

თბილისის ივანე ჯავახიშვილის სახელობის სახელმწიფო უნივერსიტეტი
ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი
ბიზნესის ადმინისტრირება
ფინანსები და საბანკო საქმე



ვახტანგ შენგელია
საქართველოში საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ღონე და მისი
მიღწევის ღონისძიებები

სამაგისტრო ნაშრომი შესრულებულია ბიზნესის ადმინისტრირების მაგისტრის
აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად

ხელმძღვანელი: ბიზნეს ადმინისტრირების დოქტორი
თამარ კბილაძე

თბილისი
2019

ანოტაცია

საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური სიდიდის პრობლემას დიდი მნიშვნელობა აქვს როგორც განვითარებადი ისე განვითარებული ქვეყნებისათვის. საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე დიდადაა დამოკიდებული ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და ბიზნესის მდგომარეობისადმი ხელის შეწყობა. ამდენად მისი ოპტიმალური ზომის დადგენა მნიშვნელოვანი და ერთობ რთული მეცნიერული და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემაა.

საქართველოში საგადასახადო ტვირთის კვლევის პრობლემატიკასთან დაკავშირებით, ერთიანი მიდგომა დღემდე არ არსებობს. სწორედ გადასახადების მეშვეობით ახდენს სახელმწიფო ქვეყნის ეკონომიკის რეგულირებას, რადგანაც იგი წარმოადგენს ქვეყნის ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირების ძირითად ინსტრუმენტს. საგადასახადო ტვირთი იანგარიშება როგორც ქვეყნისათვის მთლიანად, ასევე მას ანგარიშობენ ინსტიტუციური ერთეულების (კორპორაცია, საწარმო) მიხედვით.

სამაგისტრო ნაშრომის პირველ თავში განხილულია საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისა და ოპტიმიზაციის მეთოდები. გაანალიზებულია საგადასახადო ტვირთის დონე საქართველოში მაკრო დონეზე და ასევე ქვეყანაში არსებული საგადასახადო სისტემა საწარმოთა მაგალითზე.

მეორე თავში მოყვანილი მაქვს საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის მიღწევის გზები მიკრო და მაკრო დონეზე, მიმოხილულია საბიუჯეტო შემოსავლები. საქართველოში.

ხოლო მესამე თავი ეძღვნება გადასახადების როლის შეფასებას მდგრადი განვითარების უზრუნველყოფაში. კონკრეტული მაგალითების საფუძველზე გაანალიზებული მაქვს თუ როგორ ჰარმონიზაციაშია საქართველოს საგადასახადო შემოსავლები ევროკავშირის წევრი ქვეყნების საგადასახადო შემოსავლებთან.

როგორც მსოფლიო მასშტაბით, ისე საქართველოში ჯერ-ჯერობით კვლავაც სერიოზულ პრობლემად რჩება გადასახადების და მთლიანად საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ზომის დადგენის მეცნიერულად დასაბუთებული მეთოდოლოგიის შემუშავებისა და მისი საგადასახადო პრაქტიკასთან შეჯერება და გამოცდა.

Annotation

Optimal level of tax burdens and its achievements in Georgia

Vakhtang Shengelia

Size of optimal tax burdens problem has great value for developing and developed countries. Tax burdens heaviness and lightness is demanded on business condition and economic development. So to determine its optimal size is very important and problematic.

There isn't any solution of tax burdens problem in Georgia. Country regulate economic by bills . because its represents country's budgets main part . Tax burdens is calculated completely or by institutional units .

In the first chapter of work , there is analyze of tax burdens level in Georgia and tax system in country . In the second chapter I have solutions of tax burdens problem in micro and macro level . There is represented budgetary revenues in Georgia .

In the third chapter , there is rate of tax burdens in sustainable development . I have states and examples how close are Georgian and European tax burdens . Like whole world , we have serious problems of tax burdens .

As a global problem for Georgia, the development of a scientific, methodological and methodological determination of the optimal amount of tax burdens and comparison with tax practice is still a serious problem.

შინაარსი

ანოტაცია ქართულ ენაზე.....	2
ანოტაცია ინგლისურ ენაზე.....	4
შესავალი.....	6
თავი 1. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ტვირთის ღონის ანალიზი;	
1.1 საგადასახადო ტვირთის ცნება, გაანგარიშებისა და ოპტიმიზაციის მეთოდები	12
1.2 საქართველოში მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ანალიზი	18
1.3 ქვეყანაში არსებული საგადასახადო სისტემის ზოგადი შეფასება საწარმოთა მაგალითზე.....	27
თავი 2. საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ღონის მიღწევის გზები მიკრო და მაკრო დონეზე	
2.1 ესტონური მოდელი, საქართველოში მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ღონისძიებები	35
2.2 საბიუჯეტო გადასახადების მიმოხილვა საქართველოში	47
თავი 3. გადასახადების ზემოქმედება საზოგადოების მდგრად გავითარებასა და კეთილდღეობაზე	
3.1 მდგრადი განვითარების თანამედროვე დეფინიცია და გადასახადების როლი მის უზრუნველყოფაში	61
3.2 საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების ჰარმონიზაცია ევროკავშირის წევრი ქვეყნების საგადასახადო შემოსავლებთან	63
დასკვნა.....	73
გამოყენებული ლიტერატურის სია.....	76

შესავალი

გლობალიზაციის მაღალმა ტემპებმა დღის წესრიგში დააყენა ეკონომიკის მდგრადი განვითარების უზრუნველყოფის ამოცანა, რაშიც დიდი როლის შესრულება შეუძლია ოპტიმალურად განსაზღვრულ გადასახადებს. ეს კი თავის მხრივ საზოგადოების მდგრადი განვითარებისა და კეთილდღეობის მიღწევის მნიშვნელოვანი ბერკეტია. თანამედროვე საქართველოს ეკონომიკა განვითარების მრავალი თავისებურებითა და წინა ხასიათდება. საქართველოს პოლიტიკური და ეკონომიკური დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდგომი (გარდამავალი) პერიოდი განვითარების ორ ეტაპად შეიძლება დავყოთ. გასული საუკუნის 90-იანი წლებიდან 2003 წლამდე და 2003 წლიდან მიმდინარე პერიოდამდე. თუ პირველი ეტაპი ძირითადად ეკონომიკის ძველი სტრუქტურის დემონტაჟსა და ახალი საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების ძირითადი პოსტულატების (საკანონმდებლო ბაზა, ახალი საბაზრო ინსტიტუტების ჩამოყალიბება) შექმნის პროცესს მიეძღვნა, რაზეც თავისთავად არა ხელსაყრელი გავლენა იქონია, როგორც სამოქალაქო ომმა ისე ქონების მიტაცებისა და არა სამართლიანი გადანაწილების პროცესმა, აგრეთვე კორუფციის მაღალმა დონემ, მის მეორე ეტაპზე, ეკონომიკისა და ქვეყნის ბიუჯეტის გარკვეულ ზრდას ჰქონდა ადგილი, რასაც თან ახლდა ეკონომიკის განვითარებაში არასამართლიანი ჩარევისა და მეწარმეებზე ზეწოლის გავლენის არასახარბიელო ფაქტები. ასეთ ვითარებას დაემატება მსოფლიო ფინანსური კრიზისისა და რუსეთ-საქართველოს საომარი მოქმედებების შედეგად გამოწვეული ზარალი. ყოველივე აღნიშნულის შედეგად თუ 2003-2012 წლებში საქართველოს ეკონომიკა საშუალოდ წელიწადში 3,3 პროცენტით იზრდებოდა, მას თან არ ახლდა დასაქმებულთა შესაბამისი ზრდა. ამ პერიოდში, ადგილი ჰქონდა მის ყოველწლიურ შემცირებას, საშუალოდ, წელიწადში 1,2 პროცენტით. პროდუქციისა და მომსახურების იმპორტი ჯერადობით (4-5 ჯერ) სჭარბობდა პროდუქციისა და მომსახურების ექსპორტს, საიმედოდ ვერც ინფლაციის

მაჩვენებელი გამოიყურებოდა (იგულისხმება მისი სანდოობის ხარისხი). ეკონომიკაში შექმნილი მდგომარეობა იმდენად არა სახარბიელოა, რომ მსოფლიო ბანკის, საერთაშორისო სავალუტო ფონდისა და ეროვნული სტატისტიკური სამსახურის მონაცემებით, საქართველოს ეკონომიკური განვითარების მხრივ გასული საუკუნის 90-იანი წლების მხოლოდ 80%-ი უჭირავს და ამ მაჩვენებლით იგი ერთ-ერთ ბოლო ადგილზეა პოსტსაბჭოურ სახელმწიფოებს შორის.

ეკონომიკის განვითარების უზრუნველყოფის ამოცანა დღის წესრიგში განსაკუთრებით 2012 წლის ოქტომბრის საპარლამენტო არჩევნების შემდეგ დადგა. ეკონომიკის მდგრადი განვითარების და მოსახლეობის კეთილდღეობის ამაღლების უზრუნველყოფის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ბერკეტია ქვეყანაში საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის უზრუნველყოფის და მისი მიღწევის ღონისძიებების გატარება. სწორედ მოცემული პრობლემატიკის შესწავლა-გამოკვლევას ეძღვნება წინამდებარე ნაშრომი.

საკვლევი თემის აქტუალობა. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის კვლევის პრობლემატიკასთან დაკავშირებით, ერთიანი მიდგომა დღემდე არ არსებობს. „საგადასახადო ტვირთის“ სინონიმებად განიხილება „საგადასახადო წნეხი“. საგადასახადო ტვირთი, დაბეგვრის კოეფიციენტი მოცემული ტერმინის ქვეშ მოიაზრება ქვეყნის ჯამური საგადასახადო შემოსავლების ფარდობა მთლიან შიდაპროდუქტთან, გამოხატული პროცენტებში. სწორედ გადასახადების მეშვეობით ახდენს სახელმწიფო ქვეყნის ეკონომიკის რეგულირებას, რადგანაც იგი წარმოადგენს ქვეყნის ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირების ძირითად ინსტრუმენტს. საგადასახადო ტვირთი იანგარიშება როგორც ქვეყნისათვის მთლიანად, ასევე მას ანგარიშობენ ინსტიტუციური ერთეულების (კორპორაცია, საწარმო) მიხედვით. საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე დიდად არის დამოკიდებული ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და ბიზნესის მდგომარეობისადმი ხელისშეწყობა. ამდენად მისი ოპტიმალური ზომის დადგენა მნიშვნელოვანი და ერთობ რთული მეცნიერული და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემაა. მსოფლიოში დღემდე არ არსებობს საგადასახადო განაკვეთების ზომის

განსაზღვრის საერთაშორისოდ აღიარებული მეთოდოლოგია, რაც ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის ფორმირების ამოსავალი თეზაა.

პრობლემის შესწავლის მდგომარეობა. საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ზომის დადგენის პრობლემატიკას როგორც პრაქტიკული ისე მეცნიერული ასპექტით მრავალი უცხოელი მეცნიერის (ტ. ბიონკე, ბ. იოჰიმსენი, ფ. ჰოლმი, ე. ბალაცკი, ნ. ეკიმოვა, მ. ჰაინემანი, კ. ებეკი, დ. ოლსერი, შ. ბახი, ა. აკაი, ო. ბარგანი, მ. დოლსი, დ. ნოიმანი, თ. ბიუტნერი, ი. ვერნერი, ს. შტენი, ა. ფედელინი და სხვ.) ნაშრომი ეძღვნება. ქართველი მეცნიერებიდან საგადასახადო შემოსავლებისა და საგადასახადო ტვირთის მეცნიერული კვლევის საკითხებს უძღვნიან თავიანთ ნაშრომებს: აკადემიკოსი ვლადიმერ პაპავა, პროფესორები: იური ანანიაშვილი, იაკობ მესხია, რევაზ ბასარია, ვლადიმერ ბასარია, ნოდარ ხადური, გიორგი მალაშხია, დავით ნარმანია, ელგუჯა კობრიშვილი, ემზარ ჯგერენაია, რევაზ კაკულია, მიხეილ ჩიკვილაძე, თეიმურაზ კოპალეიშვილი, იოსებ არჩვაძე, ლელა ბახტაძე, აკაკი გაბელაია, ნარიმან ტერაშვილი, ნაირა ყირიმლიშვილი და სხვები. ქართველი და უცხოელი მეცნიერების მიერ სიღრმისეულად არის გამოკვლეული გადასახადები ზოგადად, სხვადასხვა ასპექტით. თუმცა, ვხვდებით ცალკეული გადასახადებისა და მთლიანად საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობისადმი მიძღვნილ კვლევებსაც. ამასთან ერთად, როგორც მსოფლიო მასშტაბით, ისე საქართველოში ჯერ-ჯერობით კვლავაც სერიოზულ პრობლემად რჩება გადასახადების და მთლიანად საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ზომის დადგენის მეცნიერულად დასაბუთებული მეთოდოლოგიის შემუშავებისა და მისი საგადასახადო პრაქტიკასთან შეჯერება და გამოცდა. საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობის, მისი პროგნოზირებისა და მიკრო და მაკრო დონეებზე ეკონომიკური პოლიტიკის ფორმირება-რეფორმირების საკითხებში მისი მონაწილეობა სამომავლოდ აუცილებლად გახდება ჩვენი და ასევე, ალბათ სხვა უცხოელი და ქართველი მკვლევარის დაინტერესების საგანი.

კვლევის მიზნები და ამოცანები. თანამედროვე ინტერაქტიულ მსოფლიოში ეკონომიკის მდგრადი განვითარება მიჩნეულია მსოფლიოში კაცობრიობის გადარჩენის პრიორიტეტად. იგი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ჩვენი ქვეყნისათვის, რომლის

ეკონომიკური განვითარების მიზანია მოსახლეობის კეთილდღეობის ამაღლება, მის მიღწევაში დიდი როლის შესრულება შეუძლია ოპტიმალურად განსაზღვრულ გადასახადებს და მთლიანობაში ოპტიმალურ საგადასახადო ტვირთს. ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრა ჩვენი კვლევის ძირითადი მიზანია და მის მისაღწევად კვლევის პროცესში შევეცადეთ ჩამოგვეყალიბებინა შემდეგი ამოცანები:

1. საზოგადოების მდგრად განვითარებასა და კეთილდღეობაზე გადასახადების ზემოქმედების შესწავლა სათანადო კვლევების ჩატარებით. მოცემული ამოცანის გაშუქებისას მსოფლიოში დაგროვილი გამოცდილების გათვალისწინებით განვმარტეთ მდგრადი განვითარების თანამედროვე დეფინიცია და ჩამოვყალიბეთ მიზეზ-შედეგობრივი კავშირი ეკონომიკის განვითარებისა და საგადასახადო შემოსავლების ზრდის მახასიათებლებს შორის. ამ მიზნით გამოვიკვლიეთ, ერთის მხრივ, მთლიანი შიდა პროდუქტისა და საგადასახადო შემოსავლების და მეორეს მხრივ, მშპ-სა და წმინდაში და პროდუქტის მაჩვენებლების კორელაცია. შევეცადეთ აგვეგო მდგრადი განვითარების ნაერთი ინდექსი, რომელიც თავისთავად ეკონომიკური განვითარების, სოციალური მდგომარეობისა და ეკოლოგიური მდგომარეობის სუბინდექსებს მოიცავს. ამავე ამოცანას დავუქვემდებარეთ გადასახადების კავშირის შესწავლა შემოსავლების მოხმარებისა და კეთილდღეობის მდგომარეობაზე. მოცემული ამოცანის გადაწყვეტაში მოვიშველიეთ ისეთი საერთაშორისო სტანდარტი, როგორც არის ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა და გარდა ამისა, ჩავატარეთ მშპ-სა და წმინდა განკარგვადი ეროვნული შემოსავლის კორელაციურ-რეგრესიული ანალიზი;

2. მაკრო და მიკრო დონეებზე საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე – სიმსუბუქის განსაზღვრა სათანადო ანალიზით და ტრადიციული ფორმულის გათანამედროვეებით. მოცემული ამოცანის და სმისას კვლევაში ცალ-ცალკე მოვახდინეთ მაკრო და მიკროდონეებზე საქართველოში საგადასახადო ტვირთის ანალიზი, მოსახლეობის ტვირთის ჩათვლით და ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის განსაზღვრისმიზნით იქნა შემუშავებული გათანამედროვეებული ვარიანტები;

3. ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება სტატისტიკური და მათემატიკური მეთოდების გამოყენებითა და ემპირიული კვლევების ჩატარებით. ამოცანის ჩამოყალიბებისას აქცენტი გავაკეთეთ საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობაზე და მისი მიღწევის ღონისძიებებზე, რისთვისაც ავაგეთ ლაფერისმრუდები საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე. მოვახდინეთ ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო ტვირთის შედარებითი ანალიზი ევროკავშირის წევრ ქვეყნებთან.

კვლევის საგანი და ობიექტი. სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის საგანია საგადასახადო განაკვეთების და შესაბამისად, საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების ახალი მეთოდოლოგიის განსაზღვრა. გადმოცემულია გადასახადების განაკვეთის ოპტიმალურობის შეფასების ღონისძიებები და შესაბამისად საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის პრობლემები ქვეყნის მაკრო და მიკრო დონეებზე. კვლევის ობიექტი აამყამად საქართველოს ეკონომიკაში მაკრო და მიკრო დონეებზე არსებული საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის მდგომარეობის გამოკვლევა და სტატისტიკური და მათემატიკური მეთოდების გამოყენებით ტვირთის ოპტიმალური ზომის დასადგენად წინადადებების შემუშავება.

კვლევის თეორიული და მეთოდოლოგიური საფუძველი: გადასახადებზე საბაზრო ეკონომიკის ფუძემდებლური დეფინიციები და დებულებები, ეკონომიკური და ფინანსური თეორიები, საგადასახადო კოდექსი და სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე აქტები, ქვეყნის საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ორგანოების მეთოდური მითითებები და ბრძანებები. ქართველ და უცხოელ მეცნიერთა გამოკვლევები, პერიოდული გამოცემების მასალები, საერთაშორისო ორგანიზაციების გამოკვლევები და დასკვნა-რეკომენდაციები. ასევე, სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის უახლესი მონაცემები, ფინანსთა სამინისტროს, ევროსტატის (ევროკავშირის სტატისტიკური სამსახური), სხვა სამინისტროებში და უწყებებში არსებული ინფორმაცია, ინსტიტუციურ ერთეულებზე პირველადი ინფორმაცია, მათი კონფიდენციალობის დაცვით. გარდა ამისა, საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმალურობის დადგენასთან დაკავშირებით ჩვენს მიერ

ჩატარებულია საწარმოთა ემპირიული კვლევა. წინამდებარე ნაშრომის კვლევის პროცესში გამოყენებულია გერმანიის, საფრანგეთის, ამერიკის შეერთებული შტატების და ზოგიერთი სხვა ქვეყნის წამყვანი უნივერსიტეტების შესაბამისი კათედრებისა და მსოფლიოში ცნობილი მეცნიერების გამოკვლევები.

კვლევის მეცნიერული სიახლე. სამაგისტრო ნაშრომის კვლევაში კომპლექსურად არის შესწავლილი, საქართველოში საგადასახადო განაკვეთების ზომის ოპტიმალურობასთან და მთლიანად საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქესთან დაკავშირებული საკითხები. ამდენად სამაგისტრო ნაშრომში წარმოდგენილია შემდეგი მეცნიერული სიახლეები:

- შემუშავებულია საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ზომის გაანგარიშების კონცეფცია და გადმოცემულია ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ძირითადი ღონისძიებები.
- შემოთავაზებულია წინადადება ქვეყნის მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის აგების ახალი კონსტრუქციისა და მისი გაანგარიშების მეთოდოლოგიის შესახებ, ასევეა გეგმულია ლაფერის მრუდები საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე;

ნაშრომის პრაქტიკული მნიშვნელობა. სამაგისტრო ნაშრომის კვლევის შედეგების თეორიული და პრაქტიკული რეკომენდაციები შეიძლება გამოადგეს ქვეყნის აღმასრულებელი და საკანონმდებლო ორგანოების მუშაკებს საგადასახადო განაკვეთების და მთლიანად საგადასახადო ტვირთის სრულყოფის, პროგრესული გადასახადების შემოღებისა და გადასახადებთან დაკავშირებული სხვა აქტუალური საკითხების გადაწყვეტისას.

თავი 1. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ტვირთის დონის ანალიზი

1.1. საგადასახადო ტვირთის ცნება, გაანგარიშებისა და ოპტიმიზაციის მეთოდები

საქართველოში საგადასახადო ტვირთთან დაკავშირებით მხედველობაშია როგორც კონცეპტუალური, ისე მისი ტერმინოლოგიური განმარტება, ერთიანი მიდგომა დღემდე არ არსებობს. „საგადასახადო ტვირთის“ სინონიმად განიხილება „საგადასახადო წნეხი“. **საგადასახადო ტვირთი (წნეხი, დაბეგვრის კოეფიციენტი)** – ქვეყნის ჯამური საგადასახადო შემოსავლების ფარდობაა მთლიან შიდა პროდუქტთან, გამოხატული პროცენტებში. სწორედ გადასახადების მეშვეობით ახდენს სახელმწიფო ქვეყნის ეკონომიკის რეგულირებას, რადგანაც იგი წარმოადგენს ქვეყნის ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირების ძირითად ინსტრუმენტს. საგადასახადო ტვირთი იანგარიშება როგორც ქვეყნისათვის მთლიანად, ასევე მას ანგარიშობენ ინსტიტუციური ერთეულების (კორპორაცია, საწარმო) მიხედვით.

საგადასახადო ტვირთზე პირველი შეხედულებები უკავშირდება ჯერ კიდევ მე-17 საუკუნეს, როდესაც ადამს სმიტმა თავის ნაშრომში „გამოკვლევა ხალხის სიმდიდრის მიზეზებსა და ბუნებაზე“ აღნიშნა, რომ საგადასახადო ტვირთის შემცირებით სახელმწიფო იგებს მეტს, სახსრების გამოთავისუფლებით შეიძლება მიღებულ იქნას დამატებითი შემოსავალი, რომლისგანაც ხაზინაში შევა გადასახადი.

ერთ-ერთი პირველი ვინც აღნიშნულ საკითხზე თავისი დამოკიდებულება ჩამოაყალიბა, იყო გერმანელი ეკონომისტი ფ. იუსტი (1705-1771). მან საგადასახადო ტვირთი მაკრო დონეზე განმარტა როგორც ქვეყნის ბიუჯეტისა და ეროვნული შემოსავლის ურთიერთდამოკიდებულება. ამასთან იგი აღნიშნავდა, რომ ქვეყნის ბიუჯეტიდან არ უნდა დაიხარჯოს ეროვნული შემოსავლის 1/6-ზე მეტი. საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური სიდიდის პრობლემას დიდი მნიშვნელობა აქვს როგორც განვითარებადი ისე განვითარებული ქვეყნებისათვის. საგადასახადო სისტემების აგების

მრავალსაუკუნოვანი პრაქტიკა გვიჩვენებს, რომ გადასახადის გადამხდელის შემოსავლიდან 30%-მდე ამოღება, ეს ის ზომაა, რომლის ზემოთაც ფაქტობრივად შეუძლებელია ეფექტური სამეწარმეო საქმიანობა, რის შედეგადაც სახეზე გვაქვს დაგროვებისა და ინვესტიციების შემცირება ეკონომიკაში. სხვა სიტყვებით, სახელმწიფომ გადასახადის გადამხდელისაგან არ უნდა ამოიღოს მისი შემოსავლების 1/3-ზე მეტი.

საგადასახადო შემოსავლებისა და საგადასახადო განაკვეთების ურთიერთ დამოკიდებულების გრაფიკული გამოსახულებაა ლაფერის მრუდი. ლაფერის მრუდის კონცეფციის არსი გამოიხატება დაბეგვრის ოპტიმალური დონის პირობებში, რომლის დროსაც საგადასახადო შემოსავლები აღწევენ მაქსიმუმს. მოცემული ურთიერთ დამოკიდებულება გამოკვლეულია ამერიკელი მეცნიერის არტურ ლაფერის მიერ, თუმცა იგი აღიარებდა, რომ მისი იდეა ეკუთვნოდა კეინსს და შუა საუკუნეების არაბ სწავლულ იბნ ხალდინს.

ზოგადად აღიარებულია, რომ საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში გადასახადების (საგადასახადო ტვირთის) შემცირება იწვევს ინვესტიციების სტიმულირებას. აქ იგულისხმება მეწარმეობაზე, ხელფასზე და დივიდენდებზე საგადასახადო განაკვეთის შემცირება. საჭიროა საინვესტიციო პროცესს მიეცეს სტიმულირება, რაც გამოიწვევს დამატებითი სამუშაო ადგილების შექმნას და დამატებით გამოიმუშავებას. თავიანთ მსჯელობებში მეცნიერები ეყრდნობიან რა ლაფერის იდეას, ასაბუთებენ, რომ საგადასახადო განაკვეთის შემცირებისას, საბოლოო ანგარიშში იზრდება საგადასახადო ბაზა, მეტი პროდუქცია იძლევა მეტ გადასახადებს, მაღალი გადასახადები ამცირებენ საგადასახადო ბაზას და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს. გადასახადის გადამხდელისაგან შემოსავლების მნიშვნელოვანი მოცულობის (40-50%) ამოიღება, ეს კი ის საზღვარია, რომლის ზემოთაც მეწარმეობას ეკარგება სტიმული.

ამჟამად, მსოფლიოში საყოველთაოდ დადგენილი საგადასახადო ტვირთის განაკვეთი არარსებობს. ლაფერის მრუდის კონცეფციის თანახმად, მეწარმეთა დამატებული ღირებულების 35-40%-ზე მეტის ამოღება პროვოცირებას უკეთებს ინვესტიციების არა ეფექტიანობას გაფართოებული კვლავ წარმოებისათვის.

საგადასახადო ტვირთის განხილვისას ცხოვრების დონესთან მიმართებაში, ზოგადად თვლიან, რომ გადასახადის გადამხდელთა დამოკიდებულება საგადასახადო სისტემასთან ახასიათებს ამ სექტორში სახსრების განაწილებას მშპს-თან მიმართებაში. გადასახადის გადამხდელთათვის მიმზიდველია დაბალი საგადასახადო ტვირთი (15%-მდე).¹ თუმცა, სახელმწიფო ამ ზომის ტვირთის პირობებში ვერ უზრუნველყოფს ეკონომიკის განვითარებას. მაღალგანვითარებული სახელმწიფოები ცდილობენ ასწიონ საგადასახადო შემოსულობების დონე, იმავდროულად ზრდიან მათ ეკონომიკაში და სოციალურ-კულტურულ სფეროში დაბრუნებადობას. ეს ხელს უწყობს მოსახლეობის ცხოვრების დონის გაუმჯობესებას.

საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე დიდადაა დამოკიდებული ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და ბიზნესის მდგომარეობისადმი ხელისშეწყობა. ამდენად მისი ოპტიმალური ზომის დადგენა მნიშვნელოვანი და ერთობ რთული მეცნიერული და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემაა. მსოფლიოში დღემდე არ არსებობს საგადასახადო განაკვეთების ზომის განსაზღვრის საერთაშორისოდ აღიარებული მეთოდოლოგია, რაც ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის ფორმირების ამოსავალი თეზაა. გადასახადების ოპტიმალური განაკვეთის სიდიდეზე მსჯელობისას მხედველობაში უნდა მივიღოთ ცალკეული გადასახადის ორადი ბუნება. პირველი, ჩვენი აზრით, ეს არის საწარმოს დონეზე ეკონომიკური საქმიანობის ცალკეული სახეების საწარმოთა ტიპების (მცირე, საშუალო, მსხვილი) და მათი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა და წარმოების ციკლის თითოეული ეტაპის მიხედვით (მასალებისა და ნედლეულის შექმნა, პროდუქციის წარმოება და რეალიზაცია) გადასახადების რეალური დონის განსაზღვრა რაც უჯდება საწარმოს, ხოლო მისი მეორე ნაწილი გადამეტებულად აკრებილი ან არა რაციონალურად გამოყენებული ბეგარაა, რომელსაც სახელმწიფო მართვის ორგანოები იყენებენ სახელმწიფოს არსებობისათვის საჭირო ისეთი ფუნქციების შესრულებისათვის, როგორცაა სახელმწიფოს თავდაცვა,

საზოგადოებრივი წესრიგის განმტკიცება, განათლებისა და ჯანმრთელობის ხელმისაწვდომობა და ა.შ. ასევე, სახელმწიფოთა გაერთიანებებში (ევროკავშირი) თანამონაწილეობის ფაქტორის გათვალისწინება. ასე მაგალითად, რომელიმე ქვეყნის მაღალმა საგადასახადო განაკვეთებმა შეიძლება დააფრთხოს უცხოელი ინვესტორი და არ მოხდეს მოცემულ ქვეყანაში ახალი ინვესტიციების დაბანდება. პირიქით, საშუალოსთან შედარებით დაბალი საგადასახადო განაკვეთები უფრო მეტად იზიდავს უცხოელ ინვესტორებს. ამდენად, გადასახადის პირობითად გამოყოფილი პირველი ნაწილი ხმარდება ისევ ბიზნესის განვითარებას, ხოლო მეორე ნაწილი ქვეყნის მოქალაქეთათვის კოლექტიური და ინდივიდუალური მომსახურების შეთავაზებას. გადასახადების ორადი ბუნებიდან გამომდინარე, მისი მოცულობის დაყოფა აუცილებელ ბეგარად და გადამეტებულ ბეგარად ერთობ რთული პროცედურაა. ახალი გადასახადების შემოღების განაკვეთების შემცირება-შემსუბუქების საკითხების განხილვა საზოგადოების მსჯელობის საგანია და შემთხვევითი არ არის, რომ საქართველოს ხელისუფლება ასეთი საკითხების განხილვა-გადაწყვეტას მოსახლეობის საყოველთაო რეფერენდუმით აპირებს.

საგადასახადო ტვირთი განიხილება როგორც მიკრო (საწარმო, შინამეურნეობა, მოქალაქე) ისე მაკრო (ეკონომიკისათვის მთლიანად) დონეებზე. პირველ შემთხვევაში, ანუ საწარმოს დონეზე ტვირთი იანგარიშება სავალდებულო გადასახადების და გადასახდელების შეფარდებით შუალედურ მოხმარებასთან ან ბრუნვის მაჩვენებელთან ან დამატებულ ღირებულებასთან დროის ამა თუ იმ პერიოდში. საწარმოს დონეზე გაანგარიშებული საგადასახადო ტვირთი, ზემოხსენებული სხვადასხვა პარამეტრის მიხედვით, ჩვენს მიერ განხილული იქნება დეტალურად შემდეგ თავებში.

ქვეყნის მიხედვით საგადასახადო ტვირთი ასევე იანგარიშება სხვადასხვა მაკრო მაჩვენებლების გამოყენებით. კერძოდ, ამა თუ იმ პერიოდში როგორც საგადასახადო შემოსავლების ჯამობრივი მაჩვენებელი შეფარდებული მთლიანში და პროდუქტთან. ამდენად, საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისას როგორც მიკრო ისე მაკრო დონეებზე დიდი მნიშვნელობა აქვს ორივე შემთხვევაში მნიშვნელისა და მრიცხველის სწორად განსაზღვრას. ისმის კითხვა: როგორი მეთოდით უნდა ვიანგარიშოთ საგადასახადო

ტვირთი? ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა და მისი 2008 წლის ვერსია გვეუბნება, რომ იგი უნდა ვიანგარიშოთ დარიცხვის მეთოდით.

რა სახის გადასახადები უნდა შევიტანოთ საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელში? ესენია: საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული როგორც საერთო-სახელმწიფოებრივი, ისე ადგილობრივი გადასახადები. (დამატებული ღირებულების გადასახადი; საშემოსავლო გადასახადი; მოგების გადასახადი; აქციზი; იმპორტის გადასახადი, ქონების გადასახადი). ეს გადასახადები იყოფა პირდაპირ გადასახადებად და ირიბ გადასახადებად. პირდაპირი გადასახადი წარმოადგენს გადასახადს გადამხდელის შემოსავლებზე და ქონებაზე, რომელთაც უშუალოდ იღებს სახელმწიფო. ასეთი სახის გადასახადების ამოღება ხდება ფაქტობრივი გადახდისუნარიანობის პრინციპის მიხედვით და მათ მიეკუთვნება: საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი და ქონების გადასახადი.

არაპირდაპირი გადასახადი ისეთი გადასახადია, რომელიც დგინდება მიწოდებული (იმპორტირებული) საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი (იმპორტიორი), ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის ან/და მომსახურების შემენისას (იმპორტისას). არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს, იმპორტიორს ან/და მომსახურების გამწევს, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელად იწოდება.

განსხვავებულად იანგარიშება მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთი. იგი ფორმულის სახით შემდეგნაირად შეიძლება გამოვსახოთ:

$B_{pop} = T_{pop} : I_{pop} \times 100 \%$ სადაც, B_{pop} მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთია; T_{pop} მოსახლეობის მიერ გადახდილი გადასახადების ჯამია; I_{pop} მოსახლეობის მიერ მიღებული შემოსავლების ჯამია.

საგადასახადო ტვირთის ანალიზისას ერთადერთი მნიშვნელოვანი საკითხია გადასახადების ოპტიმიზაცია. გადასახადების ოპტიმიზაცია ორგანიზაციის საგადასახადო დაბეგვრის, რეგულირებისა და შიდა საგადასახადო კონტროლის

განხორციელების ძირითადი ინსტრუმენტია. საწარმოს დონეზე სწორი საგადასახადო მენეჯმენტის განხორციელებისას გადასახადების გადახდის სიდიდის განსაზღვრა იმდენად საინტერესო არ არის, რამდენადაც გადასახადების ოპტიმიზაციის შედეგად გამონთავისუფლებული სახსრების დაბანდებისას მიღებული გადაწყვეტილებების ეფექტურობა. მმართველობითი გადაწყვეტილებების შედეგიანობაზე მსჯელობისას არა მარტო შემოსავლების ახალი წყაროების ძიებით უნდა შემოვიფარგლოთ, არამედ საგადასახადო ხარჯებისა და საგადასახადო მოგებაში დაბანდებების გზების ძიებაზეც ვიფიქროთ. (სხვაობა საგადასახადო შემოსავლების ოპტიმიზირებულ თანხებსა და საგადასახადო ხარჯებს შორის). სწორედ ეს გულისხმობს გადასახადების ოპტიმიზაციას, რომელიც როგორც უკვე ავლინშნეთ ეფუძნება ეფექტურ გადაწყვეტილებებს. ჩვენი მსჯელობიდან გამომდინარე, გასაგებია რომ გადასახადების მინიმიზაცია და ოპტიმიზაცია ემსახურება ძირითად მიზანს, მიღწეული იქნეს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ტვირთის შემცირება.

საგადასახადო ოპტიმიზაციის განხორციელების მეთოდები მრავალფეროვანია.

ჩამოვთვალოთ ზოგიერთი მათგანი:

- დამოკიდებულებათა ცვლილების მეთოდი;
- დამოკიდებულებათა დანაწევრების (დაყოფის) მეთოდი;
- საგადასახადო გადასახდელის გადავადების მეთოდი;
- დასაბეგრი ობიექტის პირდაპირი შემცირების მეთოდი;
- საგადასახადო პასუხისმგებლობის სატელიტ-საწარმოებზე დელეგირების მეთოდი;
- კანონმდებლობით გათვალისწინებული შეღავათებისა და პრეფინიციების მეთოდის მიღება; სახალხო მეურნეობის სხვადასხვა დარგებისა და ჯგუფებისათვის.

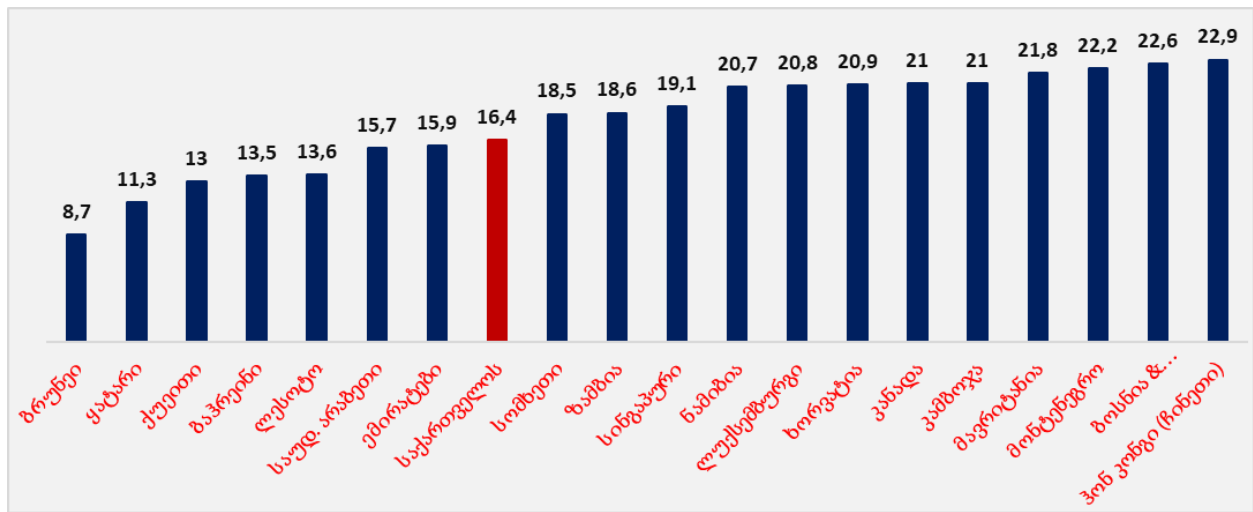
1.2 საქართველოში მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის განგარიშება და ანალიზი

საგადასახადო ტვირთის მხრივ საქართველო 16.4%-იანი მაჩვენებლით მსოფლიოს ეკონომიკური ფორუმის რეიტინგში მე-8 ადგილზეა 137 ქვეყანას შორის. 2016 წელს კი მე-9 ადგილს იკავებდა. მსოფლიო ბანკის რეიტინგში, რომელიც მეტ ქვეყანას მოიცავს და შესაბამისად უფრო სრულყოფილი წყაროა, საქართველო 2016-2017 წლებში, შესაბამისად, მე-13 და მე-14 ადგილზეა.

მსოფლიოს ეკონომიკური ფორუმი (WEF) ყოველწლიურად აქვეყნებს გლობალური კონკურენტუნარიანობის ანგარიშს, სადაც 137 ქვეყნის რეიტინგი 114 ინდიკატორის გათვალისწინებით დგება. მათ შორის, ერთ-ერთი ინდიკატორი საგადასახადო ტვირთია, რომელიც საწარმოს გადასახადების მოგებასთან შეფარდებით არის განსაზღვრული. 2017-2018 წლის ანგარიშში, საგადასახადო ტვირთის მიხედვით, საქართველო 16.4%-იანი მაჩვენებლით 137 ქვეყნიდან მე-8 ადგილს იკავებს, 2016-2017 წლის ანგარიშის თანახმად კი იმავე პროცენტული მაჩვენებლით მე-9 ადგილს იკავებდა.

გრაფიკი 1:

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

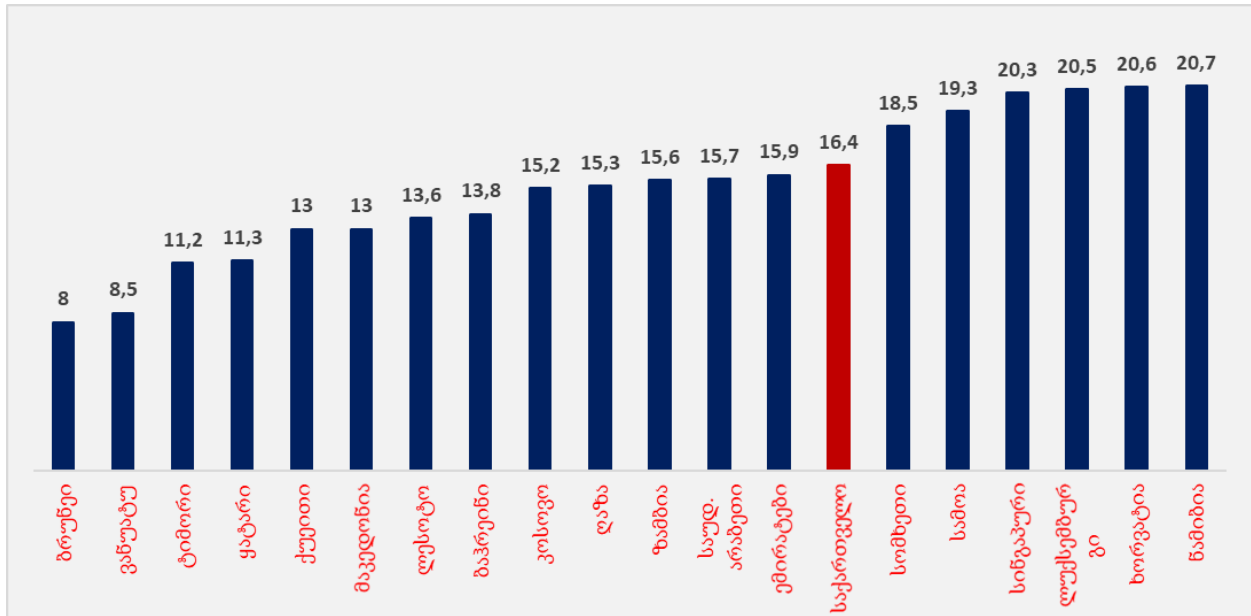


წყარო: მსოფლიო ეკონომიკური ფორუმი

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

გრაფიკი 2:

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

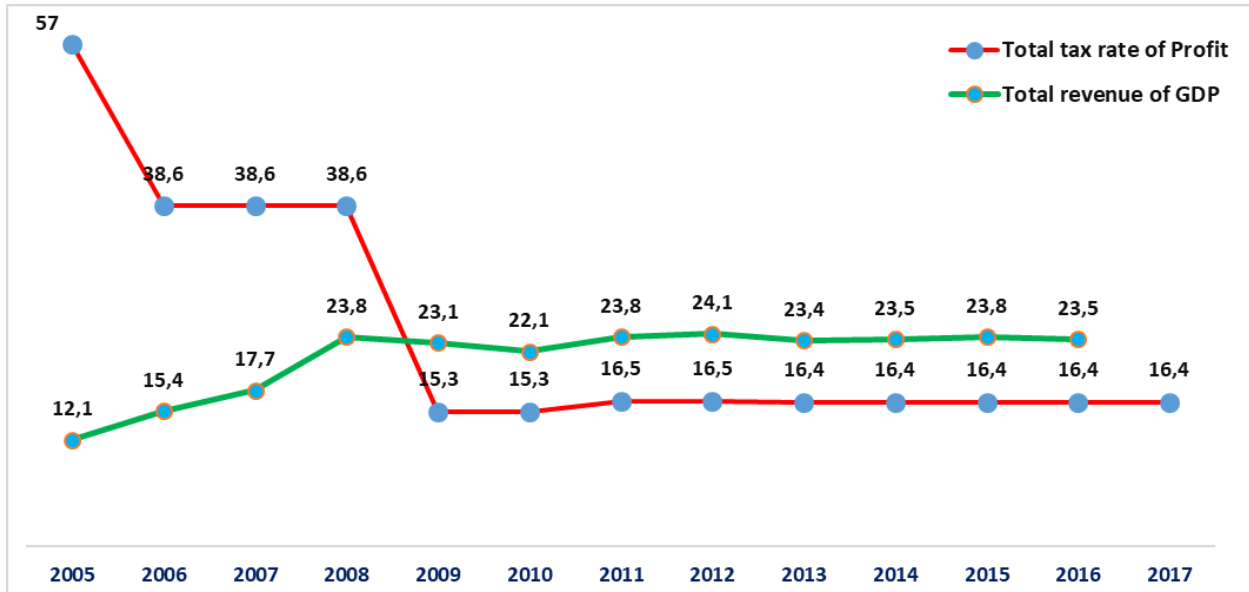


მსოფლიო ბანკის მონაცემებით, 2009 წლიდან დღემდე საქართველოში არსებული საგადასახადო ტვირთი არსებითად არ შეცვლილა. ბოლო რამდენიმე წელია, გადასახადები მოგებასთან მიმართებაში 16.4%, ხოლო საგადასახადო ტვირთის მეორე საზომით, ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების მთლიან შიდა პროდუქტთან შეფარდებით კი, ბოლო წლების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

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

გრაფიკი 3:

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



წყარო: მსოფლიო ბანკი

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

რაც საგადასახადო სისტემაში კორუფციის აღმოფხვრით, ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების პროცესის მოწესრიგებით და ადმინისტრირების გაუმჯობესებით აიხსნება.

ზემოაღნიშნული პერიოდის შემდეგ, მოგების გადასახადის რეფორმამდე, საქართველოს საგადასახადო კოდექსში არ შესულა იმდენად არსებითი ცვლილება, რომ მსგავსი მეთოდოლოგიით დათვლილი საგადასახადო ტვირთის შემცირება გამოეწვია.

რადგანაც გადასახადები საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში სახელმწიფო რეგულირების უმნიშვნელოვანეს და ეფექტურ ინსტრუმენტს წარმოადგენს, ამიტომ ეკონომიკაში გადამხდელთა საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური განაწილების საკითხი ერთ-ერთი უმთავრესი საკითხია და საქართველოში ეკონომიკური რეფორმების გატარების (მ.შ ახალი საგადასახადო კოდექსის მიღება) მიუხედავად, კვლავ რჩება ერთ-ერთ ყველაზე მწვავე პრობლემად. საქართველოს რეალობაში ძნელია „საგადასახადო ტვირთი“-ს, რომელიც ფასდება სახელმწიფოს მიერ ამოღებული სავალდებულო გადასახადების (მოსაკრებლების, სახდელების) საერთო მოცულობის შეფარდებით მთლიან შიდა პროდუქტთან, სიმძიმეზე მსჯელობა, ვინაიდან „აღრიცხული ერთობლივი შიდა პროდუქტის მაჩვენებლების „მიღმა“ ჩრდილოვანი ეკონომიკა რჩება, რაც სხვადასხვა მიზეზთა გამო, მათ შორის, უწინარეს ყოვლისა საგადასახადო ტვირთის სიმძიმითაც არის გამოწვეული“. საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის ინფორმაციით, საგადასახადო ტვირთი (მშპ –თან საგადასახადო შემოსავლების შეფარდება) 1995 წელს 7%-ს, 2005 წელს 19,7%-ს შეადგენდა. დასავლეთის ქვეყნებსა და საქართველოში საგადასახადო ტვირთის სიდიდეებს შორის განსხვავებები არ ნიშნავს, რომ საქართველოში უკეთესი მდგომარეობაა, რაზეც მთელი რიგი საფინანსო-ეკონომიკური მაჩვენებლებიც მიუთითებს

ამჟამადაც მიჩნეულია საგადასახადო ტვირთის შედარებითი შეფასების ბაზად. საგადასახადო ტვირთის ერთიანი უნივერსალური პარამეტრები მსოფლიოს ყველა ქვეყნებისათვის ჯერჯერობით არ არსებობს. მრავალი თანამედროვე დასავლური ქვეყნებისათვის საგადასახადო ტვირთს უდარებენ „ლაფერის მრუდს“, რომელიც თავის

დროზე გაანგარიშებული იყო ამერიკის შეერთებული შტატების ეკონომიკისათვის და მერყეობდა 35-40%-ის ფარგლებში მთლიან ეროვნულ პროდუქტთან მიმართებაში. ამ დროისათვის საგადასახადო ოპტიმუმი მიჩნეული იყო 37,5%. მოცემული ზღვრული მაჩვენებელი მრავალი სპეციალისტის ეხლა განვიხილოთ თუ როგორი გაბნევა გააჩნია საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელს დასავლეთის განვითარებული ქვეყნების მიხედვით.

მთლიანი საგადასახადო შემოსავლები მთლიანში და პროდუქტთან მიმართებაში

ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მიხედვით

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
ავსტრია	41,4	42,8	44,2	44,1	43,8	43,0	44,9	43,6	43,4	43,0	42,1	41,5	41,7	42,7	42,6	42,0	42,0
ბელგია	43,8	44,3	44,8	45,4	45,4	45,1	45,1	45,2	44,7	44,8	44,8	44,4	43,9	44,2	43,4	43,9	44,1
ბრიტანეთი	34,7	34,4	34,8	35,9	36,2	36,7	36,5	34,9	34,7	35,2	36,0	36,7	36,3	37,9	34,8	35,6	36,1
ბულგარეთი	30,8	28,6	27,6	32,1	30,8	31,5	30,8	28,5	31,0	32,5	31,3	30,7	33,3	32,3	29,0	27,4	27,2
გერმანია	39,8	40,1	40,1	40,4	41,3	41,3	39,4	38,9	39,1	38,3	38,3	38,6	38,7	38,9	39,2	38,1	38,7
დანია	48,8	49,2	48,9	49,3	50,1	49,4	48,5	47,9	48,0	49,0	50,8	49,6	48,9	47,8	47,7	47,6	47,7
ესპანეთი	32,1	32,6	32,7	33,4	33,9	34,1	33,7	34,2	33,9	34,7	35,9	36,8	37,1	33,0	30,7	31,9	31,4
ესტონეთი	36,3	34,3	34,3	34,0	32,5	31,0	30,2	31,0	30,8	30,6	30,6	30,7	31,4	31,7	35,7	34,2	32,8
ირლანდია	32,7	32,8	32,1	31,4	31,5	31,3	29,5	28,3	28,7	30,0	30,5	32,0	31,3	29,6	28,2	28,2	28,9
იტალია	39,8	41,5	43,4	42,3	42,0	41,5	41,1	40,5	41,0	40,4	40,1	41,7	42,7	42,7	42,8	42,3	42,5
კვიპროსი	26,9	26,4	25,9	27,6	27,8	29,9	30,7	30,9	32,2	33,0	35,0	35,8	40,1	38,6	35,3	35,7	35,2
ლატვია	33,2	30,8	32,1	33,7	32,0	29,7	28,9	28,6	28,6	28,6	29,2	30,6	30,6	29,2	26,7	27,3	27,6
ლიტვა	27,5	27,1	30,6	31,7	31,7	29,9	28,5	28,2	28,0	28,1	28,4	29,2	29,5	30,0	29,2	27,1	26,0
ლუქსემბურგი	37,1	37,6	39,3	39,4	38,3	39,1	39,8	39,3	38,1	37,3	37,6	35,9	35,7	35,5	37,6	37,1	37,2
მალტა	26,8	25,4	27,5	25,6	27,3	27,9	29,7	30,6	31,1	32,6	33,7	34,0	34,8	33,8	34,3	33,3	33,5
ნიდერლანდები	40,2	40,2	39,7	39,4	40,4	39,9	38,3	37,7	37,4	37,5	37,6	39,0	38,7	39,2	38,3	38,8	38,4
პოლონეთი	37,1	37,2	36,5	35,4	34,9	32,6	32,2	32,7	32,2	31,5	32,8	33,8	34,8	34,3	31,8	31,8	32,4
პორტუგალია	29,5	30,2	30,2	30,3	31,0	31,1	30,9	31,5	31,7	30,6	31,5	32,3	32,8	32,8	31,0	31,5	33,2
რუმინეთი	27,5	25,9	26,4	29,0	31,0	30,2	28,6	28,1	27,7	27,2	27,8	28,5	29,0	28,0	26,9	27,2	28,2
საბერძნეთი	29,1	29,4	30,6	32,5	33,3	34,6	33,2	33,7	32,1	31,3	32,2	31,7	32,6	32,2	30,5	31,0	32,4
საფრანგეთი	42,7	44,0	44,2	44,1	44,9	44,2	43,8	43,3	43,1	43,3	43,8	44,1	43,4	43,2	42,0	42,5	43,9
სლოვაკეთი	40,3	39,4	37,3	36,7	35,4	34,1	33,1	33,0	32,9	31,5	31,3	29,3	29,3	29,2	28,8	28,1	28,5

სლოვენია	39,0	37,8	36,7	37,6	37,9	37,3	37,5	37,8	38,0	38,1	38,6	38,3	37,7	37,2	37,6	38,0	37,2
უნგრეთი	41,0	39,9	38,3	38,2	38,9	39,8	38,7	38,0	38,0	37,7	37,4	37,3	40,4	40,3	40,1	37,7	37,0
ფინეთი	45,7	47,1	46,4	46,3	45,9	47,2	44,8	44,7	44,1	43,5	43,9	43,8	43,0	42,9	42,6	42,1	43,4
შვედეთი	47,9	50,3	50,7	51,2	51,5	51,5	49,4	47,5	47,8	48,0	48,9	48,3	47,3	46,4	46,7	45,8	44,3
ჩეხეთი	35,5	34,1	34,6	33,4	34,2	33,8	33,7	34,6	35,4	35,9	35,7	35,3	35,9	34,4	33,6	33,8	34,4
ნორვეგია	42,0	42,4	42,2	42,0	42,3	42,6	42,9	43,1	42,3	43,0	43,2	43,5	42,9	42,1	42,4	42,9	42,5
ისლანდია	33,3	34,3	34,6	34,4	36,8	37,1	35,3	35,2	36,7	37,8	40,6	41,4	40,5	36,6	33,8	35,0	35,9
EU-27 ²	39,3	39,9	40,1	40,2	40,6	40,4	39,5	38,8	38,8	38,7	39,0	39,5	39,4	39,3	38,4	38,4	38,8
EA-17 ³	39,7	40,4	40,8	40,7	41,2	40,9	40,0	39,5	39,5	39,2	39,4	40,0	40,0	39,6	39,0	38,9	39,5

ევროკავშირის წევრ ქვეყნებს შორის საგადასახადო ტვირთის მოცულობა მკვეთრად განსხვავდება. ლიტვაში მთლიანი გადასახადების წილი მშპ-ში (საგადასახადო ტვირთი) შეადგენს 26,0%-ს, მაშინ როცა დანიაში მისი ოდენობა 47,7%-ს უახლოვდება. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, ევროკავშირში საგადასახადო ტვირთი მაღალი დაბეგვრის მქონე ქვეყნებში 75%-ით მაღალია, ვიდრე დაბალი დაბეგვრის ქვეყნებში. ეს დიდი განსხვავებები ძირითადად დამოკიდებულია სოციალური პოლიტიკის არჩევანზე, საჯარო ან კერძო მომსახურების მიწოდებაზე, ისეთებზე, როგორცაა მოხუცთა პენსიები, ჯანმრთელობის დაზღვევა და განათლება, საჯარო დასაქმება და ა.შ. გარკვეულ როლს თამაშობს ასევე ტექნიკური ფაქტორებიც: ზოგიერთი წევრი ქვეყანა სოციალურ და ეკონომიკურ მომსახურებას ახორციელებს გადასახადების შემცირებით, ვიდრე პირდაპირი სახელმწიფო ხარჯებით, რადგან სოციალური ტრანსფერები და სოციალური შენატანები ზოგიერთ ქვეყანაში არ ექვემდებარება დაბეგვრას, თუმცა არა ყველა ქვეყანაში. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ მშპ-ს ღირებულება მოიცავს „ჩრდილოვან ეკონომიკას“. ასე რომ არა მხოლოდ დაბალმა გადასახადებმა, არამედ მაღალი გადასახადების აღკვეთამაც შესაძლოა გამოიწვიოს დაბალი საგადასადო ტვირთი.

გადასახადების თანაფრდობა მშპ-სთან ძირითადად უფრო მაღალია EU-15- ის წევრ ქვეყნებში (ეს ის 15 ქვეყანაა, რომელიც ევროკავშირში შევიდა 2004 წლამდე) ვიდრე NMS-12-ის წევრ ქვეყნებში. (12 ქვეყანა რომელიც ევროკავშირში შევიდა 2004-დან 2007 წლამდე).

² ევროკავშირის 27 წევრი ქვეყანა, რომლებიც 1.01.2007-დან გახდნენ ევროკავშირის წევრი ქვეყნები

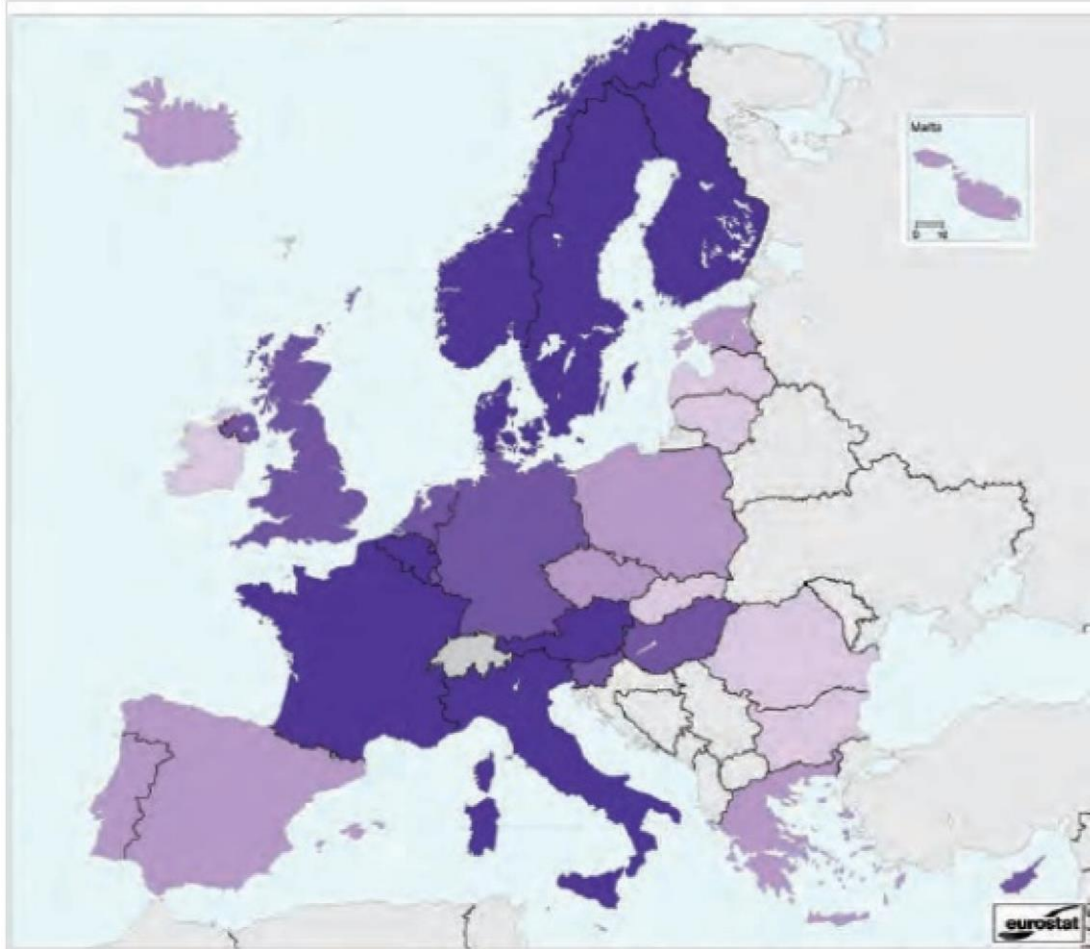
³ ევროზონის 17 წევრი ქვეყანა, რომლებიც 1.01.2011-დან გახდნენ ევროზონის წევრი ქვეყნები

პირველი ცხრა პოზიცია საგადასახადო ტვირთის მხრივ უკავია EU-15-ის ქვეყნებს, გამონაკლისს წარმოადგენს ირლანდია და საბერძნეთი, რომელთა საგადასახადო ტვირთი ყველაზე დაბალია ევროპაში. EA-17-ის

(ევროზონის 17 წევრი ქვეყანა 1.01.2011 წლიდან) ქვეყნები აჩვენებენ გაცილებით მაღალ საგადასახადო ტვირთს ვიდრე EU-27 - ის (ევროკავშირის 27 წევრი ქვეყანა 1.01.2007 წლიდან) ქვეყნები.

მთლიანი საგადასახადო ტვირთის გადანაწილება ევროკავშირის წევრი სახელმწიფოებისათვის მათი თვალსაჩინოდ გამოსახვის მიზნით მოტანილია ქვემოთ მოცემულ რუკაზე.

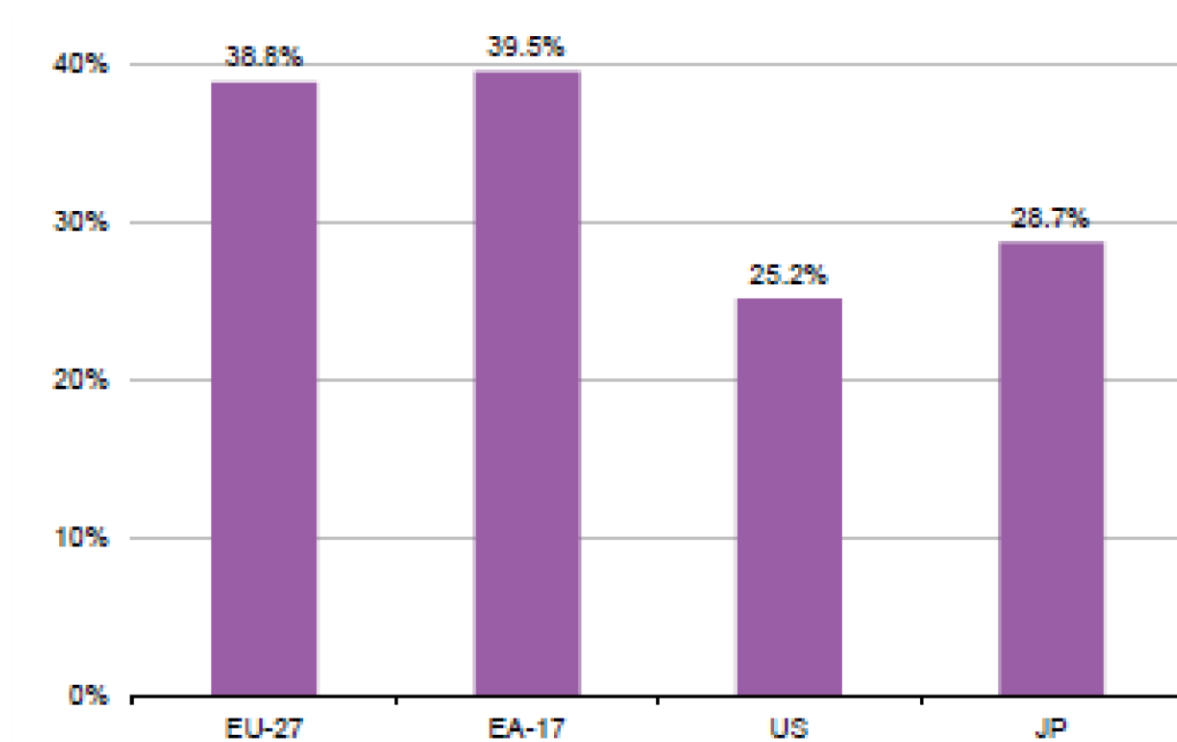
მთლიანი საგადასახადო ტვირთის გადანაწილება, მთლიანი გადასახადები როგორც მშპ-ს %, 2015 (მუქი ფერი – მაღალი საგადასახადო ტვირთი, ღია ფერი დაბალი საგადასახადო ტვირთი)



ევროკავშირის 27 წევრი ქვეყნის (EU-27) მონაცემების მიხედვით საგადასახადო ტვირთმა 2015წლის მონაცემებით შეადგინა 38,8%, ხოლო ამერიკის შეერთებულ შტატებსა და იაპონიაში ეს მაჩვენებელი 25%-ზე მაღალია. საგადასახადო ტვირთი მაღალია ევროკავშირში არა მხოლოდ ზემოაღნიშნულ 2 ქვეყანასთან შედარებით არამედ, სხვა მოწინავე ეკონომიკებთან შედარებითაც. რაც შეეხება ნაკლებად განვითარებულ ქვეყნებს, ისინი ხასიათდებიან დაბალი საგადასახადო ტვირთით. ქვემოთ მოტანილია მონაცემები, რომლებიც ახასიათებს საგადასახადო ტვირთის მახასიათებელ მაჩვენებლებს ევროკავშირის, აშშ-სა და იაპონიის მაგალითზე.

გრაფიკი N4

მთლიანი გადასახადების შეფარდება მშპ-სთან % (ევროპა, აშშ, იაპონია) 2015



ამრიგად, საგადასახადო ტვირთი ევროკავშირის წევრ ქვეყნებში გაცილებით დიდი იყო, ვიდრე იაპონიაში ახლა განვიხილოთ თუ როგორ გამოიყურება საგადასახადო ტვირთი საქართველოში 2003-2017 წლების განმავლობაში და მოვახდინოთ მისი შედარებითი ანალიზი ევროკავშირის წევრი ქვეყნების ანალოგიურ მაჩვენებლებთან. საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლები 2003-2017 წლებში ასახულია ქვემოთ მოტანილ ცხრილში.

საგადასახადო ტვირთი საქართველოში 2003-2017 წწ .

მაჩვენებელი	მშპ მიმდ. ფასებში მლნ. ლარი	საგადასახო შემოსავლები მლნ ლარი	საგადასახადო ტვირთი %
2003	8564	1005	11
2004	9824	1530	15
2005	11621	1983	17,1
2006	13790	2647	19,2
2007	16994	3669	21,6
2008	19075	4753	24,9
2009	17986	4388	24,4
2010	20743	4867	23,5
2011	24344	6134	25,2
2012	26167	6671	25,5
2013	26847	6658	24.8
2014	29150	7229	24.8
2015	31755	8002	25.2
2016	34028	8779	25.8
2017	38042	1015	26.7

როგორც მოტანილი მონაცემები გვიჩვენებს, საგადასახადო ტვირთი საქართველოში 2003 წლიდან მოყოლებული თანდათან მძიმდება და იგი 2017წელს 2003 წელთან შედარებით 2.3-ჯერდა მეტად გაიზარდა. თუმცა, აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ საგადასახადო ტვირთი საქართველოში ყველაზე უფრო დაბალია ევროკავშირის როგორც ძველ, ისე ახალ სახელმწიფოებს შორის.

ჩვენს მიერ მოტანილი მონაცემების შედარებითი ანალიზი ევროკავშირის წევრი ქვეყნების, აშშ-ს, იაპონიისა და საქართველოს მიხედვით გაანგარიშებულია მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების ტიპური ფორმულით, რომელსაც შემდეგი სახე აქვს.

$$TB = \frac{TTI}{GDP} \times TB\ 100\% \text{ სადაც:}$$

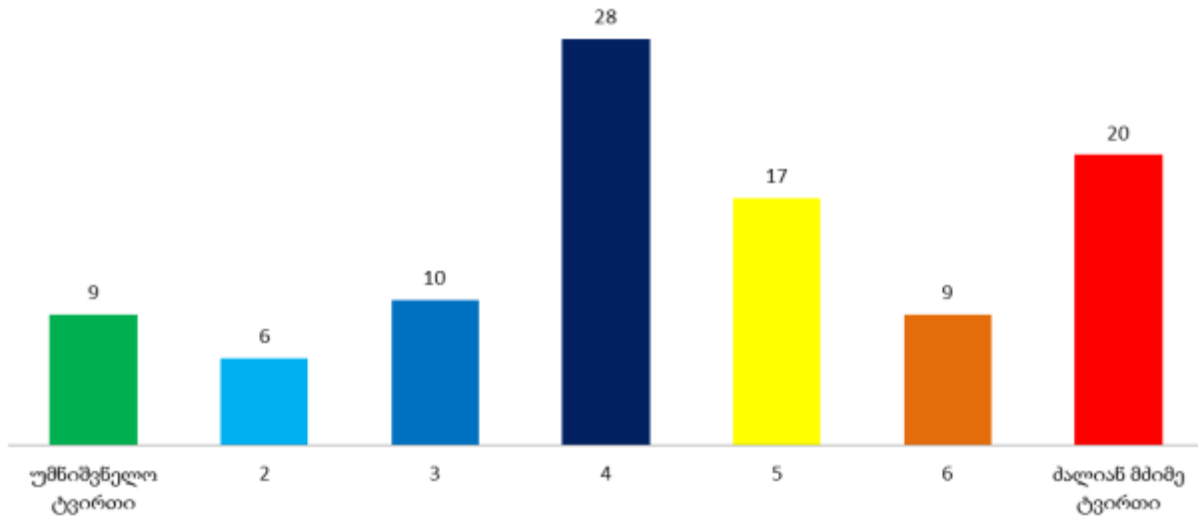
TB_ საგადასახადო ტვირთია; TTI_ მთლიანი საგადასახადო შემოსავალია; GDP_ მთლიანი შიდა პროდუქტი. მოცემული ფორმულის გაანგარიშებასთან დაკავშირებით გაგვაჩნია რამოდენიმე წინადადება, კერძოდ საქართველოს სინამდვილეში საგადასახადო ტვირთის მრიცხველში ასახული უნდა იყოს დარიცხული და არა გადახდილი (ბიუჯეტში ფაქტობრივად შემოსული) გადასახადები. მეთოდოლოგიური თვალსაზრისით დარიცხული გადასახადები უნდა გავიანგარიშოთ როგორც ფაქტობრივად შემოსული გადასახადებისა და მოსაკრებლების, ასევე დავალიანებების გათვალისწინებით. ცხადია, ეს უკანასკნელი აწვება გადასახადის გადამხდელს, იმდენად, რამდენადაც იგი უნდა იყოს განაღდებული და გადადის შემდგომ საანგარიშო პერიოდებში დაიფარება საგადასახადო სანქციებით. იმის გათვალისწინებით, რომ საქართველოში მრავალი წლის მანძილზე გადასახადებისა და მოსაკრებლების დავალიანება ფაქტობრივ საგადასახადო შემოსულობებთან მიმართებაში დაახლოებით 20%-ს შეადგენს, ტვირთის გაანგარიშებისას მოცემული სიდიდით უნდა მოხდეს მშპ -ში გადასახადების წილის კორექტირება (გაზრდა).

კოპენჰაგენის კრიტერიუმებით ევროკავშირში გაწევრიანების მსურველი ქვეყნები უნდა აკმაყოფილებდნენ სამ კრიტერიუმს, ესენია: პოლიტიკური, ეკონომიკური და სამართლებრივი სფეროები. ეკონომიკური კრიტერიუმებიდან ძირითადი ციფრობრივი პარამეტრები ასეთია: ბოლო ოთხ წელიწადში მშპ-ს საშუალო წლიური მატება უნდა შეადგენდეს არანაკლებ 3,1 %-ს, ინვესტიციების ხვედრითი წილი მშპ-ში 22,8%-ს, საგადასახადო შემოსავლები მშპ-ს მიმართ 32%-ს, სახელმწიფო ბიუჯეტის დეფიციტი მშპ-ს მიმართ-არაუმეტეს 3,3%-ს და ა.შ.

1.3 ქვეყანაში არსებული საგადასახადო სისტემის ზოგადი შეფასება საწარმოთა მაგალითზე

ბოლო წლებში განმავლობაში საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის რეფორმა რამდენჯერმე განხორციელდა. პირველი ძირეული რეფორმა 2005 წელს გატარდა, როდესაც იმ პერიოდში არსებული ოცდაერთი გადასახადიდან მხოლოდ 6 შენარჩუნდა და განაკვეთები შემცირდა. შემცირება იმდენად საგრძნობი იყო, რომ ფორბსის გადასახადების სიმცირის რეიტინგში საქართველომ მეოთხე ადგილი დაიკავა. ახალი საგადასახადო კოდექსი ძალაში 2011 წლის იანვარში შევიდა, თუმცა, გადასახადების განაკვეთების ცვლილება ამ პერიოდში არ მომხდარა. მსოფლიო ბანკის გადასახადების სიმარტივის ინდექსის მიხედვით, საქართველო 2017 წელს 189 ქვეყნიდან 38-ე ადგილს იკავებდა, რაც მნიშვნელოვანი გაუმჯობესებაა 2007 წლის მონაცემებთან შედარებით, როდესაც იმავე რეიტინგში ქვეყანას 104-ე ადგილი ეკავა. აღნიშნული საკითხების საერთო ანალიზი ცხადყოფს, რომ საგადასახადო კანონმდებლობისადმი კომპანიების დამოკიდებულება ნაკლებად პოზიტიურია. ასე მაგალითად, კითხვაზე „პირველ რიგში რა ცვლილებებს შეიტანდით საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში“ მხოლოდ 4% აცხადებს, რომ არაფერს შეცვლიდა. კომპანიების დანარჩენი ნაწილის მიერ შემოთავაზებული ინიციატივები კი საკმაოდ რადიკალურ ცვლილებებს გულისხმობს. კერძოდ, დაახლოებით 40% გადასახადების რაოდენობას, 27% კი გადასახადების განაკვეთს შეამცირებდა. შედარებით მცირე ნაწილი (22%) თვლის, რომ პირველ რიგში საჭიროა საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივება. ეს შედეგი შეიძლება აიხსნას იმ ფაქტით, რომ საქართველოში გადასახადების გადახდის კულტურა ჯერ კიდევ ჩამოყალიბების პროცესშია და მიუთითებს ბიზნესის მხრიდან სამოქალაქო პასუხისმგებლობის ამალგების საჭიროებაზე. უნდა აღინიშნოს, რომ ამჟამად ქვეყანაში სულ 6 სახის გადასახადი მოქმედებს: საშემოსავლო - 20%, მოგების - 15%, დამატებული ღირებულების - 18%, საბაჟო - 0%, 5% ან 12%, ქონების არაუმეტეს 1% (საწარმოებისთვის) და აქციზის გადასახადი, რომლის განაკვეთიც განსხვავდება სააქციზო პროდუქციის მიხედვით. როგორც უკვე აღვნიშნეთ, არსებული მდგომარეობით საქართველოს საკმაოდ ლიბერალური

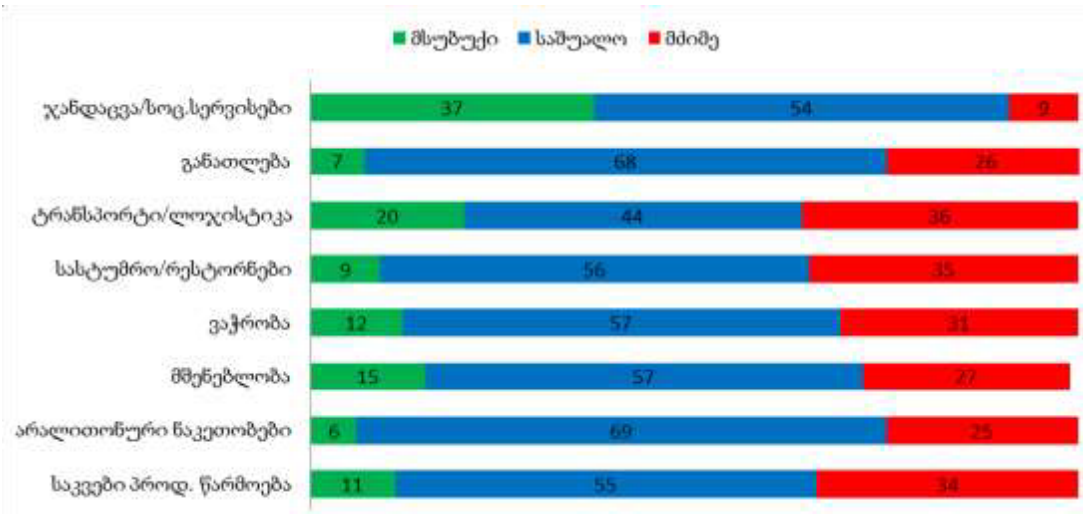
საგადასახადო სისტემის მქონე ქვეყანად მიიჩნევა. თუმცა, აღნიშნულის მიუხედავად, კომპანიები გამოხატავენ სისტემის უფრო მეტად გამარტივების სურვილს. საგადასახადო კანონმდებლობაში კომპანიების მიერ შემოთავაზებული ცვლილებების უფრო სიღრმისეული ანალიზი შემდეგ სურათს აჩვენებს: საგადასახადო კოდექსის გამარტივება ძირითადად გულისხმობს ისეთ ცვლილებებს, როგორცაა გარდამავალი დებულებების გაუქმება და ორაზროვანი დებულებების გამარტივება. აღნიშნული საკითხის აქტუალობაზე საუბარია ადრე ჩატარებულ კვლევებშიც, რომლის მიხედვითაც საგადასახადო კოდექსის თითოეულ ძირითად მუხლს ორი ან სამი განსხვავებული ახსნა მოემდებნება, რაც შეცდომების ალბათობას მნიშვნელოვნად ზრდის. მოცემული კვლევის შედეგები ადასტურებს, რომ აღნიშნული საკითხი კვლავ პრობლემად რჩება საქართველოში. რაც შეეხება კონკრეტულ გადასახადებს, საწარმოების კომენტარებში განსაკუთრებით ფიგურირებს მოსაზრება მოგების გადასახადის შემცირების ან გაუქმების შესახებ და გადასახადების დადგენა კომპანიის შემოსავლების დონის მიხედვით. როგორც მოგვიანებით იქნება ნაჩვენები, მოგების გადასახადი განსაკუთრებით მწვავე თემაა საწარმოებისთვის. ოფიციალური მონაცემებით, საქართველოში საგადასახადო ტვირთი (გადასახადების წონა მთლიან შიდა პროდუქტში) ერთ-ერთი ყველაზე დაბალია. ფორბსის მონაცემებით საქართველო რიგით მეოთხე ადგილზეა გადასახადების სიმცირის მიხედვით. გამოკითხულ კომპანიებს რაც შეეხება, დიაგრამა 3 აჩვენებს, რომ გადასახადები საქართველოში უფრო მეტად საშუალო (28%), მძიმე (26%) ან ძალიან მძიმე (20%) ტვირთად აღიქმება. მათი ნახევარი (49%), ვინც გადასახადების ტვირთს მძიმედ აფასებს, ვაჭრობის სფეროშია მოქცეული. უფრო გამოკვეთილად, კომპანიები გადასახადების სიმძიმეზე საუბრობენ შემდეგ სფეროებში: ტრანსპორტი/ლოჯისტიკა, სასტუმრო და რესტორნები და საკვები პროდუქტების წარმოება. კავშირი გადასახადების სიმძიმის აღქმასა და კომპანიების სამართლებრივ ფორმას ან ზომას შორის არ გამოიკვეთა.



გადასახადების ტვირთს კომპანიები უფრო მეტად საშუალოდ (28%), მძიმედ (26%) ან ძალიან მძიმედ (20%) აფასებენ. ამასთანავე საინტერესოა, რომ მოგების, დამატებული ღირებულებისა და იმპორტის გადასახადის გადამხდელ ბიზნესებს შორის განსაკუთრებით მაღალია მათი წილი, ვინც გადასახადების ტვირთს მძიმედ აფასებს.

საქმიანობის სფეროს გარდა, გადასახადების ტვირთის სიმძიმის აღქმაზე სტატისტიკურად მნიშვნელოვანი გავლენა აქვს გადახდილი გადასახადების ტიპს. კერძოდ თუკი ერთმანეთს შევადარებთ კონკრეტული გადასახადის გადამხდელ საწარმოებსა და დანარჩენებს, ვისაც ეს გადასახადი არ გადაუხდია, ვნახავთ, რომ მოგების, დამატებული ღირებულებისა და იმპორტის გადასახადის გადამხდელ კომპანიებს შორის საგადასახადო ტვირთის სიმძიმის საშუალო შეფასება გაცილებით მაღალი იყო, ვიდრე იმ კომპანიებისა, რომლებსაც ეს გადასახადები 2014 წელს არ გადაუხდიათ. საინტერესოა, რომ მსგავსი დამოკიდებულება ყველა ძირითადი გადასახადის მიმართ. ამავდროულად, მსგავსი ტენდენცია არ შეინიშნება აქციზის გადამხდელთა შორის, რომლის განაკვეთი გასულ წელს გაიზარდა. ამდენად, ეს საკითხი დამატებით კვლევას მოითხოვს

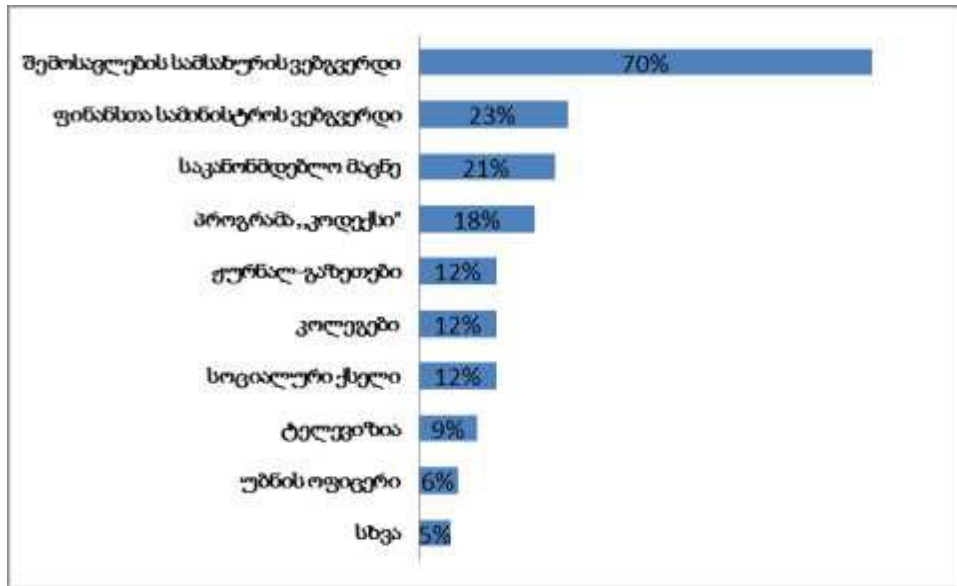
გადასახადების სიმძიმის აღქმა საქმიანობის სფეროს მიხედვით (%)



საგადასახადო კანონმდებლობა და კომპანიები გამოკითხული კომპანიების უმრავლესობისათვის (80%) ინფორმაცია საქართველოს საგადასახადო კოდექსში განხორციელებული საკანონმდებლო ცვლილებების შესახებ ხელმისაწვდომია. როგორც მე-5 დიაგრამიდან ჩანს, ინფორმაციის ყველაზე პოპულარული წყარო შემოსავლების სამსახურის ვებგვერდია. ასევე მნიშვნელოვანი წყაროა ფინანსთა სამინისტროს ვებგვერდი, საკანონმდებლო მაცნე და პროგრამა „კოდექსი“. ინფორმაციის წყაროები განსაკუთრებულად არ განსხვავდება საწარმოების ზომის ან შემოსავლის მიხედვით. საგადასახადო კანონმდებლობის განხილვის პროცესში საწარმოების მონაწილეობა შეზღუდულია. კომპანიების აბსოლუტურ უმრავლესობას (95%) ბოლო 2 წლის განმავლობაში მონაწილეობა არ მიუღია საგადასახადო კანონმდებლობის განხილვაში. თავის მხრივ, ის კომპანიები, რომლებიც მონაწილეობდნენ მსგავს პროცესში ძირითადად დიდი ზომის საწარმოებს წარმოადგენენ უმეტესად ვაჭრობის სფეროში. იქმნება შთაბეჭდილება, რომ განხილვაში მონაწილეობაზე მცირე ზომის საწარმოებს ნაკლებად მიუწვდებათ ხელი. თუმცა, აქვე აღსანიშნავია, რომ ეს მდგომარეობა საქართველოსათვის უნიკალურ მოვლენას არ წარმოადგენს. როგორც წესი, მსხვილი ბიზნესი გაცილებით აქტიურადაა ჩართული მსგავს პროცესებში. აღსანიშნავია, რომ ბიზნეს გაერთიანებების წევრობა რაიმე განსაკუთრებულ ეფექტს არ ახდენს კანონმდებლობის განხილვის

პროცესში მონაწილეობაზე. კერძოდ, ასოციაციების წევრი 53 კომპანიიდან, მხოლოდ 10-მა განაცხადა, რომ მონაწილეობა მიუღია მსგავს განხილვაში.

დიაგრამა : საგადასახადო კანონმდებლობის შესახებ ინფორმაციის წყაროები (%)



მეორეს მხრივ, თუკი კომპანია მონაწილეობს აღნიშნულ პროცესში, მაშინ, უმეტეს შემთხვევაში, მის აზრს ისმენენ და ითვალისწინებენ. ასე მაგალითად, საკანონმდებლო განხილვის პროცესში მონაწილე კომპანიების განცხადებით, უმეტეს შემთხვევაში (70%) მათი მოსაზრებები ნაწილობრივ ან სრულად გაითვალისწინეს. ხოლო თუკი შეთავაზებულ აზრს არ ითვალისწინებდნენ, მაშინ მათი უმრავლესობისათვის (70%) მიღებული გადაწყვეტილება სრულად ან ნაწილობრივად საბუთდებოდა. საგადასახადო კანონმდებლობაში ცვლილების სიხშირეს რაც შეეხება, აქ ერთგვაროვანი სურათი ნაკლებად ისახება. საწარმოები ფაქტობრივად ორ ჯგუფად იყოფა: ნაწილი, რომელიც თვლის, რომ კანონმდებლობა ხშირად იცვლებოდა (63%) და ნაწილი, რომელიც თვლის, რომ ცვლილებები უფრო იშვიათი იყო (37%). აღსანიშნავია, რომ მეორე ჯგუფის წარმომადგენლები უფრო დადებითად აფასებენ შემოსავლების სამსახურის თანამშრომლობას კომპანიებთან და ზოგადად ამ სამსახურის მუშაობას, ვიდრე ისინი, ვინც თვლის, რომ კანონმდებლობა ხშირად იცვლებოდა. აღნიშნული ფაქტი ეხმიანება სფეროში არსებულ სხვა კვლევებს. საინტერესოა, რომ 2011 წელს ახალი კოდექსის ძალაში

შესვლიდან ერთი წლის განმავლობაში მასში 25 ცვლილება შევიდა, რაც თვეში საშუალოდ 2 ცვლილებას ნიშნავს. 5 წლის განმავლობაში კი ჯამში 57 ცვლილება გაკეთდა. ზოგიერთი ექსპერტის მოსაზრებით, ცვლილებების ამგვარი ტემპი და რაოდენობა დამაბნეველია კომპანიებისათვის, მით უმეტეს იმის ფონზე, რომ ცვლილებები ყოველთვის ნათელი და ადვილად გასაგები არ არის. ეს კი უნებლიე კანონდარღვევის და დაჯარიმების საფუძველი შეიძლება გახდეს. 13 დასკვნის სახით შეიძლება ითქვას, რომ მიუხედავად საერთაშორისოდ აღიარებული ლიბერალური საგადასახადო პოლიტიკისა, კომპანიების დამოკიდებულება ქვეყნის 13 ქორჩილაგა რ. საგადასახადო ადმინისტრირების ეფექტიანობის ამაღლების ეკონომიკურ-ფსიქოლოგიური ასპექტები, 2014 16 USAID G4G | „მმართველობა განვითარებისთვის“ ტექნიკური ანგარიში ბიზნესის დამოკიდებულება საგადასახადო სისტემისადმი საქართველოში საგადასახადო კანონმდებლობის მიმართ უფრო ნეგატიურია, ვიდრე პოზიტიური. აღნიშნულის მიზეზი საგადასახადო კოდექსის ხშირი ცვლილება და ბუნდოვანი ჩანაწერები, ასევე გადასახადების რაოდენობა და განაკვეთია. მოცემული შედეგი უფრო იმის გამოძახილია, რომ ბიზნესი ზოგადად მხარს უჭერს გადასახადების შემცირებას (ზოგჯერ საერთოდ გაუქმებასაც). მართალია, ძირითადად საგადასახადო კანონმდებლობის ცვლილების პროცესში მონაწილე კომპანიების აზრის გათვალისწინება ხდება, მაგრამ მსგავსი კომპანიების რაოდენობა საკმაოდ მცირეა. განსაკუთრებით ეს მცირე და საშუალო ბიზნესს ეხება. თუმცა, ეს აუცილებლობით არ ნიშნავს იმას, რომ აღნიშნული სეგმენტი პროცესიდან გამოთიშულია. უნდა გავითვალისწინოთ, რომ სწორედ მცირე და საშუალო ბიზნესის წახალისებისათვის შემოვიდა საგადასახადო კანონმდებლობაში „სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმის“ ცნება, რომელიც მიკრო, მცირე და ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირზე ვრცელდება. აღნიშნულ პირებს ბუღალტერიის წარმოება ფაქტობრივად არ უხდებათ და, შესაბამისად, ადმინისტრირებაც გამარტივებული აქვთ. აღნიშნულის გამო შესაძლებელია, მათი დაინტერესება საგადასახადო კანონმდებლობის ცვლილების პროცესით არც ისე მაღალი იყოს.

თავი 2. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონე

2.1 ესტონური მოდელი, საქართველოში მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ღონისძიებები

საქართველომ, დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდეგ, მნიშვნელოვანი ეკონომიკური რეფორმები გაატარა ეკონომიკის ფისკალური სტიმულირების და განვითარების კუთხით. 2003 წელს, ხელისუფლების ცვლილების ფონზე მოსულმა ეკონომიკურმა გუნდმა შეამცირა საგადასახადო ტვირთი და გადასახადების რაოდენობა 36 გადასახადიდან 6 გადასახადამდე დაიყვანა. ქვეყანამ, აღნიშნული რეფორმების შედეგად, შეძლო მნიშვნელოვანი ეკონომიკური ზრდის მიღწევა და ლიბერალური საგადასახადო იმიჯი შეიქმნა ინვესტორების თვალში.

მიუხედავად მნიშვნელოვანი რეფორმებისა, საქართველოში საგადასახადო სისტემა, პროკურატურასთან და ფინანსთა სამინისტროს საგამოძიებო სამსახურთან ერთად, კვლავ რჩებოდა პოლიტიკური თუ სხვა სახის ანგარიშსწორების იარაღად.

2012 წლის ოქტომბრის საპარლამენტო არჩევნების შემდეგ, სახელმწიფო ორგანოები აღარ გამოიყენება პოლიტიკური ზეწოლის განსახორციელებლად ან მნიშვნელოვნად შემცირებულია მსგავსი ფაქტები. საგადასახადო ორგანოების მიდგომა, ადმინისტრირების სიმაკაცრე, ხელისუფლების ნებიდან და ევროპის კავშირთან დადებული ასოცირების ხელშეკრულებიდან გამომდინარე აღებული ვალდებულებების გათვალისწინებით, გაუმჯობესდა. მათ შორის, გაიზარდა საგადასახადო დავის ორგანოთა თავისუფლების დონე, ხოლო ევროპის კავშირი მნიშვნელოვნად დაეხმარა საგადასახადო ორგანოებს, ევროპის კავშირის ქვეყნების კანონმდებლობასთან ჰარმონიზაციაში და კომპენტენციის გაუმჯობესებაში, სხვადასხვა სასწავლო პროგრამის საშუალებით (მაგ. „საგადასახადო ორგანოების და ძმობილების პროგრამა“).

საქართველოში ბიზნესის დაწყება ძალიან მარტივია, რასაც მსოფლიო ბანკის ბიზნესის კეთების ინდექსში, საქართველოს მოწინავე პოზიციები მოწმობს ბოლო

ათწლეულში, თუმცა ეკონომიკური ზრდა საქართველოში არც ისეთი სწრაფია, როგორც მარტივიც ბიზნესის დაწყება.

2015 წელს მთავრობის წარმომადგენლებმა დაანონსეს მნიშვნელოვანი ცვლილება საგადასახადო კოდექსში - მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის შემოღება (შემდგომში - “ესტონური მოდელი”). საგადასახადო კოდექსში 2016 წელს შესული ცვლილებით, 2017 წლის იანვრიდან, ეს ტონური მოდელი ძალაში შევიდა.

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 განეხორციელებინა იყო დროული თუ დაგვიანებული არა.

საკანონმდებლო სიახლის გაცხადებული მიზანია ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება და ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა. ფრანგ ფილოსოფოს მონტეს კი ეს აზრით საზოგადოებაში არაფერი საჭიროებს იმდენ ჭკუა-გონებას, რამდენიც აუცილებელია იმ წილის განსასაზღვრავად, რომელსაც ხელისუფლება ართმევს საზოგადოების წევრებს.

მოგების გადასახადს სტაბილური წილი ეჭირა ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლებში, და მისი პროცენტული წილი, ბოლოწლებისმონაცემებითსაშუალოდ 11%-სშეადგენდა.

მოგების გადასახადის მიხედვით შემოსავლები და პროცენტული წილი წლების მიხედვით:

წელი	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2015	2016
მოგების გადასახ. მლნ ლარი	82	101	162	210	341	555	592	518	576	832	851	807	829	1025

საგადასახადო რეფორმის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ მეწარმეები არ გადაიხადონ მოგების გადასახადს, თუ კომპანიის შემოსავლების ინვესტირებას მოახდენენ ბიზნესში, რეფორმის შინაარსი გამომდინარეობს ეკონომიკური ზრდის თეორიიდან და იმ კვლევებიდან, რომლებიც ჩატარებულა ეკონომიკურ ზრდასა და მთავრობის ზომას

შორის, ცხადია მთავრობის ზომა, რეფორმის შედეგად სხვა თანაბარ პირობებში მცირდება. ეკონომიკურ ზრდასა და მთავრობის ზომას შორის, კორელაციის დასადგენად ჩატარებული კვლევების უმრავლესობით, მთავრობის ზომის შემცირება, მთლიან შიდა პროდუქტში სხვა თანაბარ პირობებში იწვევს ეკონომიკური ზრდის ტემპის დაჩქარებას.

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. ეკონომისტების მიერ შემუშავებულ იქნა ნეოკლასიკური ეკონომიკური ზრდის ზოგადი წონასწორობის მოდელი (neo-classical general equilibrium growth model).

აღნიშნული კვლევის მიხედვით რეფორმას ექნება შნიშვნელოვანი შედეგი, კერძოდ:

- 1) 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;
- 2) დაახლოებით 1,5 წელიწადში, რეალური მშპ გაიზრდება 1,44%-ით;
- 3) საერთო კერძო მოხმარება გაიზრდება დაახლოებით 0,85 %-ით 1,5 წელიწადში;
- 4) 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;
- 5) მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტი მცირედით შემცირდება, კომპანიების მიერ დივიდენდების საქართველოში დატოვებით, გამომდინარე რეფორმის საინვესტიციო ეფექტისა;
- 6) 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.

საკანონმდებლო ცვლილებების დეტალები:

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, მიკრო საფინანსო ორგანიზაციები, სადაზღვეო კომპანიები, ლომბრადები. საფინანსო სექტორი 2020 წლიდან გადავა აღნიშნული დაბეგვრის რეჟიმზე.

ახალ მოდელზე, ავტომატურად გადადის ყველა იურიდიული პირი, გარდა საფინანსო ბიზნესისა, მათ შორის არა რეზიდენტი კომპანიების მუდმივი დაწესებულებები.

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

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 ცვთის მოდელი, ეკარგებათ აკუმულირებული ამორტიზაცია, რომელიც უმცირებდათ მათ გადასახდელ

თანხებს, ან საქმიანობა რომელიც ახალი რეჟიმით დაბეგვრადი გახდა ან შეღავათი აღარ ვრცელდებაასეთ ეკონომიკურ საქმიანობაზე.

ქვეყნის ეკონომიკის მდგრადი განვითარების მისაღწევად საჭიროა ისეთი ლიბერალური საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც უზრუნველყოფს ეკონომიკის ყველა დარგში სამეწარმეო აქტიურობის ზრდას და ქვეყნის მოსახლეობის კეთილდღეობის ამაღლებას. ამ მიმართულებით აღსანიშნავია საქართველოს საგადასახადო სისტემაში განხორციელებული რეფორმა, რომლითაც გადასახადების რაოდენობა შემცირდა 21-დან 6-მდე (2004-2008 წწ), ასევე შემცირდა ზოგიერთი საგადასახადო განაკვეთი. საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ამჟამად მოქმედებს 6 გადასახადი, მათ შორის, 5-საერთო სახელმწიფოებრივი და 1-ადგილობრივი გადასახადია: 1. დამატებული ღირებულების გადასახადი; 2. საშემოსავლო გადასახადი; 3. მოგების გადასახადი; 4. აქციზი; 5. ქონების გადასახადი; 6. იმპორტის გადასახადი.

აღსანიშნავია, რომ 2007 წელს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი შესწორებების შედეგად, მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა საგადასახადო სფეროში. კერძოდ, 2008 წლის 1 იანვრიდან გაუქმდა სოციალური გადასახადი და შეიქმნა ერთიანი საშემოსავლო გადასახადი (2008 წ - 25%; 2009 წლიდან - 20%), ხოლო მოგების გადასახადის განაკვეთი შემცირდა 20%-დან 15%-მდე. გადასახადის განაკვეთი დივიდენდებსა და პროცენტებზე დღეისათვის შეადგენს 5%-ს ნაცვლად 2005 წელს არსებული 10%-სა. გარდა ამისა, საქართველოში დაინერგა მნიშვნელოვანი პროცედურული და ინსტიტუციური სიახლენი, საგადასახადო დავების განხილვის გამარტივებული სისტემა, რაც კიდევ უფრო მიმზიდველს გახდის ქვეყანას მეწარმეებისა და უცხოელი ინვესტორებისათვის. დაგეგმილია საგადასახადო სისტემის შემდგომი ლიბერალიზაცია. ახალი საგადასახადო კოდექსი მიზნად ისახავს გადასახადის გადამხდელთან დობის ამაღლებას საქართველოს საგადასახადო სისტემისადმი. 2014 წლისთვის კი იგეგმება გადასახადების გაუქმება დივიდენდებსა და საპროცენტო განაკვეთებზე. მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებისათვის გათვალისწინებულია გამარტივებული ადმინისტრაციული პროცედურები და შეღავათიანი საგადასახადო რეჟიმები. ყოველივე ზემოაღნიშნულმა

რეფორმებმა ხელი შეუწყო ეკონომიკის ზრდას ისეთი განზოგადებული მაჩვენებლის მიხედვით, როგორცაა მთლიანი შიდა პროდუქტი, რომელიც 1996 წლის მუდმივ ფასებში 2005 წელს 6,6 მლრდ ლარიდან 2012 წელს 9,6 მლრდ ლარამდე გაიზარდა. მოცემული მაჩვენებელი 2005-2012 წლებში საშუალოდ ყოველწლიურად მუდმივ ფასებში 2,4 %-ით იზრდებოდა. ასევე მნიშვნელოვანი ზრდის ტენდენციით ხასიათდება საბიუჯეტო შემოსავლებიც. კერძოდ, მისიმოცულობა 2005-2012 წწ, 1996 წლის მუდმივ ფასებში საშუალოდ ყოველწლიურად 2,5%-ით იზრდებოდა.

როგორც უკვე წინა თავებში აღვნიშნეთ, მსოფლიოს მრავალ ქვეყანაში ეკონომისტები თვლიან, რომ მხოლოდ მთლიანი შიდა პროდუქტის მაჩვენებლით შეუძლებელია ეკონომიკური ზრდის, მოსახლეობის კეთილდღეობისა და ცხოვრების ხარისხის დახასიათება. მაგალითად, გერმანიაში მთლიანი შიდა პროდუქტი უნდათ შეცვალონ W3 - ით. ეს უკანასკნელი მოიცავს ეკონომიკური ზრდის, მოსახლეობის კეთილდღეობისა და ცხოვრების ხარისხის ამაღლების მაჩვენებელთა ჩამონათვალს. ასეთ მაჩვენებლებად განიხილება: მშპ, შემოსავლების განაწილება, სახელმწიფო ვალის საზოგადოებრივი თანაფარდობა, დასაქმება, განათლება, სიცოცხლის მოსალოდნელი საშუალო ხანგრძლივობა, თავისუფლება, სასათბურე გაზების გამონაბოლქვი, აზოტის სიჭარბე. ჩამონათვალი ინდიკატორებიდან პირველ პანელად (W1) შეიძლება განვიხილოთ და მასში შევიტანოთ: მშპ, შემოსავლების განაწილება, ვალის საზოგადოებრივი თანაფარდობა, მეორე პანელად (W2) სოციალური ინდიკატორები: დასაქმება, განათლება, სიცოცხლის მოსალოდნელი ხანგრძლივობა, თავისუფლება, მესამე პანელად (W3) სასათბურე გაზის გამონაბოლქვი და აზოტის სიჭარბე. ამჟამად, მსოფლიოში ეკონომისტებს, სოციოლოგებს და სხვა პროფესიის მეცნიერებს შორის დიდი დისკუსია მიმდინარეობს ზემოაღნიშნული სამი პანელის აგრეგირებისა და მათში შემავალი ინდიკატორების ერთ მაჩვენებლად ჩამოყალიბების შესახებ. ეს იდეა ზოგს მიაჩნია რეალურად, ზოგსაც-უტოპიად. თუმცა იშველიებენ ჰუმანური განვითარების ინდექსის გაანგარიშების ანალოგიას, რომელიც აერთიანებს მოსახლეობის ცხოვრების დონის ისეთ დეტერმინანტებს, როგორც არის: 1. მთლიანი შიდა პროდუქტის მოცულობა

მოსახლეობის ერთ სულზე გაანგარიშებით; 2. სიცოცხლის მოსალოდნელი საშუალო ხანგრძლივობა; 3. მოსახლეობის განათლების მიღწეული დონე. ამრიგად, ნიშანდობლივია, რომ გერმანელი სპეციალისტების მიერ შემოთავაზებული W3-ის ფორმულა შინაარსობრივად ემთხვევა ჩვენს მიერ პირველ თავში შემოთავაზებულ N1 ფორმულას. ქვეყნის დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისას ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია ახალი ფორმულის შემოტანა, რომელსაც შემდეგი სახე ექნება:

$$TBopt = \frac{T_{man} + T_{con} + T_{acc}}{E_{ec} + E_s + E_{en}} \cdot 100 \%$$

სადაც,

T_{Bopt} – ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთია,

T_{man} – გადასახადები პროდუქციის (მომსახურების) წარმოებიდან,

T_{con} – გადასახადები მოხმარებიდან

T_{acc} - გადასახადები დაგროვებიდან

E_{EC} - ეკონომიკური ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_S - სოციალური ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_{EN} - გარემოს მახასიათებელი ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია მოტანილ ფორმულაში დიდი მნიშვნელობა აქვს როგორც მრიცხველის ისე მნიშვნელის განსაზღვრაზე. ის საკითხი ეხება საგადასახადო ბაზის მაჩვენებლის ფორმირებას. ამჟამად ეს ხდება საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული გადასახადების ჯამობრივი მაჩვენებლით. ბუნებრივია, ისმის კითხვა: საკმარისია ეს ჩამონათვალი ტვირთის ოპტიმალური ზომის დადგენისათვის? ჩვენ მაღლა უკვე ვაჩვენეთ, თუ როგორ გავზარდეთ უფრო სწორად მშპ-ს დავეუმატეთ ახალი მახასიათებლები, რომლებიც უშუალოდ ახასიათებენ არა მარტო ეკონომიკური ზრდის, არამედ მოსახლეობის სოციალურ და ცხოვრების ხარისხის მდგომარეობას. ბუნებრივია, შესაბამისობაში უნდა მოვიყვანოთ გადასახადების ჯამობრივი მაჩვენებლებიც, რათა

შესადარისი გავხადოთ საგადასახადო ტვირთის მრიცხველისა და მნიშვნელის დეტერმინანტები. როგორ უნდა მოვახდინოთ ეს? უპირველეს ყოვლისა, გადასახადების ჯამობრივი მაჩვენებლების განსაზღვრისას უნდა ვისარგებლოთ ისეთი საერთაშორისო სტანდარტით, როგორც არის ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა და მისი 2008 წლის ვერსია. ანუ, გადასახადების ჯამობრივ მაჩვენებელში შევიტანოთ გადასახადები დაკავშირებული პროდუქციის (მომსახურების) წარმოებასთან, მოხმარებასთან და დაგროვებასთან. თუ საქართველოს არჩევანი ევროპული და დასავლური ცივილიზაციისაკენ მოძრაობაა, ბუნებრივია ჩვენი საგადასახადო სისტემა, გადასახადების სახეები, მათი საგადასახადო განაკვეთები და საერთოდ საგადასახადო კანონმდებლობა ჰარმონიზებული უნდა იყოს დასავლურ სტანდარტებთან. ჩემი აზრით, ამ მხრივ ჩვენს ქვეყანაში შემოსაღებია ეკოლოგიური გადასახადი, რომელიც უნდა გადაიხადოს როგორც თითოეულმა საწარმომ ისე თითოეულმა ოჯახმა მათ მიერ მოხმარებული ენერგეტიკული რესურსების შედეგად გამოყოფილი ნახშირჟანგის (Co) რაოდენობის მიხედვით. ამ მხრივ საფრანგეთის სტატისტიკური და ეკონომიკური კვლევების ეროვნული ინსტიტუტის მუშაკებმა „ნახშირჟანგის კვალის“ გაანგარიშების ინოვაციური მეთოდი შესთავაზეს მსოფლიოს სტატისტიკოსთა თანამეგობრობას. ნახშირჟანგის კვალი ზომავს ნახშირჟანგის აირის გამონაბოლქვს არა უშუალოდ საწარმოებში პროდუქციის წარმოებისას, არამედ შინა მეურნეობების მიერ სამომხმარებლო ბაზარზე შეძენილ პროდუქტებზე მოთხოვნის შესაბამისად გლობალური ეკონომიკის თვალსაწიერით. ამრიგად, ნახშირჟანგის კვალის გაზომვისას ითვალისწინებენ იმპორტის შემადგენლობასაც, რომელიც გულისხმობს მოცემული ქვეყნის საბოლოო მოთხოვნაში „დანარჩენი მსოფლიოს“ ქვეყნებში გამოფრქვეული ნახშირჟანგის კვალის მოცულობასაც. ასეთი მიდგომით სპეციალისტებმა დაადგინეს, რომ საფრანგეთში ნახშირჟანგის კვალი მოსახლეობის ერთ სულზე გაანგარიშებით ერთი მესამედით მეტი აღმოჩნდა ვიდრე ისინი ვარაუდობდნენ. ყოველივე აღნიშნულიდან გამომდინარე კიდევ უფრო აქტუალური ხდება იდეა ევროკავშირის წევრი ქვეყნებისათვის ერთიანი განაკვეთის ეკოლოგიური კვალის გადასახადის შემოღების შესახებ. ასეთი პროცედურების ჩატარების შემდეგ, უკვე შესადარისი გახდება ქვეყნის

დონეზე საგადასახადო ტვირთის ურთიერთშესადარებელი მაჩვენებლები და იგი იქნება ოპტიმალური მათი შემადგენელი დეტერმინანტების ურთიერთშესადარისობის მხრივ. ვფიქრობ, ამ მიმართულებით მუშაობას ამთავითვე უნდა შეუდგნენ საქართველოს საკანონმდებლო, აღმასრულებელი ორგანოები მეცნიერ-ეკონომისტების მონაწილეობით. მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ღონისძიებებზე უფრო ნათელი წარმოდგენისათვის ავაგოთ ლაფერის დინამიკური მრუდი საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე 1996-2012 წლების მიხედვით. დინამიკური ლაფერის მრუდი ბალაცკისეული ინტერპრეტაციით ჩაიწერება შემდეგი ფორმულით:

$x = a \cdot q + b \cdot q^2$, (1) სადაც a და b შეფასებადი პარამეტრებია.

(1) მოდელი, ერთდროულად, სამი ინდიკატორის მიღების საშუალებას გვაძლევს. ესენია, დინამიკური ლაფერის წერტილი (qq^*), სტატისტიკური ლაფერის წერტილი (qq^{**}) და ეკონომიკის მაქსიმალური ზრდის ტემპი (xx^*).

მოდელი (1) გვიჩვენებს დამოკიდებულებას მთლიანი შიდა პროდუქტის მატების ტემპსა და საგადასახადო განაკვეთს შორის.

$$x = \frac{x_t - x_{t-1}}{x_{t-1}} \quad - \text{არის მთლიანი შიდა პროდუქტის მატების ტემპი;}$$

$$q = \frac{T}{X} \quad - \text{არის საგადასახადო ტვირთი, რომელიც მოცემული წლისთვის იანგარიშება როგორც საგადასახადო შემოსავლების ჯამის ამავე წლის მთლიან შიდა პროდუქტთან თანაფარდობით.}^4$$

ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის შესაფასებლად გავაანალიზოთ ოფიციალური სტატისტიკური მონაცემები.

მშპ და საგადასახადო შემოსავლების დინამიკა საქართველოში 1996-2016 წლებში⁵

⁴ მოცემულ პრობლემატიკასთან დაკავშირებით ჟურნალ „ეკონომიკასა და ბიზნესის“, 4, 2012 აღნიშნულია გამოჩენილი ქართველი მეცნიერების იური ანანიაშვილის და ვლადიმერ პაპავას დამსახურება.

⁵ ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

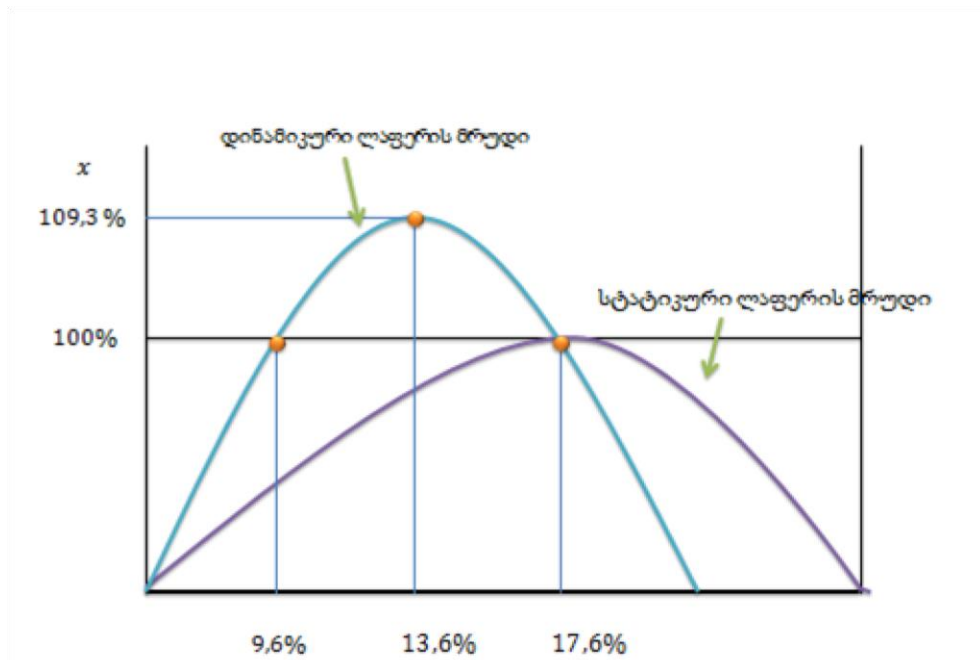
წელი	მთლიანი შიდა პროდუქტი - 1996 წლის ფასებში	საგადასახადო შემოსავლები 1996 წლის ფასებში
1996	3868,475	386,2
1997	4275,402	727,877
1998	4408,149	663,025
1999	4534,630	736,916
2000	4617,992	753,051
2001	4839,907	833,985
2002	5104,836	887,175
2003	5669,334	890,768
2004	6001,536	964,341
2005	6577,269	975,769
2006	7194,477	1043,549
2007	8082,121	1223,581
2008	8269,145	1230,448
2009	7956,921	1209,150
2010	8454,469	1224,518
2011	9060,955	1349,158
2012	9615,026	1450,578

საქართველოს მშპ-ის რეალური ზრდა (%-ობით წინა წელთან შედარებით) და საგადასახადო ტვირთი 1996–2012 წლებში

წლები	ეკონომიკის რეალური ზრდის ტემპები	საგადასახადო ტვირთი
1996	1,113	0,099
1997	1,1053	0,170
1998	1,0313	0,150
1999	1,029	0,163

2000	1,018	0,163
2001	1,048	0,172
2002	1,055	0,174
2003	1,111	0,157
2004	1,059	0,160
2005	1,096	0,148
2006	1,094	0,145
2007	1,123	0,151
2008	1,023	0,149
2009	0,962	0,152
2010	1,062	0,145
2015	1,072	0,149
2016	1,061	0,151

დინამიკური და სტატიკური ლაფერის მრუდები

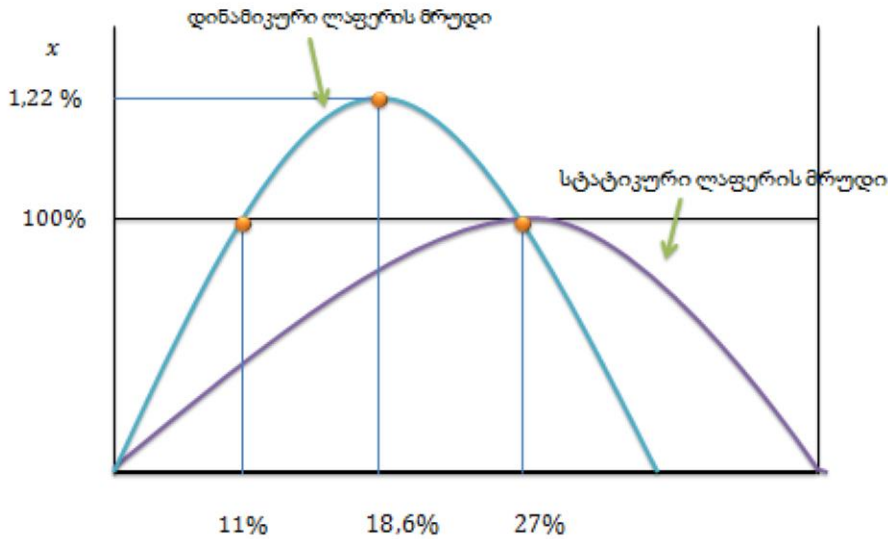


სტატიკური ლაფერის მრუდის წერტილები აღნიშნავს ეკონომიკის ისეთ მდგომარეობას, როდესაც მშპი ნარჩუნებს ზრდის მუდმივ ტემპს, რომელიც ტოლია ერთის. ამ წერტილებს შორის მოქცეულია ფისკალური პოლიტიკის სამოქმედო დიაპაზონი. ამ შუალედს მიღმა გადაცდენა ქვეყანას ეკონომიკურ კრიზისამდე მიიყვანს. სტატიკური ლაფერის წერტილების შეფასებული მნიშვნელობები საქართველოს ეკონომიკისთვის არის, შესაბამისად – 9,6% და 17,6%. ეს ნიშნავს, რომ საგადასახადო ტვირთის დაწევა 9,6%-ის ქვემოთ გამოიწვევს ქვეყნის ეკონომიკურ ვარდნას, ასევე, საგადასახადო ტვირთის გაზრდა 17,6%-ის ზემოთ, ქვეყნის ეკონომიკის რეცესიულ მდგომარეობაში შეყვანას ნიშნავს.

ოპტიმალურობის თვალსაზრისით, რაციონალურია თუ საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელობა მიუახლოვდება 13,6%-ს მარცხნიდან, თუმცა, აუცილებელი საბიუჯეტო ხარჯების გაწევისათვის, ფისკალური პოლიტიკის შედგენით დაკავებული აღმასრულებელი და საკანონმდებლო ორგანოები, ალბათ, საგადასახადო ტვირთის პარამეტრებად 13,6% - 17,6%-იან შუალედს აირჩევენ. ასეთ პირობებში, გარდა იმისა, რომ მაღალია ბიუჯეტის შემოსავლები, ეკონომიკაც შესაბამისად იზრდება. ამრიგად,

საგადასახადო ტვირთის 13,6%-17,6%-იანი ინტერვალი საკონტროლო და საპროგნოზო, საორიენტაციო პარამეტრია.

ახლა ავაგოთ იგივე მრუდები მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების მიხედვით მიმდინარე ფასებში.



2.2. საბიუჯეტო გადასახადების მიმოხილვა საქართველოში

საქართველოში დამოუკიდებელი სახელმწიფოს ჩამოყალიბა-ფორმირების ერთ-ერთი აუცილებელი ატრიბუტია საგადასახადო სისტემა. საქართველოს საგადასახადო სისტემამ დღიდან ჩამოყალიბებისა მრავალი ცვლილება განიცადა, თუმცა მისი ფუნქციონირება შედარებით სტაბილური გახდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (1997წ) მიღების შემდეგ. კოდექსმა და საგადასახადო სისტემამ მრავალი ცვლილება განიცადა და ამჟამად ჩვენს ქვეყანაში მოქმედი გადასახადები მათი რაოდენობის, გადასახადების გამოანგარიშების წესის სიმარტივისა და გადასახადის გადამხდელის უფლებების დაცვის მხრივ ერთ-ერთი მიმზიდველი და შთამბეჭდავია პოსტსოციალისტურ სახელმწიფოებში. ამასთან, საქართველოში მოქმედ გადასახადებთან დაკავშირებულია რიგი პრობლემები.

დამატებული ღირებულების გადასახადი არის საქონლის (მომსახურების) წარმოებისა და განაწილების ყველა სტადიაზე დამატებული (ახლად შექმნილი) ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში ამოღების ფორმა. დამატებული ღირებულება ისეთი საერთაშორისო სტანდარტის მიხედვით, როგორც ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა იანგარიშება, როგორც მთლიან გამოშვებასა და შუალედურ მოხმარებას შორის სხვაობა. საქართველოში დამატებული ღირებულება განისაზღვრება, როგორც სხვაობა რეალიზებული საქონლის (მომსახურების) ღირებულებასა და იმ მატერიალური დანახარჯების ღირებულებას შორის, რომელიც მიეკუთვნება წარმოებისა და მიმოქცევის ხარჯებს. ამრიგად, შინაარსობრივად საქართველოში დღგ-ის დეფინიცია იდენტურია მსოფლიოში მიღებული დეფინიციის. მოცემული გადასახადი პირველად საფრანგეთის საგადასახადო სისტემაში შემოიღეს 1958 წელს. ამჟამად, დღგ მსოფლიოს უმეტესი ქვეყნების საგადასახადო სისტემაში მოქმედებს როგორც არა პირდაპირი გადასახადი. საქართველოში დღგ შემოღებულია 1992 წლიდან.

დღგ-ს გადამხდელად ითვლება ნებისმიერი ფიზიკური და იურიდიული პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, გატარებულია რეგისტრაციაში დღგ-ს გადამხდელად და მისი ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში განხორციელებული, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100 000 ლარს. აგრეთვე პირი, რომელიც არ არის დღგ-ის გადამხდელი, მაგრამ ახორციელებს საქონლის დასაბეგრ იმპორტს საქართველოში, დღგ-ის გადამხდელად ითვლება მხოლოდ ამ იმპორტზე. ასეთ შემთხვევაში დღგ გადაიხდება იმპორტირებული საქონლის განბაჟების დროს.

დღგ-ით დაბეგვრის ობიექტია:

- დასაბეგრი ოპერაცია;
- იმპორტი;
- ექსპორტი, რექსპორტი;
- დროებითი შემოტანა

საქონლის მიწოდების ადგილია:

- საქონლის გადაცემის ადგილი;
- საქონლის მიღების ადგილი ელექტრო, თბოენერჯის, გაზის ან წყლის მიწოდებისას;
- საქართველო, თუ ხდება იგივე საქონლის საქართველოდან ექსპორტი.

მომსახურების გაწევის ადგილია:

- უძრავი ქონების ადგილმდებარეობა, თუ მომსახურება უკავშირდება ამ ქონებას;
- მომსახურების ფაქტობრივად გაწევის ადგილი, თუ იგი ხორციელდება კულტურის, ხელოვნების, განათლების, დასვენების, ფიზკულტურის და სპორტის სფეროებში.
დასაბეგრი ოპერაციების თანხა განისაზღვრება საქონლის (მომსახურების) საბაზრო ფასით (გადასახადების, მოსაკრებლების და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე.
გადასახადისაგან თავისუფლდება:

- ეროვნული ან/ და უცხოური ვალუტის, ფასიანი ქაღალდების მიწოდება ან/და ექსპორტი;
- ეროვნული ბანკისათვის გადასაცემი ოქროსა და ოქროს ზოდების იმპორტი;
- სამეცნიერო ლიტერატურის, სახელმძღვანელოების ბეჭდვა, მიწოდება და იმპორტი;
- რელიგიური, ღვთის სამსახურო საგნების მიწოდება რელიგიური მიზნებით;
- სახელმწიფო ქონების მიწოდება პრივატიზაციის ქონების მიხედვით;
- სამედიცინო მომსახურების გაწევა;
- ლატარიებით, აზარტული და მომგებიანი თამაშებით მომსახურების გაწევა;
- საგანმანათლებლო დაწესებულებათა მიერ გაწეული განათლების მომსახურება;
- საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის ზოგიერთ კოდებში მითითებული საქონლის იმპორტი.

დღგ-ის განაკვეთები საქართველოში აღნიშნული გადასახადის შემოღებიდან რამოდენიმეჯერ შეიცვალა. საწყის ეტაპზე იგი შეადგენდა 28%-ს, შემდეგ 14%-ს, შემდეგ 20%-ს, ხოლო ამჟამად იგი დასაბეგრი ბრუნვის ან დასაბეგრი იმპორტის 18%-ს შეადგენს.

დამატებული ღირებულების გადასახადზე ჩვენი წინადადებების გამოცემამდე განვიხილოთ ამ გადასახადის სტრუქტურისა და დინამიკის მაჩვენებლები 2006-2015 წლებში.

დღგ	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
1.დღგ-ს ხვედრითი წილი ნაერთი ბიუჯეტის გადასახადების ჯამობრივ მაჩვენებელთან %-ით	40,4	43,2	50,0	50,3	54,0	43,5	46,7	45,2	45,3	45,6
2.დღგ-ს ზრდის მაჩვენებელი %-ით წინა წელთან	101	162	149	135	148	105	99	107	126	109

როგორც მოტანილი მონაცემებიდან ჩანს, დამატებული ღირებულების გადასახადს ყველაზე დიდი ხვედრითი წილი უჭირავს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში. საშუალოდ მოცემული გადასახადი 2006-2015 წლებში საშუალოდ წელიწადში 1,13 –ჯერ გაიზარდა.

დამატებული ღირებულების გადასახადით დაბეგვრასთან დაკავშირებით გაგვაჩნია შემდეგი წინადადებები:

- დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების თანხა მართალია გაიზარდა 100 000 ლარამდე, მაგრამ ჩვენი ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ამჟამინდელ ეტაპზე მიზანშეწონილად მიგვაჩნია დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების ზღვრული თანხა განისაზღვროს 200 000 ლარით.
- დღგ-ის განაკვეთი მართალია 20%-დან შემცირდა და იგი ამჟამად შეადგენს 18%-ს, მაგრამ ერთიანი გადასახადი საჭიროა შეიცვალოს გარდამავალი ეკონომიკის მდგომარეობის მქონე ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის მოთხოვნათა გათვალისწინებით. კერძოდ, მოხდეს მისი დიფერენციაცია და ხელი შეეწყოს ინვესტიციების მაღალი ტემპებით შემოდინებას და აგრეთვე ეკონომიკის პრიორიტეტული დარგების განვითარებას.
- საკმაოდ მაღალი გვეჩვენება და უნდა შემცირდეს იმ ოპერაციათა ჩამონათვალი, რომელთა განხორციელებისას დღგ-ს გადამხდელს შეუძლია მიიღოს ჩათვლა, აგრეთვე ჩათვლის უფლების გარეშე დღგ-საგან გათავისუფლებული საქონლის მიწოდება და იმპორტი;

აქციზის გადამხდელია: პირი, რომელიც:

- აწარმოებს აქციზურ საქონელს საქართველოში;
- ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში;
- ახორციელებს აქციზური საქონლის ექსპორტს;
- ახორციელებს ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/დაბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებას;
- ახორციელებს მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების გაწევას.

აქციზის დაბეგვრის ობიექტია:

- დასაბეგრი ოპერაცია;
- აქციზური საქონლის იმპორტი;
- აქციზური საქონლის ექსპორტი

აქციზით დასაბეგრი ოპერაციები და დასაბეგრი ოპერაციების განხორციელების მომენტი:

- მწარმოებლის მიერ საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდების ან/და საწარმოს საწყობიდან სარეალიზაციოდ გატანის მომენტი;
- მწარმოებლის მიერ დამკვეთის ნედლეულით საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის დამკვეთისათვის გადაცემის მომენტი;
- საკუთარი წარმოების აქციზური საქონლის არა აქციზური საქონლის წარმოებისათვის გამოყენების დაწყების მომენტი;
- ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდების მომენტი;
- მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების გაწევა, რომლის დროსაც დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტად ითვლება მომსახურების გაწევის მომენტი.

აქციზით დასაბეგრი ოპერაციის, აქციზური საქონლის იმპორტისა და აქციზური საქონლის თანხა განისაზღვრება:

- ალკოჰოლური სასმელისათვის ალკოჰოლიანი სასმელის მოცულობით;
- თამბაქოს ნაწარმისათვის და თამბაქოს ნაწარმის რაოდენობით ან წონით;
- ნავთობ პროდუქტისათვის და ნავთობ პროდუქტის წონით (მოცულობით);
- მსუბუქი ავტომობილისათვის და მსუბუქი ავტომობილის წლოვანებით ან ძრავის მოცულობით;
- ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატისათვის ან/და ბუნებრივი აირისათვის და აირის მოცულობით;
- მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების აწევის შემთხვევაში და მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით.

აქციზური საქონლის დაბეგვრის განაკვეთებია: (ძირითადად ალკოჰოლური სასმელებისათვის)

№	კოდი სეს ესნ-ის შესაბამისად	საქონლის დასახელება	ზომის ერთეული	აქციზის განაკვეთი
---	-----------------------------	---------------------	---------------	-------------------

				(ლარი)
1	ლუდი			
	2203 00	ალაოს ლუდი	1 ლ	0.4
2	ეთილის სპირტი და ალკოჰოლური სასმელები			
	2206 00	სხვა დადუღებული სასმელები (მაგალითად, სიდრი, პერი (მსხლის სიდრი), თაფლის სასმელი); ნარევები დადუღებული სასმელებისაგან და დადუღებული სასმელებისა და უალკოჰოლო სასმელების ნარევები, სხვა ადგილას დაუსახელებელი ან ჩაურთველი	1 ლ	2.5
	2207	ეთილის სპირტი არადენატურირებული, სპირტის კონცენტრაციით 80 მოც.% ან მეტი; ეთილის სპირტი და სხვა დენატურირებული სპირტები ნებისმიერი კონცენტრაციით	1 ლ	2.6
	2208 20	– სპირტის ნაყენები, მიღებული ყურძნის ღვინის ან ჭაჭის დისტილაციით (გამოხდით)	1 ლ	4.6
	2208 30	– ვისკი	1 ლ	5
	2208 40	– რომი და ტაფია	1 ლ	5
	2208 50	– ჯინი და ღვინის ნაყენი	1 ლ	5
	2208 60	– არაყი	1 ლ	3
	2208 70	– ლიქიორები	1 ლ	4.6
	2208 90 110 00	– – – არაკი (arrack) ჭურჭელში ტევადობით 2 ლ ან 2 ლ-ზე ნაკლები	1 ლ	2.5
	2208 90 190 00	– – – არაკი (arrack) ჭურჭელში ტევადობით 2 ლ-ზე მეტი	1 ლ	2.5

2208 90 330 00	- - - ქლიავის, მსხლის ან ალუბლის სპირტიანი ნაყენები (ლიქიორების გარდა) ჭურჭელში ტევადობით 2 ლ ან 2 ლ-ზე ნაკლები	1 ლ	3
2208 90 380 00	- - - ქლიავის, მსხლის ან ალუბლის სპირტიანი ნაყენები (ლიქიორების გარდა) ჭურჭელში ტევადობით 2 ლ-ზე მეტი	1 ლ	3
2208 90 410 00	----- უზო	1 ლ	3.5
2208 90 450 00	----- კალვადოსი	1 ლ	4
2208 90 480 00	----- დანარჩენი	1 ლ	3
2208 90 520 00	----- კორნი	1 ლ	4
2208 90 540 00	----- ტეკილა	1 ლ	4
2208 90 560 00	----- დანარჩენი	1 ლ	3
2208 90 690 01	----- სპირტის ფაქტობრივი კონცენტრაციით არა	1 ლ	1

		უმეტეს 7 მას.%-ისა		
	2208 90 690 09	----- დანარჩენი	1 ლ	3
		--- 2 ლ-ზე მეტი ტევადობის ჭურჭელში		
	2208 90 710 00	----- ხილისაგან გამოხდილი	1 ლ	3.5
	2208 90 750 00	----- ტეკილა	1 ლ	4
	2208 90 770 00	----- დანარჩენი	1 ლ	3
	2208 90 780 00	---- დანარჩენი სპირტიანი სასმელები	1 ლ	3
		- - ეთილის სპირტი არადენატურირებული, სპირტის კონცენტრაციით 80 მოც.%-ზე ნაკლები, ჭურჭელში ტევადობით		
	2208 90 910 00	--- 2 ლ ან 2 ლ-ზე ნაკლები	1 ლ	3
	2208 90 990 00	--- 2 ლ-ზე მეტი	1 ლ	3
3	თამბაქოს ნაწარმი (თამბაქოს ნედლეულის გარდა)			
(30.0 7.201 3 N 906 ამოქ მედ დეს 2013 წლი ს 1 სექტ ემბრ იდა 5	2402 10 000 01	- - სიგარები, სიგარები წაჭრილი ბოლოებით, თამბაქოს შემცველობით	1 ღერი	0.9
	2402 10 000 02	- - სიგარილები (წვრილი სიგარები), თამბაქოს შემცველობით	20 ღერი	1
	2402 20	ფილტრიანი სიგარეტები, თამბაქოს შემცველობით		
		უფილტრო სიგარეტები, თამბაქოს შემცველობით	20 ღერი	0.2
	2403 11 000 00*	- - ყალიონით მოსაწევი თამბაქო, ამ ჯგუფის სუბპოზიციისათვის 1-ლი შენიშვნის შესაბამისად	1 კგ	20
	2403 19 000 00*	-- დანარჩენი	1 კგ	20
	2403 99 100 00	--- საღებავი ან საყნოსი (ბურნუთი) თამბაქო	1 კგ	20
4	მსუბუქი ავტომობილები (დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების წელსა და მსუბუქი ავტომობილის გამოშვების წელს შორის სხვაობის მიხედვით, ხოლო იმპორტის შემთხვევაში – საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის წელსა და მსუბუქი ავტომობილის გამოშვების წელს შორის სხვაობის მიხედვით), ძრავის მოცულობის 1 სმ³			
	8703	ა) 1 წლამდე	1 სმ ³	1.5
		ბ) 1 წლის	1 სმ ³	1.5
		გ) 2 წლის	1 სმ ³	1.4
		დ) 3 წლის	1 სმ ³	1.3
		ე) 4 წლის	1 სმ ³	1.2
		ვ) 5 წლის	1 სმ ³	1
		ზ) 6 წლის	1 სმ ³	0.7
		თ) 7 წლის	1 სმ ³	0.5
		ი) 8 წლის	1 სმ ³	0.5
		კ) 9 წლის	1 სმ ³	0.5
		ლ) 10 წლის	1 სმ ³	0.5
		მ) 11 წლის	1 სმ ³	0.5
		ნ) 12 წლის	1 სმ ³	0.5
		ო) 13 წლის	1 სმ ³	0.6 56
	პ) 14 წლის	1 სმ ³	0.7	
	ჟ) 14 წელზე მეტის	1 სმ ³	0.8	

იმპორტის გადასახადზე ჩვენი წინადადებების გადმოცემამდე, განვიხილოთ ამ გადასახადის სტრუქტურისა და დინამიკის მაჩვენებლები 2009-2016 წლებში.

იმპორტისგადასახადი	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
1.იმპორტისგადასახადისხვედრიტიწილი ინაერთიბიუჯეტისგადასახადების ჯამობრივმაჩვენებელთან %-ით	8,0	9,4	6,2	5,0	1,4	1,1	0,8	1,4	1,5	1,3
2.იმპორტისგადასახადისზრდისმაჩვენებელი %-ითწინაწელთან	136	179	86	107	39	99	69	196	132	97

იმპორტის გადასახადი მთლიან საგადასახადო შემოსავლებში ხვედრიტი წილის მიხედვით ბოლო ადგილზეა. ამასთან, მოცემული გადასახადი 2006-2016 წლებში საშუალოდ წელიწადში 0,7-ჯერ გაიზარდა.

იმპორტის გადასახადით დაბეგვრასთან დაკავშირებით მოვიაზრებ შემდეგ წინადადებებს: საქართველოსათვის, როგორც საბზრო ურთიერთობების პირობებში მოღვაწე ქვეყნისათვის ძალიან მნიშვნელოვანია ოპტიმალური საგადასახადო განაკვეთების დაწესებით უზრუნველყოს სწორი ეკონომიკური პოლიტიკის ფორმირება და ცხოვრებაში გატარება. ზემოაღნიშნული განსაკუთრებით ეხება იმპორტის გადასახადს, რადგანაც დამოუკიდებლობის მოპოვების პირველივე წლებიდან ქვეყნის საქონლისა და მომსახურების იმპორტი ჯერადობით ჭარბობს ქვეყნის საქონლისა და მომსახურების ექსპორტს. ამასთან, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია კვების ძირითად პროდუქტებზე იმპორტის გადასახადების განაკვეთების და წესებისას გამოყენებული იქნას ცალკეული პროდუქტების სასურსათო ბალანსების (წარმოება, მოხმარება, ექსპორტი, იმპორტი) მონაცემები ქვეყნის სამამულო წარმოების მხარდაჭერისა და აღორძინების მიზნით. გარდა ამისა, იმპორტირებული საქონლისა და განსაკუთრებით ნავთობპროდუქტების იმპორტის განაკვეთების განსაზღვრისას გათვალისწინებული უნდა იქნას არა მარტო ქვეყნის ფისკალური ეფექტი, არამედ შექმნილი ეკოლოგიური მდგომარეობა, რისთვისაც საჭიროა დავიწყოთ ეკოლოგიური კვალის მაჩვენებლის გაანგარიშება არა მარტო საქართველოში წარმოებული პროდუქციის, არამედ იმპორტირებული პროდუქციის მიხედვითაც. საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელია:

- რეზიდენტი ფიზიკური პირი
- არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს

საქართველოში არსებული წყაროდან.

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

მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით საქმიანობის განმახორციელებელი არა რეზიდენტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა წლის მანძილზე

მუდმივ დაწესებულებასთან დაკავშირებულ, საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის ამ კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

ფიზიკური პირი, რომლის მიერ ხელფასის სახით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 6 000 ლარს, უფლებამოსილია ამ შემოსავლიდან გამოქვითოს დაუბეგრავი მინიმუმი 1800 ლარი. საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან თავისუფლდება:

- არარეზიდენტის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე უცხოეთის დიპლომატიურ და მათთან გათანაბრებულ დაწესებულებებში დაქირავებით მუშაობით მიღებული შემოსავლები;
- მიღებული გრანტი, სახელმწიფო პენსია, სახელმწიფო კომპენსაცია, სახელმწიფო აკადემიური სტიპენდია, სახელმწიფო სტიპენდია, დახმარებები და ერთჯერადი გასაცემლები ბიუჯეტიდან ან/და სარეზერვო ფონდებიდან;
- ალიმენტი, განქორწინების საფუძველზე მიღებული ქონების ღირებულება (შემოსავალი);
- ფიზიკური პირის მიერ 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული საცხოვრებელი ბინის (სახლის) მასზე დამაგრებული მიწის რეალიზაციით მიღებული ნამეტი, აგრეთვე საკუთრების უფლების რეგისტრაციიდან 6 თვეზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალების რეალიზაციით მიღებული ნამეტი;
- წლის განმავლობაში I და II რიგის მემკვიდრეების მიერ ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება. აგრეთვე III და IV რიგის მემკვიდრეების მიერ 150 000 ლარამდე ღირებულების ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;
- 2014 წლის 1 იანვრამდე სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული ფიზიკური პირის მიერ საქართველოში წარმოებული სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, თუ კალენდარული წლის მანძილზე მიღებული შემოსავალი არ აღემატება 200 000 ლარს.

მოცემული გადასახადის გადახდისაგან თავისუფლდება ასევე: პრივატიზაციის, მიწისპვრებითა და სტიქიური უბედურებების შედეგად ბინების უსასყიდლოდ მიღების სარგებელი, დევნილებისათვის გადაცემული ქონების ღირებულება ან ამ ქონების თავდაპირველი რეალიზაციით მიღებული შემოსავალი, საერთაშორისო კომპანიების მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდის რეალიზაციით მიღებული ნამეტი შემოსავალი, სახელმწიფოს ანეროვნული ბანკის სასესხო ფასიანი ქაღალდებიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავალი, რეზიდენტი ფიზიკური პირის შემოსავალი საქართველოს გარეთ არსებული წყაროდან, შსს ან სამხედრო სამსახურისათვის დასახიჩრებული ან/და დაინვალიდებულ თანამშრომელთა, აგრეთვე დაღუპული პირის ოჯახზე დამკირავებლის მიერ მიცემული დახმარება, ლატარიიდან მიღებული მოგება, რომელიც არ აღემატება 1 000 ლარს, აზარტული კლუბის, სათამაშო აპარატების სალონის, ტოტალიზატორის მომწყობი პირების აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული შემოსავალი, გარდა სისტემურ-ელექტრონული ფორმით თამაშობის მოწყობიდან მიღებული შემოსავლებისა, სოციალურად დაუცველი ოჯახების ერთი ან ბაზაში რეგისტრირებული პირის, აგრეთვე საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისათვის ბრძოლაში დასახიჩრებული ან დაღუპული პირის ოჯახისათვის საქველმოქმედო ორგანიზაციებისაგან უსასყიდლოდ მიღებული ქონების ღირებულება, ტურისტული საწარმოს მიერ სასტუმროს ფუნქციონირებისათვის მოწვეული პირისათვის 60 დღის ვადით სასტუმროს მომსახურების უსასყიდლოდ გაწევის შედეგად მიღებული სარგებელი. საშემოსავლო გადასახადით აგრეთვე არ იბეგრება წლის განმავლობაში 3000 ლარამდე მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი: ბავშვობიდან შეზღუდული შესაძლებლობების, აგრეთვე მკვეთრად გამოხატული შესაძლებლობების მქონე პირების, მეორე მსოფლიო ომის და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობის ბრძოლების მონაწილე საქართველოს მოქალაქეების, ქართველის დედის საპატიო წოდების მქონე პირების, მარტოხელა დედის, პირის რომელმაც იშვილა ბავშვი, მაღალმთიანი რეგიონის მცხოვრებლების, რომელთა კმაყოფაზეა 18 წლამდე ასაკის 3 ან მეტი შვილი, წლის მანძილზე მიღებული შემოსავალი,

ხოლო იმ პირებს რომელთა კმაყოფაზეა 2 შვილი და წლიური შემოსავალი აქვთ 3000 ლარამდე საშემოსავლო გადასახადი უნახევრდებათ.

სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები ვრცელდება:

- მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირებზე;
- მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკური პირებზე;
- ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირებზე.

მიკრო ბიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს ფიზიკურ პირს, რომელიც არ იყენებს დაქირავებულ შრომას და დამოუკიდებლად ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და მისი წლიური ჯამური შემოსავალი არ აღემატება 30 000 ლარს. მოცემული 30 000 ლარიანი ზღვარი არ ვრცელდება საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტთან შეთანხმებით საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრულ საქმიანობის სახეებზე, საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტთან შეთანხმებით საქართველოს მთავრობას შეუძლია აკრძალოს ცალკეული საქმიანობის განხორციელება, რომლის ფარგლებში მიკრო ბიზნესის სტატუსი არ შეიძლება მიენიჭოს ფიზიკურ პირს. საქართველოს პარლამენტის იმავე კომიტეტთან შეთანხმებით, საქართველოს მთავრობას უფლება აქვს განსაზღვროს შემოსავლის სახეები, რომლებიც არ დაიბეგრება სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმით და არ გაითვალისწინება ერთობლივ შემოსავალში.

მიკრო ბიზნესის სტატუსის მინიჭებაზე სერთიფიკატს გასცემს საგადასახადო ორგანო. მოცემული სტატუსი უქმდება იმ შემთხვევაში თუ საგადასახადო ორგანოს მიერ ჩატარებული ინვენტარიზაციით სასაქონლო-მატერიალური მარაგის ნაშთი აღემატება 45 000 ლარს ან ფიზიკური პირი დარეგისტრირდა დღგ-ს გადამხდელად. მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირი არ იხდის საშემოსავლო გადასახადს.

მცირე ბიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს მეწარმე ფიზიკურ პირს, რომლის მიერ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 100 000 ლარს.

თავი 3. გადასახადების ზემოქმედება საზოგადოების მდგრად განვითარებასა და კეთილდღეობაზე

3.1 მდგრადი განვითარების თანამედროვე დეფინიცია და გადასახადების როლი მის უზრუნველყოფაში

ეკონომიკის მდგრადი განვითარება ამჟამად მსოფლიოში კაცობრიობის გადარჩენის ძირითად პრიორიტეტად არის აღიარებული. იგი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ჩვენი ქვეყნისათვის და ეროვნული თანხმობის მიღწევის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს მიმართულებად გვესახება. ეკონომიკის მიზანი არის მოსახლეობის კეთილდღეობის ამაღლება, რომლის მიღწევაშიც დიდი როლის შესრულება შეუძლია ოპტიმალურად განსაზღვრულ გადასახადებს, რაც თავის მხრივ საზოგადოების მდგრადი განვითარებისა და კეთილდღეობის მიღწევის მნიშვნელოვანი ბერკეტია. „ერთ-ერთი მიზეზი იმისა, თუ მოულოდნელად რატომ დადგა ფინანსური კრიზისი, მდგომარეობს იმაში, რომ სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების თანამედროვე მაჩვენებელთა სისტემა არა სრულყოფილია და ბაზრის მონაწილეები და მთავრობა არ იყო ორიენტირებული განსაკუთრებით ადეკვატურ მაჩვენებელზე.“ მოცემულია მონარდი მოტანილია საფრანგეთის ყოფილი პრეზიდენტის ნ. სარკოზის ინიციატივით შექმნილი მსოფლიოში ცნობილი მეცნიერებისაგან შემდგარი კომისიის მიერ 2009 წელს გაკეთებული ანგარიშიდან, რომელსაც ნობელის პრემიის ლაურეატი ჯოსეფ სტიგლიცი ხელმძღვანელობდა. ამჟამად, გამოყენებული სტატისტიკურ მაჩვენებელთა სისტემა, რომელიც ახასიათებს ეკონომიკური ზრდისა და სოციალური მდგომარეობის სურათს სრულად ვერ ასახავს ზემოაღნიშნულ სფეროებში შექმნილ რეალურ სიტუაციას და აქედან გამომდინარე როგორც მსოფლიო ფინანსურმა კრიზისმა გვიჩვენა საკმარისი არ არის კრიზისების (ან სხვა ანომალიების) პროგნოზირებისა და მით უფრო მდგრადი განვითარების მიმართულებების სწორად დახასიათებისათვის. ამდენად, დღის წესრიგში დადგა ეკონომიკის მდგრადი განვითარებისა და სოციალური მდგომარეობის შეფასების ახალი, ინოვაციური მაჩვენებლების შემუშავების აუცილებლობის საკითხი. ამ

თვალსაზრისით, ზემოაღნიშნული მოხსენება მეტად მნიშვნელოვანი და საინტერესო გამოდგა. სწორედ ამის გამო განიხილეს იგი გაეროში და სხვადასხვა საერთაშორისო ორგანიზაციებში. მნიშვნელოვან ფაქტორად მიგვაჩნია ეგრეთ წოდებული „ოცეული“ ქვეყნის ლიდერების მიერ გაკეთებული ძალიან მნიშვნელოვანი განცხადება სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების შეფასების აუცილებლობის შესახებ. მოცემული გადაწყვეტილების პასუხად შეიძლება ჩავთვალოთ 2010 წლის დასაწყისში ამერიკის შეერთებული შტატების კონგრესის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება „აშშ-ს მოქალაქეთა ცხოვრების სხვადასხვა ასპექტზე მონაცემთა შეგროვების მიზნით მნიშვნელოვან ეროვნულ მაჩვენებელთა სისტემის შემუშავების შესახებ“. ჯ. სტიგლიცის კომისიის მიერ შედგენილ მოხსენებაში აღნიშნულია, რომ მართალია მთლიანი შიდა პროდუქტი კარგად ახასიათებს საბაზრო ეკონომიკის მდგომარეობას, მაგრამ მას ვერ გამოვიყენებთ კეთილდღეობის დახასიათების ერთადერთ კრიტერიუმად, მით უფრო, გარემოში ცვლილებების მახასიათებელ პარამეტრად და მდგრადი ეკონომიკური განვითარების ტენდენციების დახასიათების ერთადერთ ინდიკატორად. ყოველივე ზემოაღნიშნულის მტკიცებად მიგვაჩნია 2010 წლის აპრილში ეკონომიკური ზრდის კონცეფციის გაფართოების აუცილებლობაზე ისეთი ავტორიტეტული საერთაშორისო ორგანიზაციების განაცხადი, როგორებიცაა: ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაცია, საერთაშორისო სავალუტო ფონდი, შრომის საერთაშორისო ორგანიზაცია, მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაცია და მსოფლიო ბანკი. მოცემული განაცხადის შინაარსი მდგომარეობდა შემდეგში: მთლიანი შიდა პროდუქტი, როგორც ეკონომიკური განვითარების ძირითადი მაჩვენებელი უნდა შეივსოს ისეთი მაჩვენებლებით, როგორიცაა: დასაქმება, მოსახლეობის ცხოვრების სოციალური პირობები და არსებული გარემო.

3.2 საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების ჰარმონიზაცია ევროკავშირის წევრი ქვეყნების საგადასახადო შემოსავლებთან

საქართველოს მისწრაფებაა გახდეს ევროკავშირის წევრი ქვეყანა. სხვა ინსტიტუციების მსგავსად, სახელმწიფო საგადასახადო სისტემაც ევროკავშირის რეალიებთან მისადაგებას მოითხოვს. ასეთი ჰარმონიზების მიზანია ევროკავშირთან მიმართებით მოიხსნას ერთი ან ევროპულ სივრცეში შრომითი რესურსების, კაპიტალის, საქონლისა და მომსახურების თავისუფალი მოძრაობის ყოველგვარი ბარიერი, რომელიც დაუკავშირდება ერთი ან ევროპულ სივრცეში შრომითი რესურსების, კაპიტალის, საქონლისა და მომსახურების სთავისუფალ მოძრაობას. იმისთვის, რომ საქართველო, საგადასახადო სისტემის რეფორმირების მხრივ, დაუახლოვდეს ევროპული ოჯახის წევრი სახელმწიფოების საგადასახადო სისტემას, საჭიროა ეროვნული საგადასახადო სისტემის სტრუქტურის სრულყოფა, საგადასახადო სისტემებისა და საგადასახადო ბაზის გაანგარიშების მეთოდის შემდგომი დაახლოება და კონვერგენცია ევროპულ სივრცესთან.

როგორც ცნობილია, გადასახადების აკრება სახელმწიფოს ეკონომიკური ფუნქციის განხორციელების უმნიშვნელოვანესი ბერკეტია. გარდა იმისა, რომ მისი მეშვეობით ფუნქციონირებს სოციალური უზრუნველყოფის სახელმწიფო სისტემა, ხდება სახელმწიფო მმართველობის აპარატის შენახვა. გადასახადები ეკონომიკის ფუნქციონირება-განვითარების მძლავრი ფაქტორია.

ყოველივე აღნიშნულის გათვალისწინებით, ქვეყნები დამოუკიდებლად ირჩევენ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკას და შესაბამისად მაკროეკონომიკური განვითარების ამა თუ იმ მოდელს-ნეოლიბერალურს, როდესაც სახელმწიფო არაპირდაპირი ეკონომიკური რეგულატორის ფუნქციას ასრულებს, ან სოციალურ-საბაზროს, როდესაც სახელმწიფო გადასახადებს ანიჭებს ძირითად ფისკალურ ფუნქციას. აღნიშნულის გაანალიზებისა და სათანადო დასკვნების გაკეთების მიზნით, განვიხილოთ ევროკავშირის ქვეყნების სახელმწიფო ხარჯებისა და შემოსავლების სტრუქტურა ბიუჯეტის სალდოზე ნიშნებით

ჩვენი კვლევის საწყის ეტაპზე შემთხვევით არ ავირჩიეთ ევროკავშირის საგადასახადო საკითხების განხილვა 2003-2004 წლების მიხედვით. ასეთი არჩევანი გამიზნულად გავაკეთეთ, რადგან საქართველო ამჟამად ადგას ევროკავშირისაკენ მიმავალ იმ გზას, რომელიც თავისდროზე მისმა ახალმა წევრმა ქვეყნებმა გაიარეს. რაც შეეხება მომდევნო წლებში ევროკავშირისა და საქართველოს საგადასახადო საკითხების ანალიზს, ის გადმოცემულია საკვლევი თემის მომდევნო თავებში.

ევროკავშირის ძველი წევრი ქვეყნები				ევროკავშირის ახალი წევრი ქვეყნები			
ქვეყანა	წილი მშპ-ში (%)			ქვეყანა	წილი მშპ-ში(%)		
	სახელმწიფოს ხარჯები	სახელმწიფოს შემოსავლები	ბიუჯეტის სალდო		სახელმწიფოს ხარჯები	სახელმწიფოს შემოსავლები	ბიუჯეტის სალდო
ფინეთი	50,6	52,7	+2,1	ესტონეთი	....	36,8	+3,6
დანია	56,1	57,3	+1,2	ლატვია	....	39,1	+2,6
შვედეთი	58,2	58,7	+0,5	სლოვენია	.....	38,8	+1,1
ესპანეთი	39,5	39,9	+0,3	ლიტვა	.....	29,2	+0,3
ბელგია	51,4	51,6	+0,2	სლოვაკეთი	46,6	42,9	-3,6
ირლანდია	35,2	35,4	+0,2	პოლონეთი	46,2	42,0	-4,2
ლუქსემბურგი	46,9	46,8	-0,1	უნგრეთი	50,1	44,2	-5,9
ავსტრია	51,2	49,7	-1,4	ჩეხეთი	50,8	43,5	-7,3
იტალია	48,9	46,8	-0,1	კვიპროსი	.....	.....	.....
პორტუგალია	47,9	45,0	-2,9	მალტა	.....	.....	.....
საბერძნეთი	47,2	44,2	-3,0	საშ უალოდ			
ნიდერლანდები	48,9	45,6	-3,2				
დიდი ბრიტანეთი	42,6	39,3	-3,2	ევროპის ძველი წევრები	48,8	47,2	_1,3
გერმანია	48,9	45,0	-3,9				
საფრანგეთი	54,5	50,4	-4,1	ევროზონა	49,0	46,2	_2,7

როგორც ცხრილიდან ჩანს, 2003 წელს, ევროკავშირის 15 ძველი წევრი ქვეყნიდან 6-ბიუჯეტის პროფიციტით, ხოლო 9-დეფიციტით ხასიათდება. მოყვანილი მასალიდან შეიძლება რამდენიმე დასკვნა გავაკეთოთ:

პირველი, ევროკავშირის აღნიშნული 15 ქვეყნიდან, სკანდინავიის ქვეყნებში (შვედეთი, დანია, ბელგია, ფინეთი) მშპ-ის ნახევარზე მეტი მოდის სახელმწიფო დანახარჯებსა და შემოსავლებზე, ე.ი ამ ქვეყნებში მაღალია სახელმწიფოს როლი ეკონომიკაში. მსგავსი ტენდენციები ახასიათებს საფრანგეთსა და ავსტრიას; მეორე, ევროკავშირის ძველი წევრები_ირლანდია და დიდი ბრიტანეთი ეკონომიკაში სახელმწიფოს საკმაოდ მოკრძალებული წვლილით გამოირჩევა, 2003 წელს მოცემული ქვეყნების სახელმწიფო დანახარჯებს მშპ-ში ეკავა შესაბამისად-35% და 42%;

მესამე, ევროკავშირის ახალი წევრი ქვეყნები, განსაკუთრებით ლიტვა და ესტონეთი, ცდილობენ გადმოიღონ ნეოლიბერალური განვითარების მოდელი. მთლიანად ევროკავშირის ახალი წევრი სახელმწიფოები ცდილობენ სტიმული მისცენ სამეწარმეო აქტივობას. ასეთი ორიენტაციის ქვეყანაა საქართველოც, რომლის სახელმწიფო ხარჯებისა და სახელმწიფო შემოსავლების წილი მშპ-ში ბოლო ათი წლის მანძილზე თითქმის გაორმაგდა და 24-26%-ის ფარგლებში მერყეობს.

აღსანიშნავია კიდევ ერთი ყურადსაღები მომენტი. ევროკავშირის 4 ძველი ქვეყანა (საფრანგეთი, გერმანია, დიდიბრიტანეთი, ნიდერლანდები) და ასევე 4 ახალი წევრი ქვეყანა (ჩეხეთი, უნგრეთი, პოლონეთი და სლოვაკეთი) არღვევს ევროკავშირის მოთხოვნას იმის თაობაზე, რომ ქვეყნის ბიუჯეტის დეფიციტი ქვეყნის მშპ-ს თანმიმართებით, არ უნდა აღემატებოდეს 3 %-ს.

ევროკავშირის ახალი წევრების ეკონომიკური მხარდაჭერისათვის, ძველი წევრებისაგან 2004-2008 წლების მანძილზე, ვარაუდობდნენ დაახლოებით 80 მლრდ ევროთი დახმარებას. ეს მაშინ, როდესაც როგორც, უკვე ზემოთ აღვნიშნეთ, გერმანიის, საფრანგეთის, დიდი ბრიტანეთისა და ნიდერლანდების ბიუჯეტები დეფიციტურია. ახლა ვნახოთ თუ როგორ გამოიყურება ევროკავშირის ქვეყნების საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა.

ევროკავშირის ქვეყნების ძირითადი გადასახადები 2002 წელს

ქვეყანა	საშემოსავლო გადასახადი	სოციალური გადასახადი და მოსაკრებელი	შრომის ანაზღაურების ფონდის გადასახადი	ქონების გადასახადი	გადასახადები საქონელსა და მომსახურებაზე	სხვა გადასახადები და მოსაკრებლები
ძველიწევრები:						
ავსტრია	29.8	33.5	6.1	1.3	28.0	1.2
ბელგია	39.6	31.6	–	3.1	24.4	0.1
დიდიბრიტანეთი	37.9	17.1		12.1	32.4	0.0
გერმანია	28.0	40.1	–	2.3	29.3	0.0
საბერძნეთი	24.4	32.5	–	4.5	38.4	0.4
დანია	59.5	3.4	0.5	3.5	32.8	0.4
ირლანდია	40.7	15.4	0.0	5.6	37.9	–
ესპანეთი	29.1	35.4	–	6.6	28.7	0.3
იტალია	32.6	30.3		5.4	25.4	6.1
ლუქსემბურგი	36.9	27.8	–	8.1	26.9	0.1
ნიდერლანდები	27.1	35.6		5.3	30.9	0.5
პორტუგალია	27.6	27.1		3.4	41.1	0.5
ფინეთი	40.8	26.5	–	2.4	30.0	0.1
საფრანგეთი	24.0	37.2	2.4	7.0	25.5	3.6
შვედეთი	36.1	30.1	4.1	3.2	26.1	0.2
ევროკავშირისახალიწევრები:						
უნგრეთი	26.5	30.3	3.2	1.9	37.4	0.7
პოლონეთი	28.8	29.4	0.6	4.3	37.0	–
სლოვაკეთი	21.0	43.3		1.6	34.1	
ჩეხეთი	24.7	44.1	0.0	1.4	29.8	0.0

როგორც მოტანილი მასალებიდან ირკვევა, სოციალური პროფილის გადასახადების საშუალო საპროცენტო განაკვეთი ევროკავშირის ძველ ქვეყნებში მაღალია ევროკავშირის ახალ ქვეყნებთან შედარებით. რაც შეეხება გადასახადებს საქონელსა და მომსახურებაზე აქ საპირისპირო მოვლენას აქვს ადგილი. კერძოდ, ევროკავშირის წევრი ახალი ქვეყნების მიხედვით მოცემული გადასახადი 4%-ით მაღალია ძველი ქვეყნების ანალოგიურ მაჩვენებელთან შედარებით.

გადასახადების მოცემული სტრუქტურის პირობებში მეტად აქტუალურია იდეა საერთო ევროპული გადასახადის შემოღების შესახებ, რომლის გადამხდელებად მოიაზრება ევროკავშირის ფარგლების იურიდიული და ფიზიკური პირები, რომლებიც შემოსავალს იღებენ თანამეგობრობის ტერიტორიის წყაროებიდან. თუმცა, ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მოქალაქეთა უმრავლესობას უარყოფითი დამოკიდებულება აქვს ერთიანი ევროპული გადასახადის შემოღებასთან დაკავშირებით და მიიჩნევენ, რომ ასეთი გადასახადის შემოღება ჯერჯერობით ნაადრევია.

იმისთვის, რომ ჯეროვანი წარმოდგენა შეგვექმნას ევროკავშირის ქვეყნებში სხვადასხვა სახეობის გადასახადებზე, განვიხილავ ზოგიერთ პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადს. დავიწყოთ კორპორაციის მოგების გადასახადის განაკვეთით, რაც ქვემოთ მოტანილ ცხრილში ასახულია ევროკავშირის ქვეყნების მიხედვით.

კორპორაციის მოგების გადასახადის საპროცენტო განაკვეთები ევროკავშირის

ქვეყნებში :

ევროკავშირის ძველი ევრები		ევროკავშირის ახალი წევრები	
ქვეყანა	საგადასახადო განაკვეთი %	ქვეყანა	საგადასახადო განაკვეთი %
ირლანდია	12.5	კვიპროსი	15
პორტუგალია	27.5	ლატვია	15
შვედეთი	28	უნგრეთი	17.7

ფინეთი	29	პოლონეთი	19
დიდიბრიტანეთი	30	სლოვაკეთი	19
დანია	30	სლოვენია	25
ლუქსემბურგი	30.4	ესტონეთი	26
ავსტრია	34	ჩეხეთი	28
ბელგია	34	მალტა	25
ნიდერლანდები	34.5	საშუალოდ	
საბერძნეთი	35	ევროკავშირის ძველი წევრები	31.4
ესპანეთი	35		
საფრანგეთი	35.4		
იტალია	37.3	ევროკავშირის ახალი წევრები	21.5
გერმანია	38.3		

როგორც ცხრილიდან ჩანს, ევროკავშირის ძველი და ახალი წევრი ქვეყნების მიხედვით კორპორაციების მოგების გადასახადის განაკვეთები საკმაოდ განსხვავებულია. კერძოდ, ახალი ქვეყნების მიხედვით, აღნიშნული გადასახადი საშუალოდ 10 პროცენტული პუნქტით ნაკლებია ევროკავშირის ძველი ქვეყნების გადასახადზე. საქართველოში ამჟამად მოგების საგადასახადო განაკვეთი 15%-ს შეადგენს და იგი ემთხვევა ლატვიის, ლიტვისა და კვიპროსის ანალოგიურ მაჩვენებელს. დიდი ალბათობაა იმისა, რომ არსებითმა განსხვავებებმა საგადასახადო განაკვეთებში შეიძლება გამოიწვიოს მაღალგანაკვეთებიანი ქვეყნებიდან საწარმოთა გადაადგილება დაბალგანაკვეთებიან ქვეყნებში. ახლა განვიხილოთ თუ როგორ გამოიყურება ინდივიდუალური საშემოსავლო დაბეგვრა ევროკავშირის ძველ და ახალ ქვეყნებში.

ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადის ზღვრული განაკვეთი ევროკავშირის ქვეყნებში 2004წ.:

ევროკავშირის ძველი წევრები		ევროკავშირის ახალი წევრები	
ქვეყანა	საგადასახადო განაკვეთი %	ქვეყანა	საგადასახადო განაკვეთი %
ლუქსემბურგი	38	ლიტვა	25
დიდიბრიტანეთი	40	ესტონეთი	26
საბერძნეთი	40	კვიპროსი	30
ირლანდია	40	ჩეხეთი	32
პორტუგალია	40	ლატვია	33
გერმანია	45	მალტა	35
ესპანეთი	45	სლოვაკეთი	38
იტალია	45	უნგრეთი	40
დანია	47.6	პოლონეთი	40
საფრანგეთი	49.58	სლოვენია	50
ავსტრია	50		
ბელგია	50	ევროკავშირის ძველი წევრები	46.2
ნიდერლანდები	52		
ფინეთი	53.03		
შვედეთი	56	ევროკავშირის ახალი წევრები	34.9

მოყვანილი მონაცემები გვიჩვენებს, რომ ინდივიდუალურ საშემოსავლო დაბეგვრაში, ევროკავშირის ახალ წევრ სახელმწიფოებში საშუალოდ, საგადასახადო განაკვეთი 11.3 პროცენტული პუნქტით დაბალია ძველ წევრ სახელმწიფოებთან შედარებით. ასეთი განსხვავება აშკარად წარმოაჩენს ფიზიკური პირების ფისკალურ მიმზიდველობას ევროკავშირის ახალ ქვეყნებში.

საქართველოში 2007 წელს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად 2008 წლიდან გაუქმდა სოციალური გადასახადი. მოცემული გადასახადის საშემოსავლო გადასახადთან ინტეგრირებით, საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი ადრე დაწესებული 12%-დან გაიზარდა 20%-მდე.

ახლა განვიხილოთ ისეთი არა პირდაპირი გადასახადები, როგორცაა დამატებული ღირებულების გადასახადი. თავიდანვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ ევროკავშირში შემავალი თითოეული ქვეყანა მოცემული გადასახადის 1.4 %-ით აყალიბებს თანამეგობრობის საერთო ფინანსურ რესურსს, რომელსაც იყენებს საერთო პროგრამის დაფინანსებაზე.

დღგ-ის განაკვეთები ევროკავშირის ქვეყნებში:

ევროკავშირის ძველი წევრები		ევროკავშირის ახალი წევრები	
ქვეყანა	დღგ-ს სტანდარტული განაკვეთი	ქვეყანა	დღგ-ს სტანდარტული განაკვეთი
	განაკვეთი		
ლუქსემბურგი	15	კვიპროსი	15
გერმანია	16	მალტა	15
ესპანეთი	16	ლატვია	18
დიდიბრიტანეთი	17.5	ლიტვა	18
საბერძნეთი	18	ესტონეთი	18
ნიდერლანდები	19	სლოვაკია	19
პორტუგალია	19	სლოვენია	20
საფრანგეთი	19.6	პოლონეთი	22
იტალია	20	ჩეხეთი	22
ავსტრია	20	უნგრეთი	25
ბელგია	21		
ირლანდია	21	ევროკავშირის ძველი წევრები	19.6
ფინეთი	22		
დანია	25		
შვედეთი	25	ევროკავშირის ახალი წევრები	19.2

სხვა გადასახადების განაკვეთებისაგან განსხვავებით, დღგ-ს განაკვეთების მიხედვით, ევროკავშირის ძველ და ახალ ქვეყნებს შორის განსხვავება თითქმის არ არის.

საქართველოში დღგ-ს განაკვეთი დასაბეგრი ოპერაციის ან საქონლის იმპორტის თანხის, აგრეთვე უკუ დაბეგვრის წესით დასაბეგრი ოპერაციის თანხის 18 %-ს შეადგენს.

როგორც მოყვანილი მასალები გვიჩვენებს, ევროკავშირის ძველ და ახალ წევრებს შორის საკმაოდ მაღალია განსხვავება საგადასახადო განაკვეთებს შორის. ეს შემთხვევითი არაა, რადგანაც ამ გზით ევროკავშირის ახალი ქვეყნები ცდილობენ მოიზიდონ უცხოური ინვესტიციები და მაღალკვალიფიციური სპეციალისტები.

საქართველოში განხორციელებული საგადასახადო რეფორმებით (ახალი საგადასახადო კოდექსების მიღება 2005 და 2010 წლებში), მნიშვნელოვნად გამარტივდა გადასახადების გადახდა: 21 გადასახადის ნაცვლად ამჟამად ფუნქციონირებს 6. ამასთან, საგადასახადო განაკვეთების შემცირების პირობებში, სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები მნიშვნელოვნად გაიზარდა; გადამხდელთა უფლებების დაცვის, საზოგადოებრივ და კერძო სექტორთან თანამშრომლობის მიზნით შემოღებულიქნა ომბუდსმენის ინსტიტუტი. ყოველივე აღნიშნულის შედეგად, მსოფლიო ბანკის მოხსენების თანახმად, საქართველომ ბიზნესის კეთების სიმარტივით მე-12 ადგილი დაიკავა 2007 წლიდან მოყოლებული მოწინავე ქვეყნის სტატუსი მიიღო. განხილული მასალებიდან ჩანს, რომ საქართველოს ეროვნული საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირების ერთ-ერთი პრიორიტეტი უნდა გახდეს ევროკავშირის ზონაში ჩამოყალიბებული საგადასახადო კონკურენცია. ასევე, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, საქართველოში პირველ რიგში, განხორციელდეს მოქმედი პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების განაკვეთების გაანგარიშება მეცნიერული გამოკვლევების საფუძველზე და მასში კორექტივების შეტანა ეკონომიკის თითოეული დარგის განვითარების რეალიების გათვალისწინებით. ამასთან, საქართველოს ევროკავშირისკენ მოძრაობის კვალობაზე, საჭიროა გაგრძელდეს საგადასახადო ბაზის, საგადასახადო შეღავათებისა და საგადასახადო განაკვეთების ევროპულ სივრცესთან შემდგომი ჰარმონიზების პროცესი.

დასკვნა

საქართველოს ეკონომიკური და სოციალური განვითარების თანამედროვე მდგომარეობა რიგი თავისებურებებით ხასიათდება. ეროვნული ეკონომიკის საბაზრო ურთიერთობებზე გაჭიანურებულ გარდამავალ პერიოდს თან დაერთო მსოფლიო გლობალიზაციის მაღალი ტემპები. ქვეყნის ეკონომიკური განვითარებისა და სოციალური მდგომარეობის გაუმჯობესების დღის წესრიგში, ისე როგორც არასდროს, დადგა ეკონომიკის მდგრადი განვითარების აუცილებლობა, რამაც ასახვა უნდა ჰპოვოს თითოეული ოჯახის კეთილდღეობაზე. ყოველივე ზემო აღნიშნულში დიდი როლის შესრულება შეუძლია ოპტიმალურად განსაზღვრულ გადასახადებს. წინამდებარე სამეცნიერო ნაშრომი სწორედ მაკრო და მიკრო დონეზე ოპტიმალურად განსაზღვრული გადასახადების ჩამოყალიბების მეთოდოლოგიის განსაზღვრას ეძღვნება. მასში გამოკვლეულ-გაანალიზებულია ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის მდგომარეობა არა მარტო ჩვენი ქვეყნის არამედ ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მიხედვით, რომლისკენაც საქართველოს მოსახლეობის უმრავლესობის სწრაფვა ცალსახაა.

ნაშრომში კრიტიკულადაა შეფასებული ქვეყნების (მათ შორის საქართველოს) სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის მახასიათებელი მაჩვენებლები და მხარდაჭერილია მსოფლიოს ცნობილი მეცნიერების (ნობელის პრემიის ლაურეატის ჯ. სტიგლიცის მოხსენება) წინადადებები ეკონომიკური ზრდისა და სოციალური პროგრესის ინოვაციური ინდიკატორების შემოღების შესახებ. აქვე პასუხი აქვს გაცემული ერთ ტრივიალურ კითხვას, ეკონომიკის მდგრადმა განვითარებამ უნდა უზრუნველყოს საგადასახადო შემოსავლების სტაბილური ზრდა თუ პირიქით, სტაბილურმა და მოქნილმა საგადასახადო სისტემამ უნდა უზრუნველყოს ეკონომიკის მდგრადი განვითარება? პასუხი შემდეგში მდგომარეობს: ორივე ფაქტორი ერთმანეთზე დამოკიდებული და სასურველი საბოლოო შედეგების მიღება შესაძლებელია მათი მჭიდრო კორელაციის პირობებში.

საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის 2005-2017 წლების მშპ-სადასაგადასახადო შემოსავლების მაჩვენებელთა ურთიერთკავშირის შესწავლამ გვიჩვენა, რომ საქართველოში ეკონომიკის ზრდის პირდაპირ კავშირს შემოსავლების ზრდასთან.

მდგრადი განვითარების ეკონომიკურ, სოციალურ და ეკოლოგიურ მაჩვენებელთა ერთ განზოგადებულ მაჩვენებელში გამოსახვის მიზნით აგებულია მდგრადი განვითარების ნაერთი ინდექსი, რომელიც შედგება სამი კომპონენტისაგან.

მთლიან შიდა პროდუქტთან ერთად მატერიალური ცხოვრების დონის დახასიათებისათვის უპირატესობა ენიჭება შემოსავლის, მოხმარებისა და სიმდიდრის მაჩვენებლებს. მეორე რიგის მაჩვენებელთან ნუსხას მიეკუთვნება ცხოვრების ხარისხის მახასიათებელი ინდიკატორები. კერძოდ, ისეთი

ინდიკატორები, როგორცაა:

- ჯანმრთელობის მდგომარეობა;
- განათლების მიღების შესაძლებლობა;
- საბინაო და სხვა საყოფაცხოვრებო პირობები;
- ფინანსური პრობლემები;
- სტაბილური სამუშაო და შრომითი პირობები;
- ქვეყნის პოლიტიკურ და საზოგადოებრივ ცხოვრებაში მონაწილეობა;
- ეკონომიკური უსაფრთხოება;
- ფიზიკური უსაფრთხოება;
- ნათესავებთან, კოლეგებთან და მეგობრებთან ურთიერთობები.

მესამე რიგის მაჩვენებლებს უნდა მივაკუთვნოთ ეკოლოგიური კვალის მაჩვენებლები, რომელიც წარმოადგენს საერთო სივრცეს და აუცილებელია კვების პროდუქტების და სხვა საქონლის წარმოებისა და მოხმარებისათვის, ნარჩენების უტილიზაციისა და ტერიტორიების ინფრასტრუქტურის ელემენტებით (განაშენიანების ზონები) უზრუნველყოფისათვის.

საქართველოს მისწრაფებაა გახდეს ევროკავშირის წევრი ქვეყანა. სხვა ინსტიტუციების მსგავსად, სახელმწიფო საგადასახადო სისტემაც ევროკავშირის რეალიზებთან მისადაგებას მოითხოვს. ასეთი ჰარმონიზების მიზანია ევროკავშირთან მიმართებით მოიხსნას ერთიან ევროპულ სივრცეში შრომითი რესურსების, კაპიტალის, საქონლისა და მომსახურების თავისუფალი მოძრაობის ყოველგვარი ბარიერი, რომელიც დაუკავშირდება ერთიან ევროპულ სივრცეში შრომითი რესურსების, კაპიტალის, საქონლისა და მომსახურების თავისუფალ მოძრაობას. იმისთვის, რომ საქართველო, საგადასახადო სისტემის რეფორმირების მხრივ, დაუახლოვდეს ევროპული ოჯახის წევრი სახელმწიფოების საგადასახადო სისტემას, საჭიროა ეროვნული საგადასახადო სისტემის სტრუქტურის სრულყოფა, საგადასახადო სისტემებისა და საგადასახადო ბაზის გაანგარიშების მეთოდის შემდგომი დაახლოება და კონვერგენცია ევროპულ სივრცესთან.

ქვეყნის დონეზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის დადგენისათვის აგებულია ლაფერის მრუდები საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე, რომლის თანახმადაც საგადასახადო ტვირთის პარამეტრები 13,6 – 17,6% ინტერვალში მდებარეობს. ასეთი კვლევის საიმედოობას ადასტურებს მეორე ალტერნატიული გაანგარიშებაც, რომლის მიხედვითაც, 2012 წლის შედეგებით, საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელი (საგადასახადო შემოსავლები შეფარდებული მთლიან შიდა პროდუქტთან) მუდმივ ფასებში 15% - ის ტოლია.

გამოყენებული ლიტერატურის სია:

წიგნები, სტატიები:

1. ანანიაშვილი ი., პაპავა ვ., მაკროეკონომიკური წონასწორობა ლაფერ - კენზიანური
2. გაბელია ა., ფინანსები, თბ., 2011
3. კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ., გადასახადები და დაბეგვრა, თბ.,თსუ, 2011

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>

