებას, ხელს უწყობს ეკონომიკის ზრდას, შესაბამისად ფართოვდება დასაბეგრი ბაზა და საბოლოო ჯამში, გარკვეული პერიოდის შემდეგ სახელმწიფოს მეტი გადასახადი შემოსდის.

ანუ მთავრობა (სახელმწიფო), აძლევს რა საწარმოებს არჩევანს განახორციელონ რეინვესტირება და არ გადაიხადონ მოგების გადასახადი, შეგნებულად მიდის შემოსავლების შემცირებაზე, იმ იმედით, რომ მოხდება ბიზნეს აქტივობის სტიმულირება, ეკონომიკის ზრდა, რამდენიმე წლის მერე გაიზრდება დასაბეგრი ბაზა და ნაკლები გადასახადებით შესაძლებელი იქნება მეტი საბიუჯეტო შემოსავლების მიღება.

მაგრამ რა უნდა ქნას სახელმწიფომ მანამდე, სანამ საბიუჯეტო შემოსავლები დაიწყებს ზრდას და თუნდაც, მიაღწევს რეფორმამდელ შედეგს?

თეორიულად არსებობს ოთხი გზა:

1. მოგების გადასახადის სახით მიუღებელი თანხების საკომპენსაციოდ გაიზარდოს სხვა გადასახადები. დღგ-ს განაკვეთის გაზრდა დღეს არსებული 18%-დან 19%-მდე ან საშემოსავლო გადასახადის გაზრდა 20%-დან 21%-მდე მისცემს ბიუჯეტს შესაძლებლობას მნიშვნელოვნად აინაზღაუროს მოგების გადასახადის კლებით გამოწვეული დანაკარგები. თუმცა, ეს გზა დაკავშირებულია რიგ წინააღმდეგობებთან და პრობლემებთან. კერძოდ, ერთი მხრივ მოგების გადასახადისგან განთავისუფლება და მეორე მხრივ, სხვა გადასახადების ზრდა გარკვეულად გაანეიტრალებს რეფორმის იმ მიზანს, რომელიც დაკავშირებულია საგადასახადო ტვირთის შემცირებასთან. ამასთანავე, გადასახადების გაზრდა, თანახმად „ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ“ კანონისა, რეფერენდუმის გარეშე შესაძლებელია მხოლოდ სამი წლის ვადით. ასევე, დღგ-ს განაკვეთის გაზრდა გამოიწვევს ფასების და ინფლაციის ზრდას. მთლიანობაში აღნიშნული გზა არ იქნება მომგებიანი, არც ეკონომიკური, არც პოლიტიკური თვალსაზრისით და ნაკლებად სავარაუდოა ხელისუფლებამ ის აირჩიოს;

2. მიუღებელი თანხის საკომპენსაციოდ აიღოს დამატებითი ვალი. ეს, ერთი მხრივ, გამოიწვევს საბიუჯეტო ხარჯების ზრდას (ვალის მომსახურების ნაწილში), მეორე მხრივ, კი ტვირთად დააწვება გრძელვადიან მაკროეკონომიკურ მდგრადობას და სტაბილურობას. აღნიშნული გზაც არასასურველი და ნაკლებად სავარაუდოა;

3. დამატებითი საგადასახადო შემოსავლების მიღება ადმინისტრირების გაძლიერებით. საქართველოში საგადასახადო ადმინისტრირება ისედაც საკმაოდ მაღალ დონეზეა, ამ მიმართულებით 500 მლნ. ლარის რეზერვს ჩვენ ვერ ვხედავთ;

4. და რჩება ერთადერთი გზა - საბიუჯეტო ხარჯების შემცირება, რომელსაც ჩვენის აზრით ალტერნატივა არ გააჩნია.

გასათვალისწინებელია, ისიც, რომ 2008 წელს უკვე მოხდა მოგების გადასახადის განაკვეთის შემცირება და მას არ გამოუწვევია უარყოფითი შედეგები ამ მხრივ.

აღნიშნულის გარდა მოგების გადასახადის რეფორმას ექნება სხვა პირდაპირი და ირიბი გავლენაც ეკონომიკაზე.

უახლოესი 1-2 წლის ჭრილში სავარაუდოდ:

- უარყოფითად იმოქმედებს მოხმარებაზე და გამოიწვევს მოხმარების მცირედით შემცირებას.

- უარყოფითად იმოქმედებს ეკონომიკურ ზრდაზე და გამოიწვევს მშპ-ს ზრდის ტემპების მცირედით შემცირებას.

- უარყოფითად იმოქმედებს საპროცენტო განაკვეთებზე და გამოიწვევს მათ მცირედით ზრდას.

- დადებითად იმოქმედებს ინფლაციაზე და ხელს შეუწყობს ფასების ზრდის ტემპის შემცირებას.

- დადებითად იმოქმედებს საგადასახადო ბალანსზე და ლარის კურსზე.

რეფორმის ამოქმედებიდან 2-3 წლის შემდეგ სავარაუდოდ:

- დადებითად იმოქმედებს საზოგადოების შემოსავლებზე და გაიზრდება მოხმარება.

- დადებითად იმოქმედებს ეკონომიკის ზრდაზე და ხელს შეუწყობს მშპ-ს ზრდას დაახლოებით 1.5-2%-ით.

- დადებითად იმოქმედებს საპროცენტო განაკვეთებზე და ხელს შეუწყობს მათ დაახლოებით 1%-ული პუნქტით შემცირებას.

- დადებითად იმოქმედებს მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტზე.

შეჯამების სახით შეგვიძლია ვთქვათ, რომ ინიციატივა მნიშვნელოვანია არაერთი მიმართულებით, საიდანაც შეიძლება გამოვყოთ საგადასახადო ადმინისტრირების ხარჯების შემცირება როგორც ბიზნესის, ასევე სახელმწიფოსათვის, საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება და რაც ყველაზე მთავარია ეს იქნება ძალზედ მნიშვნელოვანი და პოზიტიური გზავნილი პირდაპირი უცხოური და შიდა ინვესტიციების წახალისებისათვის. რეფორმის განხორციელება ქვეყნის ეკონომიკას და ბიუჯეტს საშუალო და გრძელვადიან პერსპექტივაში მნიშვნელოვანი ზრდის წინაპირობას შეუქმნის და სხვა ფაქტორებთან ერთობლიობაში ბიზნესგარემოს და საინვესტიციო კლიმატს საგრძნობლად გააუმჯობესებს.

ქვეყანაში ეკონომიკური წინსვლა - განვითარების ყველაზე სანდო და პოპულარულ ინდიკატორად მთლიანი შიდა პროდუქტის (მშპ) ზრდის ტემპში განიხილება და საქართველოს მთავრობის გადაწყვეტილებაც რომ მშპ-ს ზრდის ტემპის დასაჩქარებლად საგადასახადო რეფორმა განხორციელებინა იყო დროული თუ დაგვიანებული არა.

საკანონმდებლო სიახლის გაცხადებული მიზანია ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება და ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა. საგადასახადო კოდექსში შეტანილ ცვლილებას, თან სდევს რამდენიმე მნიშვნელოვანი კითხვა, მათ შორის, მოახდენს თუ არა ესტონური მოდელი მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდის წახალისებას და რა გამოწვევების წინაშე შეიძლება დადგეს ქვეყანა. ამ კითხვებზე საპასუხოდ, პირველ რიგში, განვმარტავ თუ რა შეიცვალა საგადასახადო კოდექსში.

მოგების გადასახადს სტაბილური წილი ეჭირა ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლებში, და მისი პროცენტული წილი, ბოლო წლების მონაცემებით საშუალოდ 11%-ს შეადგენდა.

**მოგების გადასახადის მიხედვით შემოსავლები და პროცენტული წილი
2009–2018წწ (მლნ. ლარი)
ცხრილი №3.3**

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
მოგების გადასახადი	517,7	576	832,2	850,9	806,5	829	1025,2	1056	756.5	736.6
საბიუჯეტო შემოსავლები	4917	5422	6389	7058,2	6839,5	7435	8170,5	8580	9,715.1	10,390.8
მოგების გადასახადის წილი საბიუჯეტო შემოსავლებში	11%	11%	13%	12%	12%	11%	13%	12%	8%	7%

12

წინასწარი მონაცემებით ესტონური მოდელის დანერგვით იგეგმება მთლიანი შიდა პროდუქტის გაზრდა და შესაბამისად ეკონომიკური ზრდის ტემპის მატება.

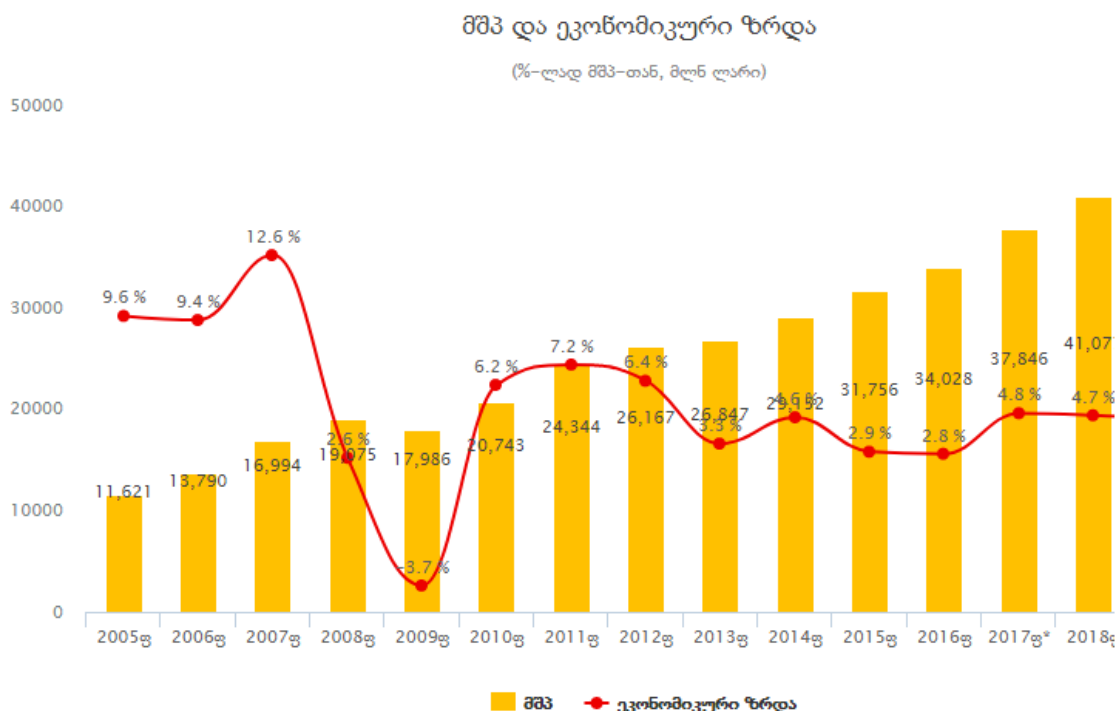
მთლიანი შიდა პროდუქტი 2009-2018(მლნ. ლარი)

ცხრილი №3.4

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
მშპ	17,986	20,743	24,344	26,167	26,847	29,151	31,692	34,028.5	37,846.6	41,077.5
ეკონომიკური ზრდა	-3,8%	6,3%	7,2%	6,2%	3,2%	4,8%	2,8%	2,7%	4,8%	4,7%

¹² წყარო: www.mof.ge / www.geostat.ge

დიაგრამა № 3.2



13

დიაგრამიდან ჩანს რომ 2010 წლიდან ფიქსირდება მშპს ზრდა რაც ეკონომიკას ზრდის 6,3%-ით 2009 წელთან შედარებით, ეს ზრდა ფიქსირდება 2013 წლამდე, მისი მაჩვენებელი შეადგენს 3,2%, ხოლო 2014-ში ის კვლავ მატულობს და არის 4,8%, 2015 და 2016 წლებში ის თანაბარია 2,7% შეადგენს. 2017 წელს ეკონომიკური ზრდა 2016 წელთან შედარებით დაგეგმილი იყო 4% ით, რაც ესტონური მოდელის დანერგვის მოსალოდნელ შედეგს წარმოადგენდა. მართლაც ეკონომიკურმა ზრდამ 2017 წელს შეადგინა 4,8%. 2018 წელს კი თითქმის იგივე დარჩა (4,7%).

რეფორმამდელი მოგების გადასახადის მოდელი ითვალისწინებდა დაბეგვრის მარტივ მოდელს: შემოსავლებს - ხარჯები = დასაბეგრი მოგება × 15% = გადასახადელ მოგების გადასახადს.

რეფორმა არ ეხება ფიზიკურ პირებს, მათ შორის ინდ. მეწარმეებს, ორგანიზაციებს (სსიპ, ააიპ) და საფინანსო კომპანიებს ისეთებს, როგორცაა: კომერციული ბანკები,

¹³ წყარო: www.mof.ge

მიკროსაფინანსო ორგანიზაციები, სადაზღვეო კომპანიები, ლომბრადები. საფინანსო სექტორი 2025 წლიდან გადავა აღნიშნული დაბეგვრის რეჟიმზე.

ახალ მოდელზე, ავტომატურად გადადის ყველა იურიდიული პირი, გარდა საფინანსო ბიზნესისა, მათ შორის არარეზიდენტი კომპანიების მუდმივი დაწესებულებები. ახალი მოდელის მიხედვით მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია, განაწილებული მოგება რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება.

რეფორმის შედეგად არ იცვლება გადასახადის განაკვეთი და კვლავ 15 % რჩება. რეფორმის შედეგად იცვლება დასაბეგრი ოპერაციის საფუძველზე გამოსაანგარიშებელი მოგების გადასახადი შემდეგი წესით: ზემოთ განხილულია 4 ტიპის დაბეგვრის ობიექტი, ხოლო თუ განსაზღვრია დასაბეგრი ობიექტის საბაზრო ფასი, ამ შემთხვევაში საბაზრო ფასი გაყოფილი 0, 85/- ზე (ე.წ „აგროსვა“) და გამრავლებული 15 % - ზე. მაგალითად, კომპანიას აქვს 100 ლარი გართობის ხარჯი, რომელიც დაკავშირებული არ არის კომპანიის საქმიანობასთან, ამ შემთხვევაში გადასახდელი მოგების გადასახადი შეადგენს 17, 64 ლარს $((100/0, 85) \times 15 \%)$.

რეფორმის სიახლეს წარმოადგენს მოგების გადასახადის ჩათვლის შემოღება ცალკეულ ოპერაციებზე. გამომდინარე იქედან, რომ 2017 წელს კომპანიებს შეიძლება გადაყვეთ ბალანსზე გაუცემელი დივიდენდები, კანონმდებელმა გაითვალისწინა აღნიშნული და სპეციალური ფორმულის საფუძველზე შესაძლებელია 2008 წლიდან 2017 წლამდე მიღებული წმინდა მოგებიდან დივიდენდის განაწილებისას, ამავე საანგარიშო პერიოდების მიხედვით დარიცხული და გადახდილი მოგების გადასახადის თანხის ჩათვლა.

რაც შეეხება პრობლემურ საკითხს ახალ საგადასახადო რეჟიმთან დაკავშირებით მოგების გადასახადი რეფორმამდელ პერიოდში წარმოადგენდა ერთ-ერთ რთულ გადასახადს, რომლის ადმინისტრირებისთვისაც შექმნილი იყო სპეციალური სიტუაციური სახელმძღვანელოები (ე.წ მანუალები), რეფორმის ძალაში შესვლასთან ერთად აუცილებელია შესაბამისი ცვლილების შეტანა აღნიშნული მიმართულებებით; ცალკეულ შემთხვევებში შესაძლებელია რეფორმამ გამოიწვიოს, საგადასახადო ტვირთის გაზრდა გადასახადის გადამხდელთა გარკვეული წრისათვის, მაგალითად

ვისაც საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად დარჩათ გამოუყენებელი ზარალი, რაც შეიძლება ეწინააღმდეგებოდეს საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლს, რომლის მიხედვითაც საგადასახადო ცვლილება, არ უნდა ზრდიდეს გადამხდელის საგადასახადო ტვირთს, აღნიშნულიდან გამომდინარე იმ გადამხდელებისთვის რომლებმაც არ აირჩიეს 100 % - იანი ძირითადი საშუალებების გამოქვითვის უფლება ან დაჩქარებული ცვეთის მოდელი, ეკარგებათ აკუმულირებული ამორტიზაცია, რომელიც უმცირებდათ მათ გადასახდელ თანხებს, ან საქმიანობა რომელიც ახალი რეჟიმით დაბეგვრადი გახდა ან შეღავათი აღარ ვრცელდებასეთ ეკონომიკურ საქმიანობაზე.

გადასახადის გადამხდელები არ არიან მიჩვეულები მოგების გადასახადის ყოველთვიურ დეკლარირებას, რაც მოითხოვს მნიშვნელოვან ყურადღებას, რომ თავი აარიდონ შეცდომებს, შესაბამისად საგადასახადო ჯარიმებს. მეორეს მხრივ, დამკვიდრებული პრაქტიკის მიხედვით საბუთების შეგროვება ბიზნესისთვის სირთულეს წარმოადგენს, იმის გათვალისწინებით, რომ 30 რიცხვში განხორცილებიულ ოპერაციაზე შეიძლება ვერ გქონდეს თვის ბოლომდე შესაბამისი საბუთი აღნიშნული არ უნდა განიხილებოდეს დასაბეგრ ოპერაციად, რასაც დეკლარირების ინტენსივობის შეცვლა ხელს შეუწყობს და იმავდროულად დაუზოგავს დროს ფინანსისტებს დეკლარირებისთვის, თავის მხრივ მსოფლიო ბანკის ბიზნესის კეთების ინდექსში საქართველო არ დაზარალდება, შესაბამისად კანონმდებლებმა უნდა იფიქრონ მოგების საგადასახადო დეკლარირების თვიურიდან კვარტალურ ან წელიწადში ორჯერ დეკლარირებაზე გადასვლაზე, ის შეამცირებს და გაუდვილებს დეკლარირებას და ადმინისტრირებასაც, ამასთან ფისკალურად ის შეიძლება ბიუჯეტისთვის უფრო მომგებიანი იყოს, რადგან საგადასახადო დეკლარაციების დაზუსტების შიში გადამხდელებს აქვთ, გამომდინარე საგადასახადო რისკების მატებისა.

რეფორმის შედეგად მიკრო ბიზნესი, ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელები და მთის კანონის შესაბამისად შექმნილი საწარმოები შედარებით მეორეხარისხოვან ბიზნეს სუბიექტებად შეიძლება ჩაითვალოს, რადგან, მათთან ბიზნეს გარიგებების დროს მოგებით დასაბეგრი ოპერაცია ჩნდება. ამასთან მცირე ბიზნესის წილი, მთლიან ეკონომიკაში და დასაქმებაში გვაფიქრებინებს, რომ საგადასახადო შეღავათები მცირე

ბიზნესის განვითარებას ყველაზე მეტად სჭირდება, კითხვის ნიშანს აჩენს მთის კანონით განასაზღვრული ბიზნეს შეღავათების არსებობა.

შესადგენია მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადისგან განთავისუფლებულ პირთა რეესტრზე ღია წვდომა, რათა ბიზნესისთვის ცნობილი იყოს იმ პირთა სტატუსი ვისთანაც ბიზნესს ურთიერთობის შედეგად გაუზრდის საგადასახადო ვალდებულებებს.

რეფორმის შედეგად, ურთერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგებები და ოფშორებში არსებული გარიგებების საბაზრო ფასით შეფასების აუცილებლობა აძვირებს გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებებების შესრულების და საგადასახადო ადმინისტრირების ხარჯებს. ამასთან, სატრანსფერო ფასწარმოქმნების დაკვნების შედეგადა, საქართველოში აუდიტორული კომპანიების მიერ ცოდნატევადი, ინოვაციური და ძვირია.

რეფორმის შედეგად გაიზარდა ფინანსურ სტანდარტებზე ცოდნის მოთხოვნა, რაც პრობლემებს შეუქმნის ბიზნესს, გამომდინარე ბიზნეს განათლების არსებული დონისა.

ფულის დროითი ღირებულებიდან გამომდინარე ავანსების დღგ-ით დაბეგვრა, რაც ესტონური მოდელის ამოქმედებასთან ერთად შეიცვალა, გადამხდელს უძვირებს ფულს დროში, მიუხედავად იმისა, რომ ავანსის დადასტურება მომავალში ჩათვლის მიღების უფლებას უტოვებს. რეფორმა, როგორც აღინიშნა, სხვა თანაბარ პირობებში გამოიწვევს ეკონომიკურ ზრდას, თუმცა გამომდინარე იქედან, რომ მთავრობამ გადაწყვიტა საბიუჯეტო დანახარჯები არ შეამციროს და პირიქით აქციზის გადასახადის ზრდით და ვალის აღებით აპირებს საბიუჯეტო დეფიციტის დაფარვას, სავარაუდოა რომ ეკონომიკური ზრდის ტემპი არ გაიზრდება, გამომდინარე იქედან რომ მთავრობის ზომა მთლიან შიდა პროდუქტთან მიმართებით, რაც ესტონურ საგადასახადო რეჟიმს უნდა გამოეწვია არ მცირდება.

სახელმწიფო ხარჯები 2009-2018 წლებში

ცხრილი №3.5

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
მოგების გადასახადი	517.7	575.9	832.2	850.9	806.5	828.8	1,025.2	1,055.9	756.5	9,543.7
აქციზის გადასახადი	443.2	560.8	615.2	659.6	722.1	810.2	870.7	1,069.6	1,450.9	1,465.7
დღგ	2,051.7	2,203.1	2,784.3	3,040.3	2,847.8	3,298.5	3,505.4	3,286.3	4,122.6	4,426.9
სახელმწიფო ხარჯი	6649.8	1221,5	1261,1	1442,3	1354,7	1622,4	1765,8	1935,6	11474.6	12351.2

როგორც ცხრილიდან ჩანს სახელმწიფომ არ შეამცირა ხარჯი, პირიქით წინა წლებთან შედარებით ხარჯი გაიზარდა. აქციზის და დღგ-ს გადასახადი საგრძობლად მეტია წინა წლებთან შედარებით, რაც გამოწვეულია საგადასახადი კოდექსში შესული ცვლილებებით. 2016 წელს აქციზი თუ შეადგენდა 1,069.6 მლნ. ლარს, 2017 წლის მონაცემებით აქციზის გადასახადი შეადგენს 1,450,9 მლნ ლარს, 380 მილიონი ლარით მეტია. რაც შეეხება დღგს, 2016 წელს ის შეადგენდა 3.286 მლნ. ლარს, ხოლო 2017 წლის მიხედვით - 4,122 მლნ. ლარს, რაც წინა წელთან შედარებით - 836 მლნ. ლარით მეტია.

შიდღეა დავასკვნათ, რომ მთავრობამ მნიშვნელოვანი საგადასახადო რეფორმა გაატარა, რომელსაც უნდა მოყოლოდა საბიუჯეტო რეფორმა მთავრობის ზომის მშპ-სთან ცვლილების თაობაზე, რაც სხვა თანაბარ პირობებში ეკონომიკურ ზრდას დააჩქარებდა, რადგან საგადასახადო და საბიუჯეტო სფერო ერთი მთლიანის, ფისკალური პოლიტიკის ნაწილებია.

ხელისუფლების მიერ დაანონსებული ესტონური მოდელის მოგების გადასახადის რეჟიმის შემოღება შეფასებული იქნა USAID - ის მიერ დაფინანსებული პროექტის ფარგლებში „მმართველობა განვითარებისთვის“ (G4G). აღნიშნულით შეფასდა ესტონური მოდელის საგადასახადო რეჟიმის შესაძლო მაკროეკონომიკური შედეგები.

აღნიშნული კვლევის მიხედვით რეფორმას ექნება მნიშვნელოვანი შედეგი, კერძოდ:

- რეფორმას აქვს ინვესტიციების წამახალისებელი ეფექტი. საფონდო კაპიტალი 1,5 წელიწადში 3,23 %-ით გაიზარდა. რეფორმა გამოიწვევს წმინდა ინვესტიციების ზრდას. ეკონომიკური აგენტები იმაზე მეტს ჩადებენ საინვესტიციოდ, ვიდრე აქამდე;
- დაახლოებით 1,5 წელიწადში, რეალური მშპ გაიზარდა 1,44%-ით;
- საერთო კერძო მოხმარება გაიზარდა დაახლოებით 0,85 %-ით 1,5 წელიწადში;
- რეფორმა გაზრდის სამთავრობო ბიუჯეტის წლიურ დეფიციტს მაქსიმუმ 3%-ით. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადის 1 %-ით ზრდა და 1,25 %-ით დამატებული ღირებულების გადასახადის გაზრდა აღმოფხვრის აღნიშნულ დეფიციტს. ახალი საბიუჯეტო წონასწორობის მისაღწევად მთავრობამ უნდა იფიქროს ხარჯების არ გაზრდაზე რეფორმიდან 2 - 3 წლის განმავლობაში;
- მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტი მცირედით შემცირდება, კომპანიების მიერ დივიდენდების საქართველოში დატოვებით, გამომდინარე რეფორმის საინვესტიციო ეფექტისა;
- რეფორმის შედეგი, დაახლოებით 1,5 წელიწადში გახდება ხელშესახები.

კვლევის ავტორები ასევე მნიშვნელოვნად მიიჩნევენ დემოკრატიისა და საკუთრების უფლების დაცვის დონეს, რადგან ეს ფაქტორები მნიშვნელოვანია საპროგნოზო რისკების შეფასებისას, თუმცა გასათვალისწინებელია ისიც, რომ ესტონეთზე მეტად ელასტიურია საქართველოს ეკონომიკა ისეთი რეფორმების გატარებაში, როგორცაა შრომითი უფლებები, მონეტარული თავისუფლება, ბიზნესის კეთების სიადვილე და ა.შ. ესტონეთი აღნიშნული მაჩვენებლებით სანამ მოგების გადასახადის რეფორმას გაატარებდა მნიშვნელოვნად ჩამორჩებოდა საქართველოს დღევანდელ მზაობას რეფორმისადმი.

ესტონეთში აღნიშნული მოდელი დაინერგა 2000 წელს, შეგვიძლია განვიხილოთ მოგების გადასახადის სტატისტიკა 2000 წლიდან - დღემდე რათა უკეთ დავრწმუნდეთ მოდელის ეფექტურობაში. ქვემოთ მოცემულია მონაცემები ევროში, 2000-2017 წლების მონაცემებით, 2017 წლის მონაცემები მოცემულია კვარტლურად.

ცხრილში მოცემულია ესტონეთის მოგების გადასახადი 2000-2017 წლებში, ათას ევროში, 2017 წლის გადასახადი მოცემულია პირველი კვარტლის მონაცემებით.

ესტონეთის მოგების გადასახადი 2000-2017 წწ (ათასი ევრო)

ცხრილი № 3.6

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
გადასახადები	1 615 839,22	1 769 745,04	2 040 989,19	2 294 26,22	2 508 940,88	2 933 299,29	3 528 489,14	4 328 013,79	4 497 411,20
მოგების გადასახადი	54 611,74	47 822,27	86 155,78	137 822,01	161 189,18	159 551,22	199 622,10	260 996,36	266 257,6
პროცენტული წილი	3%	3%	4%	6%	6%	5%	6%	6%	6%
	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017 (I)
გადასახადები	4 076 288,89	4 045 574,68	4 342 116,05	4 775 270,15	5 359 490,15	5 797 421,66	6 217 239,20	6 563 500,58	1 666 568,01
მოგების გადასახადი	256 309,91	193 755,61	201 052,36	252 420,33	326 600,21	344 722,89	424 285,07	369 141,72	89 718,19
პროცენტული წილი	6%	5%	5%	5%	6%	6%	7%	6%	5%

წყარო:<http://pub.stat.ee/>

როგორც ცხრილიდან ვხედავთ მოგების გადასახადს საშუალოდ 5-6% უჭირავს ესტონეთის გადასახადების ერთობლიობაში, 2002 წლიდან მისი ოდენობა სულ უფრო და უფრო მატულობს, 2001 წელს ფიქსირდება კლება 2000 წელთან შედარებით, 2000 წელს მოგების გადასახადი შეადგენდა 54 611,74 ათას ევროს, ხოლო 2001 წელს მაჩვენებელი იკლებს - 47822,27 ათას ევრომდე ე.ი ფიქსირდება 12% იანი კლება, ამის მიზეზი ახლად დანერგილი მოდელია, თუმცა მომდევნო წლებში დადებით შედეგამდე მიყვავართ ახალ მოდელს და ფიქსირდება მოგების გადასახადის მკვეთრი ზრდა, თუ 2001 წელს მოგების გადასახადი შეადგენდა - 47,822,27 ათას ევროს 2002 წელს მისი ოდენობა შეადგენდა - 86,155,78 ათას ევროს, რაც ნიშნავს რომ მატება იყო 80% -იანი, ეს თავისთავად დადებითად მოქმედებს ეკონომიკაზე, აქედან გამომდინარე თამამად შეგვიძლია ვთქვათ რომ ესტონეთმა ახლი მოდელის დანერგვით 2 წელიწადში მიაღწია სასურველ შედეგს. ეს ტენდენცია დღემდე გრძელდება.

2000 წელს ესტონეთში დანერგილმა ახალმა მეთოდმა დადებითად იმოქმედა ესტონეთის მთლიან შიდა პროდუქტზეც, ყოველწლიურად ფიქსირდება მისი მატება რაც ეკონომიკის ზრდაზე დადებითად აისახება ცხრილში მოცემულია მონაცემები 2005-2016 წლებისთვის მლნ. ევროში.

ესტონეთის მთლიანი შიდა პროდუქტი 2005-2016 წწ (მლნ. ევრო)

ცხრილი № 3.7

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
მშპ	11,626. 3	13,521. 7	16,246 .4	16,51 7.3	14,145. 9	14,716 .5	16,66 7.6	17,934 .9	18,89 0.1	19,758 .3	20,251 .7	20,91 6.4
ეკონომიკური ზრდა	15%	16%	21%	10%	-14%	4%	16%	7%	5%	5%	2%	3%

14

როგორც ცხრილიდან ჩანს 2006 წელს ფიქსირდება ესტონეთის მთლიანი შიდა პროდუქტის 16%-იანი ზრდა რაც გამოწვეულია ქვეყანაში ახლი მოდელის დანერგვით, ეს ზრდა თავდაპირველად უფრო მეტი იყო ვინაიდან თავდაპირველად ესტონეთის ეკონომიკა უფრო საჭიროებდა განვითარებას, მომდევნო წლებში ზრდის მაჩვენებელი დასტაბილურდა და საშუალოდ 6%-ს შეადგენდა.

შეჯამების სახით შეგვიძლია ვთქვათ, რომ ინიციატივა მნიშვნელოვანია არაერთი მიმართულებით, საიდანაც შეიძლება გამოვყოთ საგადასახადო ადმინისტრირების ხარჯების შემცირება როგორც ბიზნესის, ასევე სახელმწიფოსათვის, საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება და რაც ყველაზე მთავარია ეს იქნება ძალზედ მნიშვნელოვანი და პოზიტიური გზავნილი პირდაპირი უცხოური და შიდა ინვესტიციების წახალისებისათვის. რეფორმის განხორციელება ქვეყნის ეკონომიკას და ბიუჯეტს საშუალო და გრძელვადიან პერსპექტივაში მნიშვნელოვანი ზრდის წინაპირობას შეუქმნის და სხვა ფაქტორებთან ერთობლიობაში ბიზნესგარემოს და საინვესტიციო კლიმატს საგრძნობლად გააუმჯობესებს.

ამრიგად, საქართველოს საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმიზაციის გარეშე ხელს ვერ შეუწყობს ეროვნული ეკონომიკის მაღალი ტემპებით განვითარებას, ახალი სამუშაო ადგილების შექმნასა და საგადასახადო ბაზის გაფართოებას. სწორედ აღნიშნული თვალსაზრისითაა მნიშვნელოვანი მოგების გადასახადის გაუქმების შესახებ გამოთქმული ინიციატივა.

¹⁴ წყარო: <http://ec.europa.eu>

3.2 საგადასახადო სისტემის პრობლემები და მისი სრულყოფის აქტუალური საკითხები

ნებისმიერი სახელმწიფოს ეკონომიკური საფუძველია გადასახადები. გადასახადები, საგადასახადო და სამეურნეო ცხოვრების განუყოფელ ნაწილს წარმოადგენენ. ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის ფუნქციონირების ეფექტურობა და სიცოცხლის უნარიანობა მნიშვნელოვნადაა დამოკიდებული ამ ქვეყანაში მოქმედი საგადასახადო სისტემის გამართულობასა და სახელმწიფოს მიერ გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკაზე. არცერთი ქვეყნის ეკონომიკას ფუნქციონირება არ შეუძლია სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკის ინსტიტუციონალური ორგანიზაციის გარეშე. სახელმწიფო მის მიერ შექმნილი სხვადასხვა სახის სამართლებრივი და ადმინისტრაციული ინსტიტუტების, დაწყებულს ცალკეული კანონებით და დამთავრებულს დაწესებულებათა სისტემით, რომელსაც იგი იყენებს სამეურნეო ცხოვრების მოსაწყობად, მასში შეაქვს აუცილებელი წინასწარ დასახული წესრიგი, მაგრამ არა ისეთი, რომელიც გამოიწვევდა სამეურნეო სისტემის მიზანმიმართულ მართვას. სახელმწიფო ყოველთვის ასრულებს სამეურნეო სისტემის კონკრეტული ქცევისაგან განსხვავებულ ფუნქციას. ხაზგასასმელია ის გარემოება, რომ სახელმწიფოებრივი ინსტიტუციონალური ორგანიზაციის გარეშე ეკონომიკის ნორმალური ფუნქციონირება შეუძლებელია. ნებისმიერი ეკონომიკური სისტემის უმნიშვნელოვანესი საკითხია შემოსავლის, მისი წარმოების, განაწილებისა და დანაწილების, მითვისების საკითხი, რომელიც განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საბაზრო ეკონომიკის პირობებში.

საბაზრო ეკონომიკაში დროულად უნდა გადაიჭრას ფისკალური ურთიერთობების წინააღმდეგობანი. ამ წინააღმდეგობების ერთ მხარესაა სახელმწიფო ბიუჯეტის პერმანენტული დეფიციტი, ხოლო მეორე მხარეს – ქვეყანაში საქმიანი აქტივობისა და მეწარმეობის უნებლიე, თუ მიზანმიმართული დამუხრუჭება. როგორ უნდა მოხდეს სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსება ქვეყანაში სამეწარმეო საქმიანობის შეფერხების გარეშე?

„სამეურნეო საქმიანობისაგან მიღებული ყველა პირვანდელი შემოსავალი, რომელიც წარმოების სფეროში რჩება, მიმართულია იმ დანახარჯთა დასაფარავად,

რომლებიც წარმოადგენს საზოგადოების მიმდინარე შემოსავლების ერთობლიობას, ანუ ეროვნულ შემოსავალს. შემოსავლების გადანაწილება ერთდროულად არის ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაც, რომელსაც მივყავართ არა მარტო სხვადასხვა სახის – დაგროვების, ინვესტიციების, შენახვის ფონდების ფორმირებასთან. არ შეიძლება შემოსავლის განაწილებასა და გადანაწილებაში სახელმწიფოს როლის გადაჭარბებით შეფასება და არც ამ როლის შეუფასებლობა. ამ შემთხვევაში სახელმწიფოს როლი ძალიან მნიშვნელოვანია. ამ როლის კონკრეტული რეალიზაცია შეიძლება ეფექტიანად იყოს და მავნეც, დადებითიც და უარყოფითიც. სახელმწიფოს გამანაწილებელ საქმიანობას განსაკუთრებული მნიშვნელობა გააჩნია საზოგადოებაში სტაბილურობისა და მშვიდობის, ეკონომიკის განვითარებისა და მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლების უზრუნველყოფაში. ამასთან, საყურადღებოა სახელმწიფოს როლი შემოსავლების წარმოქმნისა და მათი მითვისების ეკონომიკური რეალიზაციისა და სოციალური სამართლიანობისაკენ მოძრაობის უზრუნველსაყოფად¹⁵.

აღნიშნული პრობლემიდან გამოსავალი მოქნილ საგადასახადო სისტემაში უნდა ვეძებოთ. გადამხდელთა ერთ ნაწილზე საგადასახადო მხარდაჭერის პოლიტიკის გატარებით, ხოლო მეორე ნაწილზე გადასახადების გაზრდით. უნდა გამოვიყენოთ საგადასახადო განაკვეთების დიფერენციაციის უპირატესობები, რაც ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპიდან გამომდინარეობს და იძლევა ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ზრდის შესაძლებლობას. მნიშვნელოვანია ინვესტიციების მოსაზიდად მასტიმულირებელი საგადასახადო პოლიტიკის გატარება. ყურადღება უნდა მიექცეს ინფლაციის პირობებში საგადასახადო დაბეგვრას. ინფლაციის ტემპების შესაბამისად, აუცილებელია ხელფასების ინდექსაცია, სხვაგვარად შეუძლებელია საშემოსავლო გადასახადის ბიუჯეტშიშემოსულობის სტაბილიზაცია.

საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციის ეფექტურად წარმართვის მნიშვნელოვან მაჩვენებელს წარმოადგენს ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირებაში სახელმწიფოს ცენტრალურ და ადგილობრივ ორგანოებს შორის კომპეტენციიდან გამომდინარე განაწილებულ უფლება-მოვალეობებს შორის თანაფარდობა. აღნიშნული განზოგადებული მაჩვენებლის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ იგი გვიჩვენებს თუ რა

¹⁵ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ., „საგადასახადო საქმე“თბ. 2007

უფლებები აქვს ხელისუფლების ადგილობრივ და ცენტრალურ ორგანოებს გადასახადების შემოღებასა და დაწესებაში. ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების პრაქტიკაში არსებობს ხელისუფლების ცენტრალურ და ადგილობრივ ორგანოებს შორის უფლებების განაწილების სამი ვარიანტი:

პირველი ვარიანტი წარმოდგენილია „სხვადასხვა გადასახადების“ ფორმით, რომელიც გულისხმობს ცენტრალური ხელისუფლების მხრიდან გადასახადების ამომწურავი ნუსხის დაწესებას და საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების შემოღებას, ხოლო ადგილობრივი გადასახადების შემოღებასა და დადგენას ადგილობრივი ორგანოები განსაზღვრვენ. ამ შემთხვევაში ადგილი აქვს ხელისუფლების ცენტრალურ და ადგილობრივ ორგანოებს შორის გადასახადების დაწესებას, უფლებების და პასუხისმგებლობის სრულ ან არასრულ განაწილებას.

მეორე ვარიანტი ვლინდება „სხვადასხვა განაკვეთების“ ფორმით, რომლისთვისაც დამახასიათებელია ის, რომ ხელისუფლების ცენტრალური ორგანო აწესებს გადასახადების დახურულ ნუსხას, ხოლო ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოები ცენტრალური ხელისუფლების მიერ განსაზღვრულ საზღვრებში აწესებენ გადასახადის კონკრეტულ განაკვეთებს.

ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების მესამე ვარიანტი წარმოდგენილია „სხვადასხვა შემოსავლების“ ფორმით. მისი არსი იმაში მდგომარეობს, რომ მთლიანად აკრეფილი გადასახადების ჯამი იყოფა და ნაწილდება სხვადასხვა დონის ხელისუფლების ორგანოებს შორის. როგორც უცხოეთის პრაქტიკული გამოცდილება გვიჩვენებს, ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების პროცესში სამი ან ორი ვარიანტის კომბინაცია გამოიყენება.

საქართველოს საგადასახადო სისტემაში 2004 წელს გატარებულ რეფორმებამდე, საგადასახადო ორგანოების სტრუქტურა წარმოადგენდა საკმაოდ რთულ და არაეფექტურ სისტემას, სადაც პასუხისმგებლობა და უფლებამოსილებები იყო დუბლირებული და გაფანტული სხვადასხვა უწყებაში. არსებობდა გადასახადების ადმინისტრირების რამდენიმე ორგანო, რომელიც პასუხისმგებელი იყო გადასახადების ადმინისტრირებაზე: საგადასახადო დეპარტამენტი, საბაჟო დეპარტამენტი და საგზაო დეპარტამენტი. მათ შორის კოორდინაცია კი პრაქტიკულად არ არსებობდა.

საგულისხმოა იმის აღნიშვნაც, რომ ამ პერიოდში ფართოდ იყო გამოყენებული გადასახადების წინასწარ აკრეფის პრაქტიკა. აღნიშნული ძირითადად გამოიყენებოდა მსხვილი და საშუალო გადამხდელების მიმართ. საგადასახადო ორგანოებში კორუფციის განვითარებისათვის ხელშემწყობი პირობების შექმნაში იგულისხმებოდა ის გარემოება, რომ გადასახადების აკრეფის მანკიერი მეთოდების გამოყენების ფონზე დანერგილი იყო უმსხვილესი მასშტაბების კორუფციული გარიგებების ინსტრუმენტები.

2005 წელს ახალი საგადასახადო კოდექსის შემოღებამ საქართველოს საგადასახადო ლანდშაფტის ძირეული შეცვლა გამოიწვია: გადასახადები შემცირდა, პროცედურული საკითხები დარეგულირდა, კორუფცია აღმოიფხვრა და კოდექსის აღსრულება საგრძნობლად გაუმჯობესდა. ეს სახელმწიფო შემოსავლების მასობრივ ზრდაში აისახა.

საქართველოს საგადასახადო სიტემაში და საგადასახადო კანონმდებლობაში ბოლო წლებში გატარებული რეფორმები და მისი განხორციელების ეტაპები ემთხვევა ადმინისტრირების დონის გაუმჯობესებას.

- განხორციელდა მიმდინარე გადასახადების გადახდის წესისა და ვადების ოპტიმიზაცია;
- შემცირდა გადასახადების რაოდენობა;
- კორექტირდა საგადასახადო განაკვეთები;
- გამარტივდა გადასახადების გამოთვლის მეთოდები;
- შემცირდა და ჰარმონიზებულ იქნა დეკლარირებისა და გადახდის ვადები;
- გაუქმდა არაეკონომიკური ხასიათის საგადასახადო შეღავათები;
- შეიქმნა საგადასახადო სისტემის მარეგულირებელი (საზედამხედველო) ჯანსაღი სისტემა.

აქვე უნდა შევნიშნოთ, რომ ჩამოყალიბდა ზედმეტად გადახდილი გადასახადების დაბრუნების ეფექტური სისტემა. კერძოდ, ნაცვლად მანამდე არსებული სისტემისა, რომელიც გულისხმობდა ზედმეტად გადახდილი გადასახადების დაბრუნებას შესაბამისი გადასახადისა და ტერიტორიული საგადასახადო ორგანოების მიხედვით, ჩამოყალიბდა ერთიანი დაბრუნების ანგარიში, სადაც აკუმულირდება

მიმდინარე გადასახადების ნაწილი, რაც უზრუნველყოფს დაბრუნებისათვის საჭირო რესურსის არსებობას ნებისმიერ დროს. ამასთან მკაფიოდ ჩამოყალიბდა ზედმეტად გადახდილი გადასახადის დაბრუნების ვადები, რომელიც განისაზღვრა 30 დღით ექსპორტისა და ინვესტიციებისათვის და 3 თვით - სხვა დანარჩენ შემთხვევებში.

აღნიშნული რეფორმები წინ გადადგმული ნაბიჯია ქვეყნის საგადასახადო სისტემისთვის, თუმცა მისი სრულყოფის გზების ძიება კვლავ წარმოადგენს სახელმწიფოს ერთ-ერთ უმთავრეს გამოწვევას. საქართველოში საგადასახადო დაბეგვრა სამწუხაროდ, ჯერ კიდევ სრულად არ შეესაბამება საზოგადოდ მიღებულ პრინციპებს, როგორცაა: განსაზღვრულობა, გადასახადების ეკონომიკურობა, მათი ამოღების ტექნიკის მოხერხებულობა და სიმარტივე, თანაფარდობის დაცვა გადასახადების გადამხდელთა გადახდისუნარიანობასა და გადასახადებს შორის.

ეფექტიანია ის გადასახადი, რომელიც რესურსების განაწილების პროცესში არასასურველი შედეგების მინიმიზაციას აღწევს და ბიუჯეტის გადიდების საშუალებას წარმოადგენს. გადასახადის სამართლიანობა ნიშნავს გადასახადის გადამხდელთა შორის გადასახადის ტვირთის თანაბარ განაწილებას. ნებისმიერი საგადასახადო რეფორმის მთავარი მიზანი უნდა იყოს გადასახადების მასტიმულირებელ და ფისკალურ ფუნქციებს შორის ოპტიმალური თანაფარდობის მიღწევა.

საქართველოში ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსი შელავათიანია მაღალშემოსავლიანი და მისი დაბალშემოსავლიან პირთან გათანაბრება ხდება ერთნაირი საგადასახადო განაკვეთის დაწესებით. ამ პრობლემის აღმოსაფხვრელად 2013 წლის 1 იანვრიდან შემოღებულ იქნა დაუბეგრავი მინიმუმი, რაც უპირობოდ დადებით მოვლენად უნდა ჩაითვალოს, თუმცა საშემოსავლო გადასახადის 20%-იანი განაკვეთით იბეგრება შემოსავლის მიმღები ყველა პირი, მიუხედავად მათი შემოსავლის სიდიდისა, რაც თავისთავად სოციალურად არასამართლიანია. პროპორციული დაბეგვრისას თითოეული გადასახადის გადამხდელისათვის თანაბარია გადასახადის განაკვეთი (პროცენტი) და არა თანხა. იგი არ იცვლება გადასახადის დასაბეგრი მოცულობის ცვლილებისას, ე.ი. განაკვეთის პროცენტი ფიქსირებულია, ერთია ყველასათვის.

თავისდროზე, ერთიანი განაკვეთის შემოღების მიზეზი იყო ადმინისტრირების სირთულე, თუმცა, თუ სახელმწიფო ორგანოს თავისი ფუნქციის შესრულება არ შეუძლია, ეს არ უნდა ნიშნავდეს იმას, რომ უარი ვთქვათ მსოფლიოში აპრობირებულ, გავრცელებულ და სოციალურად უფრო სამართლიან „პროგრესულ მეთოდზე“, სადაც გადასახადის ძირითადი სიმძიმე მაღალ შემოსავლიან მოსახლეობაზე მოდის. საშემოსავლო გადასახადის ოპტიმალურმა ფორმამ უნდა უზრუნველყოს ქვეყნის მოსახლეობის შემოსავლების ზრდა, რადგან ეკონომიკის განვითარების ერთ-ერთი ფაქტორი სწორედ შინამეურნეობის შემოსავლების ზრდასთან ასოცირდება. დაბალ შემოსავლიანი მოსახლეობის დაბეგვრაზე უარის თქმით, ბიუჯეტში არშემოსული თანხა იქნება მთავრობის მიერ ინვესტირება, თითოეული ასეთი მოქალაქის შემოსავლებში, რომელიც ბოლო თეთრამდე ასახული იქნება მათ სამომხმარებლო ხარჯებში. ქვეყანაში სამომხმარებლო ხარჯების ზრდა წარმოუდგენელია დამატებითი ინვესტიციებისა და ახალი სამუშაო ადგილების შექმნის გარეშე, რომლებიც მრავალი ოჯახის მატერიალურ მდგომარეობას გააუმჯობესებს. დამატებითი ინვესტიციების შედეგად, ახალი ან გაფართოებული ბიზნესები გახდება ბიუჯეტის შევსების დამატებითი წყარო.

შედლებულ მოქალაქეთა ფენა მოხმარებისთვის ხარჯავს თავისი შემოსავლის მხოლოდ მცირე ნაწილს და მხოლოდ ამ ნაწილიდან იხდის შესაბამის დამატებითი ღირებულების და აქციზის თუ სხვა გადასახადებს. ხოლო უმეტესი მოსახლეობა მოხმარებაზე ხარჯავს შემოსავლების მთლიან რაოდენობას, ისინი სახელმწიფო ბიუჯეტს ავსებენ და იხდიან გადასახადებს მთელი თავისი შემოსავლებიდან. ამიტომაც საშემოსავლო გადასახადების პროგრესულობა არის არა მარტო სამართლიანი, არამედ სახელმწიფოს და საზოგადოების სტაბილურობის საფუძველი. მაგრამ პროგრესული გადასახადი არ არის მხოლოდ „გადასახადი სიმდიდრეზე“. როგორც უკვე აღინიშნა ასეთი სახის გადასახადი უწესდება მხოლოდ მათ, ვისაც უფრო მეტი შესაძლებლობა აქვთ მაღალი შემოსავლის მისაღებად. საწარმოს მეპატრონეს გაცილებით უფრო დიდი შემოსავლის მიღების შესაძლებლობა გააჩნია, ვიდრე იმავე საწარმოს მუშებს. მეწარმეებს გააჩნიათ ვარიანტების უფრო ფართო შესაძლებლობათა სპექტრი, ისინი ხშირ შემთხვევაში იყენებენ სახელმწიფოს მიერ

გათვალისწინებულ სუბსიდიებს, ხანდახან დღგ-გან თავისუფლდებიან, აქტივების სწორ გადანაწილებას ახორციელებენ და კანონის დაურღვევლად გადასახადისგან იცილებენ თავს.

მთლიანობაში პროგრესული გადასახადი გვეხმარება საგადასახადო პოლიტიკის სამი მიზნის შესრულებაში: სოციალურ ჯგუფებს შორის საშემოსავლო უთანასწორობის დაბალანსებაში, საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდაში და სამეწარმეო საქმიანობის წახალისებაში. რასაკვირველია, პროგრესული საგადასახადო სისტემის უპირველეს ამოცანას წარმოადგენს პირველი საკითხის გადაჭრა. იმისთვის, რომ ეს წარმატებით განხორციელდეს ჩვენ სწორად უნდა განვსაზღვროთ თუ რა სახის შემოსავლება წარმოდგენილი ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში უფრო მეტი წილით. ზემოთ ჩატარებული ანალიზიდან გამომდინარე ჩანს, რომ საქართველოს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსულობების დიდი წილი დამატებული ღირებულების გადასახადზე და საშემოსავლო გადასახადზე მოდის. ანუ, საგადასახადო ტვირთის უდიდესი ნაწილი მოდის ჩვეულებრივ მოქალაქეებზე, რადგანაც სწორედ ისინი არიან დღგ-ს და საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელები, ხოლო საბანკო ბიზნესზე და მსხვილ ბიზნესზე მოდის საგადასახადო შემოსულობების შედარებით მცირე ნაწილი.

მიზანშეწონილად მიმაჩნია გადამხდელის რამდენიმე კატეგორიად დაყოფა. პირველ კატეგორიაში უნდა გავაერთიანოთ გადამხდელები მინიმალური შემოსავლებით (წლიური შემოსავალი 6 000 ლარამდე). მათთვის საშემოსავლო განაკვეთი 12%-ის ტოლი იქნება. მეორე კატეგორიაში უნდა გავაერთიანოთ საშუალო შემოსავლების მქონე გადამხდელები (წლიური შემოსავალი 6 000-20 000 ლარამდე), რომლებიც 18%-ით დაიბეგრებიან. მესამე კატეგორიის წარმომადგენლები იქნებიან მაღალშემოსავლიანი პირები (წლიური შემოსავალი 20 000-დან ზევით). ისინი საშემოსავლო გადასახადის 24%-იანი განაკვეთით დაიბეგრებიან. დაბეგრის პროგრესული სისტემა, რომელიც მოსახლეობის დიფერენციაციას ახდენს წლიური შემოსავლების მოცულობის მიხედვით, იარსებებს დაუბეგრავი საარსებო მინიმუმის პარალელურულად. ამ რეფორმით სახელმწიფო შეეცდება ხელი შეუწყოს მძიმე სოციალური მდგომარეობის გამოსწორებას. გარდა ამისა უნდა მოხდეს მოსახლეობის შემოსავლების რეგისტრაციაზე აქტიური კონტროლის განხორციელება, რათა გადასახადის დამალვის ალბათობა

მინიმუმამდე იქნეს დაყვანილი. საგადასახადო დაბეგვრის ეს სამი განაკვეთი, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, დაკავშირებული იქნება მოსახლეობის მთლიან შემოსავალთან, დაბეგვრის სამართლიანობის პრინციპთან, რომელიც ერთის მხრივ არ შეასუსტებს სამეწარმეო საქმიანობას და მეორე მხრივ, ბიუჯეტს უზრუნველყოფს მყარი შემოსავლებით და პარალერულად შეამცირებს ტექნიკურ შეცდომებს, რომლებიც ხშირად თანს დევს გადასახადის გაანგარიშებას.

მეორე მსოფლიო ომის დამთავრების შემდეგ მდიდარი კაპიტალისტური ქვეყნების უმრავლესობაში პროგრესული საგადასახადო სისტემის აქტიური დანერგვა შეიმჩნეოდა.

ამის მიუხედავად (ან შეიძლება ზუსტად აქედან გამომდინარე) 1950-1973 წლებში ამ ქვეყნების ისტორიაში ყველაზე მაღალი ეკონომიკური ზრდა დაფიქსირდა. ხოლო ამ პერიოდს, სხვანაირად, „კაპიტალიზმის ოქროს საუკუნე“ დაარქვეს. ამ დრომდე შემოსავალი ერთ სულ მოსახლეზე გაანგარიშებით მდიდარ კაპიტალისტურ ქვეყნებში 1-1.5%-ით იზრდებოდა წლიურად, პროგრესული საგადასახო სისტემის აქტიური გამოყენების პერიოდში კი ერთ სულ მოსახლეზე აშშ-ში და დიდ ბრიტანეთში 2-3%-იანი წლიური ზრდა დაფიქსირდა, დასავლეთ ევროპაში 4-5%-იანი, იაპონიაში კი 8%-იანი.

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის პროგრესული მეთოდი აპრობირებულია მსოფლიოს განვითარებული ქვეყნების მიერ. ის იძლევა სახელმწიფოსა და მოსახლეობის ინტერესების დაბალანსების შესაძლებლობას. ერთის მხრივ სახელმწიფო ბიუჯეტი უზრუნველყოფილია გადასახადებიდან მიღებული მაღალი შემოსავლებით, მეორე მხრივ მოსახლეობა იბეგრება მათი გადახდის უნარიანობის გათვალისწინებით, რაც ზრდის სამართლიანობის და სახელმწიფოს მხრიდან მოსახლეობაზე ზრუნვის განცდას. პარალერულად შენარჩუნებული იქნება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სტანდარტული გამოქვითვები შემოსავლებიდან რაც არსებული სისტემის დადებითი მხარეა.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის არსებით ნაკლოვანებას წარმოადგენს მისი არასტაბილურობა. კანონი დაბეგვრის ახალი რეჟიმის შემოღების შესახებ, ხშირად მიღებასთან ერთად, იცვლება მთელი წლის განმავლობაში, რაც უარყოფითად

მოქმედებს ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირებაზე. კერძოდ, ახლად წარმოქმნილი ურთიერთობების ნორმატიული რეგულირების უქონლობას მივყავართ იქამდე, რომ ნაკლოვანებების აღმოფხვრისათვის ხორციელდება ნაჩქარევად კანონქვემდებარე აქტების მიღება, საგადასახადო ორგანოების მიერ ახსნა-განმარტებების გაკეთება.

რაც შეეხება საგადასახადო სისტემის სრულყოფის აქტუალურ საკითხებს. გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯების სისტემა ჩამოყალიბდა ჯერ კიდევ სოციალიზმის დროს. ხოლო, რაც შეეხება სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს საქართველოში ეკონომიკის ლიბერალიზაციის შედეგად რამოდენიმე წლის მანძილზე სისტემატურად მცირდებოდა გადასახადების მოცულობა. ეს აიხსნებოდა მთელი რიგი სუბიექტური და ობიექტური მიზეზებით, კერძოდ: კანონმდებლობის არასრულყოფილება, საგადასახადო ადმინისტრაციის დაბალი დონე, ინფლაციის მაღალი დონე, საგადასახდელო და ურთიერთჩათვლის სისტემების კრიზისი და ა.შ.

საქართველოში რეფორმის პირველ ეტაპზე საგადასახადო შემოსულობათა დინამიკა მეტყველებს სახელმწიფო შემოსავლების მობილიზაციის დონესა და გატარებულ საგადასახადო პოლიტიკას შორის უშუალო დამოკიდებულების არარსებობაზე:

- სოციალიზმიდან მემკვიდრეობით მიღებული საგადასახადო სისტემა ხასიათდებოდა მოგების გადასახადისკენ გადახრით მოქალაქეთა საშემოსავლო დაბეგვრის საზიანოდ;
- წარმოების მკვეთრი დაცემა, რომელმაც შეამცირა საწარმოთა დასაბეგრი ბაზა, ადასტურებს საგადასახადო შეემოსულობებისა და მშპ-ის დინამიკას შორის მჭიდრო და მყარ დამოკიდებულებას;
- საგადასახადო ბაზის შემცირება ურთიერთგადაუხდელობის კრიზისის გამო, როცა ჩათვლა ხორციელდება საკასო მეთოდით და არა ვალდებულების წარმოწმნის მომენტისათვის;
- გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში პირდაპირი კავშირის არარსებობა საგადასახადო პოლიტიკასა და ეკონომიკურ აქტივობას შორის;

- ეკონომიკის ბარტერიზაციის პროცესი, რომელშიც აქტიურად მონაწილეობდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, რომელიც იყენებდა საგადასახადო შეღავათებს (განთავისუფლებას), სასაქონლო კრედიტს და სხვ. ამის შედეგი იყო სამეურნეო საქმიანობის განხორციელება მინიმალური ფულადი საშუალებებით, მ.შ. საწარმოთა ანგარიშსწორების ანგარიშზე, რამაც გამოიწვია გადაუხდელობის ზრდა სახელმწიფო ბიუჯეტში.

საქართველოში საგადასახადო დაბეგვრა არ შეესაბამებოდა საზოგადოდ მიღებულ პრინციპებს, ისეთებს, როგორებიცაა: განსაზღვრულობა, გადასახადების ეკონომიურობა, მათი ამოღების ტექნიკის მოხერხებულობა, თნაფარდობა გადასახადებსა და გადამხდელთა გადახდისუნარიანობის დონეს შორის. ამასთან, სახელმწიფო მისწრაფვოდა საბიუჯეტო დეფიციტის ოდენობის შემცირებისაკენ, ამიტომ გადასახადების რაოდენობა და მათი განაკვეთები იზრდებოდა.

1992-97 წლებში საგადასახადო ტვირთის უზომო ზრდა კიდევ უფრო აღრმავებდა საქონელმწარმოებელთა მიმე ფინანსურ მდგომარეობას. ასევე, წარმოიშვა და გამწვავდა წინააღმდეგობა ცალკეულ საწარმოთა მაღალ დაბეგვრასა და გადასახადების ამოღების დაბალ დონეს შორის. ამ წინააღმდეგობის საფუძველი იყო საგადასახადო ტვირთის არათანაბარი განაწილება. მნიშვნელოვან მასშტაბებს აღწევდა გადასახადებისაგან კანონსაწინააღმდეგო თავის არიდება, რის გამოც გადამხდელთა დიდი ნაწილი იხდიდა მეტისმეტად დაბალ გადასახადებს, ხოლო ძირითადი საგადასახადო ტვირთი მოდიოდა მსხვილ საწარმოებზე - გადასახადებისაგან თავის არიდების ნაკლები შესაძლებლობის გამო და საშუალო შემოსავლების მქონე ფიზიკურ პირებზე.

დადასტურებულია, რომ ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის ფუნქციონირება დიდადაა დამოკიდებული საგადასახადო სისტემის ორგანიზაციაზე. საქართველოს საგადასახადო სისტემა ეყრდნობა მკაცრად განსაზღვრულ ფისკალურ პოლიტიკას, ანუ იყენებს გადასახადების მხოლოდ ფისკალურ ფუნქციას, რომელიც გულისხმობს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების შევსებას სტაბილური გადასახადებითა და ცენტრალიზებული გზით, რაც სახელმწიფოს აქცევს უმსხვილეს ეკონომიკურ სუბიექტად. ერთი შეხედვით, ასეთი საგადასახადო პოლიტიკა მისაღები და რეალური უნდა იყოს, მაგრამ აქ გასათვალისწინებელია ის გარემოება, რომ მკაცრად

ორიენტირებული ფისკალური პოლიტიკა თავდაპირველად ხელს უწყობს საგადასახადო შემოსავლების მოზიდვას სახელმწიფო ბიუჯეტში, მაგრამ თუ მას თან არ სდევს საგადასახადო სისტემის მარეგულირებელი და მასტიმულირებელი ფუნქციების გამოყენება ანუ საგადასახადო ოპტიმუმის განსაზღვრა, ეროვნული მეურნეობის ზოგიერთ დარგში განაკვეთების შემცირება, მაშინ თანდათანობით მცირდება საგადასახადო ბაზა და შესაბამისად მცირდება გადასახადების წილი საბიუჯეტო შემოსავლებში, თუმცა გარეგნულად აბსოლუტურ მაჩვენებლებში ზრდის ტენდენციას შეიძლება ჰქონდეს ადგილი.

საგადასახადო სისტემის მარეგულირებელი ინსტრუმენტების მოქნილად გამოყენება ხელსაყრელ პირობებს ქმნის სახელმწიფოს პირდაპირი ჩარევის გარეშე უზრუნველყოფილი იქნეს ეკონომიკური ზრდა. ამასთან, ოპტიმალური საგადასახადო შეღავათების დაწესებით, ფირმას მის განკარგულებაში დარჩენილი მოგების ნაწილით შეუძლია გააფართოოს საწარმოო სიმძლავრეები, დაწეროს წარმოებაში უახლესი ტექნიკა და გახდეს კონკურენტუნარიანი.

ასევე, აღსანიშნავია, რომ ერთ-ერთი მნიშვნელოვანია პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყობის საკითხი. საქართველოს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში არაპირდაპირი გადასახადების წილი მნიშვნელოვნად აღემატება პირდაპირი გადასახადების წილს.

განვითარებად ქვეყნებში არაპირდაპირი გადასახადების მაღალი წილის არსებობა მწარმოებლებს აიძულებს შეკვეცონ წარმოების მოცულობა, რასაც თან სდევს სამუშაო ადგილების შემცირება და უმუშევრობის ზრდა. ეს გაცილებით შესამჩნევი ხდება მაშინ, როცა ქვეყანაში ჩამოყალიბებული არ არის საშუალო ფენა.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებებია:

- საგადასახადო სისტემის სტაბილურობის უზრუნველყოფა;
- საგადასახადო სისტემის მაქსიმალურად გამარტივება;
- პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყობა;
- საგადასახადო ტვირთის განაწილების ოპტიმიზაცია.

ქვეყნის საგადასახადო სისტემა გარდამავალ პერიოდში თვითონ უნდა გამოდიოდეს ეკონომიკური პროცესების რეგულატორად, მის ჩარჩოებში აუცილებელია

უზრუნველყოფილი იქნეს საგადასახადო პოლიტიკისთვის დამახასიათებელი ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციების რეალიზება და შეთანაწყობა.

საქართველოში საგადასახადო სისტემის სრულყოფა უნდა წარიმართოს როგორც მაკრო, ასევე მიკრო დონეზე. ამ მიმართულებით მაკრო დონეზე მთავარია, ოპტიმალური თანაფარდობის დამყარება გადასახადების ფისკალურ და მარეგულირებელ (მასტიმულირებელ) ფუნქციებს შორის. აღნიშნული პრობლემა დღეს საქართველოში მწვავე დისკუსიის საგანს წარმოადგენს.

მეწარმეთა უმეტესი ნაწილი თვლის, რომ გადასახადის ძირითადი ფუნქციის ოპტიმალური თანაფარდობის, ანუ გადასახადების შემცირების პარალელურად, საბიუჯეტო შემოსავლების შენარჩუნებისათვის (ანუ კიდევ გაზრდისათვის) საჭიროა, წარმოებული პროდუქციისა და მომსახურების მოცულობის ზრდა (საგადასახადო ბაზის გაფართოება). მათი აზრით, საგადასახადო წნეხის შემსუბუქება იწვევს წარმოების მოცულობის გადიდებას და შესაბამისად, საგადასახადო ბაზის გაფართოებას.

იქიდან გამომდინარე, რომ საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფილებისათვის აუცილებელია რეფორმების კომპლექსურად განხორციელება, იმ აუცილებელი პირობის გათვალისწინებით, რომ მან საბოლოო ჯამში უნდა უზრუნველყოს:

- ქვეყნის ეკონომიკური დამოუკიდებლობის მიღწევა და ფინანსური უსაფრთხოების დაცვა;
- ბიზნესის სტიმულირება, მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდა და ბიუჯეტის საშემოსავლო ბაზის განვითარება;
- გადასახადების სტაბილურობა;
- გადასახადების დადგენისა და ამოღების წესის გამარტივება, სამართლიანობის პრინციპის დაცვა;
- დაუსაბუთებელი შეღავათების გაუქმება;
- ქვეყნის ტერიტორიული და სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების დონეთა გათანაბრება.

ქვეყნის მთელ საგადასახადო სისტემას მრავალმიზნობრივი ხასიათი უნდა ჰქონდეს. ერთის მხრივ, მისი მეშვეობით უნდა განხორციელდეს ბიუჯეტის ძირითადი

ნაწილის ფორმირება, ხოლო, მეორე მხრივ, საგადასახადო სისტემა სტიმული უნდა იყოს სამეწარმეო აქტივობის, ინვესტიციების მოზიდვის, წარმოების გაფართოება-განვითარების და შესაბამისად, აღნიშნულის კვალობაზე საგადასახადო ბაზის შემდგომი გაზრდისათვის. ანუ, ზოგადად რომ ვთქვათ, საგადასახადო სისტემა, ეკონომიკის განვითარება-სტიმულირების ხელშემწყობ მექანიზმს უნდა წარმოადგენდეს. ყოველივე ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე, საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი სრულყოფის თემატიკა მეტად აქტუალურია.

დასკვნები და წინადადებები

საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებული საკითხები საქართველოს ეკონომიკური განვითარების პოლიტიკის უმნიშვნელოვანესი საკითხია. მხოლოდ გამართული და თანადროული სოციალურ-ეკონომიკური პირობების შესატყვისი საგადასახადო სისტემის ფორმირების პირობებშია შესაძლებელი ქვეყნის ეკონომიკური ზრდა და ქვეყნის წინაშე არსებული სოციალური პრობლემების გადაწყვეტა.

ნაშრომში შემოთავაზებულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის მიზნით განსახორციელებელი ცვლილებების ნუსხა. ცვლილებები ძირითადად ეხება საგადასახადო განაკვეთებს. მათი განსაზღვრის დროს გათვალისწინებული უნდა იყოს სამართლიანობის, თანასწორობის, ეკონომიკური ეფექტიანობის, სიმარტივის და განსაზღვრულობის პრინციპები. ასევე, მათი მოქნილობა და ძირითადი უნარი შეასრულოს სახელმწიფო ბიუჯეტის ფორმირების ძირითადი მისია.

ნაშრომში განხილულია საგადასახადო სისტემა და პოლიტიკა, მოცემულია მისი ანალიზი. ასევე, განხილულია საგადასახადო სისტემის პრინციპები, კერძოდ ხაზი გავუსვით სტაბილურობის პრინციპის მნიშვნელობას, ასევე მოყვანილია გადასახადების ზოგადი არსი და კლასიფიკაცია.

ნაშრომში გაანალიზებულია საგადასახადო სისტემის ისეთი ეკონომიკური მახასიათებლები, როგორებიცაა: საგადასახადო ტვირთი და პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის თანაფარდობა. საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელობიდან გამომდინარე მიზანშეწონილია ამ მაჩვენებლის სწორად განსაზღვრა. ნაშრომში გაანალიზებულია საქართველოში საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების მეთოდი და მოცემულია რეკომენდაცია აღნიშნულთან დაკავშირებით, კერძოდ: ტვირთის გაანგარიშებისას მის მრიცხველში ასახული უნდა იყოს დარიცხული და არა გადახდილი გადასახადები. დარიცხული გადასახადების გაანგარიშება კი ხდება, როგორც ფაქტობრივად შემოსული გადასახადებისა და მოსაკრებლების, ასევე დავალიანების გათვალისწინებით. ამიტომ საქართველოში ტვირთის გაანგარიშებისას დავალიანების სიდიდით უნდა მოხდეს მშპ -ში გადასახადების წილის კორექტირება (გაზრდა). რაც შეეხება საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელს. აქ გაითვალისწინება

არაფორმალური ეკონომიკა, რომელიც ჩვენი ქვეყნის სინამდვილეში მერყეობს 22-25%-ის ფარგლებში. ეკონომიკის მოცემული სექტორიდან უმეტესი ნაწილის გადასახადების აკრება და ბიუჯეტში შეტანა არ ხდება. ამდენად, საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისას არაფორმალური ეკონომიკის შეტანა მშპ-ს შემადგენლობაში ხელოვნურად ამცირებს ფაქტობრივ საგადასახადო ტვირთს.

გაანალიზებულია მოგების გადასახადის ახალი მოდელი, შედარებულია ქართული და ესტონური საგადასახადო მოდელები და მოცემულია შესაბამისი დასკვნა, კერძოდ ინიციატივა მნიშვნელოვანია არაერთი მიმართულებით, საიდანაც შეიძლება გამოვყოთ საგადასახადო ადმინისტრირების ხარჯების შემცირება როგორც ბიზნესის, ასევე სახელმწიფოსათვის, საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება და რაც ყველაზე მთავარია ეს იქნება ძალზედ მნიშვნელოვანი და პოზიტიური გზავნილი პირდაპირი უცხოური და შიდა ინვესტიციების წახალისებისათვის. რეფორმის განხორციელება ქვეყნის ეკონომიკას და ბიუჯეტს საშუალო და გრძელვადიან პერსპექტივაში მნიშვნელოვანი ზრდის წინაპირობას შეუქმნის და სხვა ფაქტორებთან ერთობლიობაში ბიზნესგარემოს და საინვესტიციო კლიმატს საგრძნობლად გააუმჯობესებს.

განხილულია პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების თანაფარდობა საგადასახადო შემოსულობებში 2009 – 2019 წლების მაგალითზე, რომელშიც ჭარბობს არაპირდაპირი გადასახადების წილი, რაც უარყოფითი ტენდენციაა. გარდა ამისა, 2015 წლის საგადასახადო კოდექსით მოხდა აქციზის გაზრდა სიგარეტსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე. ეს კი გამოიწვევს არაპირდაპირი გადასახადების წილის კიდევ უფრო გაზრდას საგადასახადო შემოსავლებში.

რეკომენდაციები: აქციზის გადასახადის გაზრდით შემოსავლების ზრდის უზრუნველყოფა გრძელვადიან პერსპექტივაში ვერ მოიტანს სასურველ შედეგს, რადგან ამით უფრო გაიზრდება არაპირდაპირი გადასახადების წილი საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში. ამის ნაცვლად ხელისუფლებამ ქვეყანაში ბიზნესს უნდა შეუქმნას განვითარების საშუალება და ბიზნესის განვითარება, თავის მხრივ უზრუნველყოფს შემოსავლების ზრდას, რაც ეკონომიკური ზრდის საწინდარია გრძელვადიან პერსპექტივაში.

მოგების გადასახადის სახით მიუღებელი თანხების საკომპენსაციოდ მიზანშეწონილად მიგვაჩნია გაიზარდოს სხვა გადასახადები. თუმცა, ეს გზა დაკავშირებულია რიგ წინააღმდეგობებთან და პრობლემებთან. კერძოდ, ერთი მხრივ მოგების გადასახადისგან განთავისუფლება და მეორე მხრივ, სხვა გადასახადების ზრდა გარკვეულად გაანეიტრალებს რეფორმის იმ მიზანს, რომელიც დაკავშირებულია საგადასახადო ტვირთის შემცირებასთან. ამასთანავე, გადასახადების გაზრდა, თანახმად „ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ“ კანონისა, რეფერენდუმის გარეშე შესაძლებელია მხოლოდ სამი წლის ვადით. ასევე, დღგ-ს განაკვეთის გაზრდა გამოიწვევს ფასების და ინფლაციის ზრდას. მთლიანობაში აღნიშნული გზა არ იქნება მომგებიანი, არც ეკონომიკური, არც პოლიტიკური თვალსაზრისით და ნაკლებად სავარაუდოა ხელისუფლებამ ის აირჩიოს.

მიუღებელი თანხის საკომპენსაციოდ აიღოს დამატებითი ვალი. ეს, ერთი მხრივ, გამოიწვევს საბიუჯეტო ხარჯების ზრდას (ვალის მომსახურების ნაწილში), მეორე მხრივ, კი ტვირთად დააწვება გრძელვადიან მაკროეკონომიკურ მდგრადობას და სტაბილურობას. აღნიშნული გზაც არასასურველი და ნაკლებად სავარაუდოა.

დამატებითი საგადასახადო შემოსავლების მიღება ადმინისტრირების გამდიერებით. საქართველოში საგადასახადო ადმინისტრირება ისედაც საკმაოდ მაღალ დონეზეა.

რჩება საბიუჯეტო ხარჯების შემცირება, რომელსაც ჩვენის აზრით ალტერნატივა არ გააჩნია.

მოგების გადასახადის რეფორმის ამოქმედებიდან 2-3 წლის შემდეგ სავარაუდოდ:

- დადებითად იმოქმედებს საზოგადოების შემოსავლებზე და გაიზრდება მოხმარება.
- დადებითად იმოქმედებს ეკონომიკის ზრდაზე და ხელს შეუწყობს მშპ-ს ზრდას დაახლოებით 1.5-2%-ით.
- დადებითად იმოქმედებს საპროცენტო განაკვეთებზე და ხელს შეუწყობს მათ დაახლოებით 1%-ული პუნქტით შემცირებას.
- დადებითად იმოქმედებს მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტზე.

საგადასახადო სისტემის სრულყოფასთან დაკავშირებული საკითხები ყოველთვის არის და დარჩება ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის საკვანძო საკითხად. ნაშრომში შემოთავაზებული წინადადებების პრაქტიკული განხორციელება ხელს შეუწყობს ქვეყანაში ბიზნეს გარემოსა და საინვესტიციო კლიმატის შემდგომ გაჯანსაღებას, მცირე და საშუალო ბიზნესის გამოცოცხლებას, მათ კვალობაზე ქვეყანაში არსებული დასაქმების პრობლემის გადაწყვეტას, ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების მნიშვნელოვნად გადიდებას, მოსახლეობის სოციალური პირობების გაუმჯობესებას.

საგადასახადო სისტემის სრულყოფის ძირითად მიმართულებად მიგვაჩნია:

- საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის პროგრესული მეთოდის შემოღება; შესაბამისად გადამხდელის რამდენიმე კატეგორიად დაყოფა;
- საგადასახადო სისტემის სტაბილურობის უზრუნველყოფა.
- პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყობა;
- საგადასახადო ტვირთის განაწილების ოპტიმიზაცია.

გამოყენებული ლიტერატურის სია:

წიგნები, სტატიები

1. ანანიაშვილი ი., პაპავა ვ., მაკროეკონომიკური წონასწორობა ლაფერ - კენზიანური
2. გაბელია ა., ფინანსები, თბ., 2011
3. კბილაძე თ., საქართველოს ეკონომიკა საგადასახადო რეფორმის პირობებში, ჟ. ეკონომიკა და ბიზნესი, N5, 2012
4. კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ., გადასახადები და დაბეგვრა, თბ.,თსუ, 2011
5. დანიაშვილი მ. უცვლელი პრიორიტეტები და ძველი პრობლემები, ჟ. საქართველოს ეკონომიკა, N 11, თბ., 2014
6. ხანთაძე გ., ცაავა გ. საჯარო ფინანსები, თბ., 2013
7. ფუტყარაძე ს., „საქართველოს საგადასახადო სისტემა და მისი სრულყოფის პრობლემები თანამედროვე ეტაპზე“ ბათუმი, 2012 წ.
8. როუზენი ს., საჯარო ფინანსები. ტ. მე-2, თბ., 2006
9. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, თბილისი, 2017
10. როგავა ზ., „გადასახადები, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო სამართალი“ თბილისი, 2002
11. Griffith, Thomas D. (2004). "Progressive Taxation And Happiness". Boston College Law Review
12. McBride, William (December 18, 2012). "What Is the Evidence on Taxes and Growth?". Tax Foundation. Retrieved January 2, 2014.

საკანონმდებლო აქტები

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი 2015
2. „საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ“ საქართველოს წლიური კანონები
3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ნორმატიული აქტები

ინტერნეტ მისამართები:

1. www.economy.ge
2. www.geostat.ge
3. www.mof.ge
4. www.mfa.gov.ge
5. www.treasury.ge
6. <http://mediamix.ge>
7. http://geoeconomics.ge/?p=7438#.VYEQ7_ntmkp
8. <https://www.youtube.com/watch?v=0mVENo7wpX4>
9. <http://www.bpn.ge/finansebi/12194-gadasakhadis-gadamkhdelta-kavshiri-mogebis-gadasakhadis-gauqmebas-miesalmeba.html?lang=ka-GE>
10. www.forbes.ge
11. <http://pub.stat.ee>