

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი
ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტი

ხელნაწერის უფლებით

თამარ კბილაძე

**საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის განსაზღვრის
პრობლემები საქართველოში**

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად
წარმოდგენილი დისერტაციის

ავტორეფერატი

თბილისი

2014

ნაშრომი შესრულებულია ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ფინანსებისა და საბანკო საქმის კათედრაზე

სამეცნიერო ხელმძღვანელი: ხათუნა ბარბაქაძე

ასოცირებული პროფესორი,
ივანე ჯავახიშვილის სახელობის
თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტი

შემფასებლები: 1. იოსებ არჩვაძე

პროფესორი,
ქუთაისის უნივერსიტეტი

2. დავით ვეკუა

პროფესორი,
თბილისის სასწავლო უნივერსიტეტი

დისერტაციის დაცვა შედგება 2014 წლის 18 ივლისს, 12 საათზე.

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის სადისერტაციო საბჭოს სხდომაზე.

მისამართი: 0186, თბილისი, უნივერსიტეტის ქ. 2; თსუ X კორპუსი, აუდიტორია 206.

დისერტაციის გაცნობა შესაძლებელია ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის სამეცნიერო ბიბლიოთეკაში.

სადისერტაციო საბჭოს სწავლული მდივანი

ეკონომიკის აკადემიური დოქტორი

/მ. ლობჯანიძე/

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 წინააღმდეგობრივობით 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 არახელსაყრელი გავლენა იქონია, როგორც სამოქალაქო ომმა ისე ქონების მიტაცებისა და არასამართლიანი 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 არასახარბიელოა, რომ მსოფლიო ბანკის, საერთაშორისო სავალუტო ფონდისა და ეროვნული სტატისტიკური სამსახურის მონაცემებით, საქართველოს ეკონომიკური განვითარების მხრივ გასული საუკუნის 90-იანი წლების მხოლოდ 80%-ი უჭირვას და ამ მაჩვენებლით იგი ერთ-ერთ ბოლო ადგილზეა პოსტსაბჭოურ სახელმწიფოებს შორის.

ეკონომიკის მდგრადი 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 უზრუნველყოფისა და მისი მიღწევის ღონისძიებების გატარება. სწორედ მოცემული პრობლემატიკის შესწავლა-გამოკვლევას ეძღვნება წინამდებარე სადოქტორო ნაშრომი.

სადოქტორო ნაშრომის 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 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 ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე დიდად არის დამოკიდებული ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და ბიზნესის მდგომარეობისადმი ხელის შეწყობა. 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 კოხრიშვილი, ემზარ ჯგერენაია, რევაზ კაკულია, მიხეილ ჩიკვილაძე, თეიმურაზ კოპალეიშვილი, ა. თავართქილაძე, 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.

სადოქტორო ნაშრომის 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 ჩამოვაყალიბეთ 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 წმინდა შიდა 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 დასმისას კვლევაში ცალ-ცალკე მოვახდინეთ მაკრო და მიკრო დონეებზე საქართველოში საგადასახადო

ტვირთის ანალიზი, მოსახლეობის ტვირთის ჩათვლით და ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის განსაზღვრის მიზნით შევიმუშავეთ ტრადიციული ფორმულის 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 ლაფერის მრუდები საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე. აგრეთვე, სტატისტიკური და მათემატიკური მეთოდების გამოყენებით, ეკონომიკური საქმიანობის სახეების, საწარმოთა ტიპების და მოსახლეობის მიხედვით ვიანგარიშეთ ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთი. მოვახდინეთ ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო ტვირთის შედარებითი ანალიზი ევროკავშირის წევრ ქვეყნებთან. ამავე ამოცანის გადაწყვეტის ერთ-ერთ წამყვან საკითხად დავისახეთ პირდაპირი გადასახადის განაკვეთის (მოგების მაგალითზე) ოპტიმალური ზომის დადგენა, რისთვისაც შევიმუშავეთ მისი გაანგარიშების ალგორითმი, რომელიც გამოვცადეთ ქვეყნის მსხვილ და საშუალო საწარმოებში. ამავე ამოცანაში მიმოვიხილეთ გადასახადები საქართველოში და მსოფლიოს განვითარებულ ქვეყნებში. **სადოქტორო ნაშრომის კვლევის საგანი და ობიექტი.** სადოქტორო 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 ობიექტია ამჟამად 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.

სადოქტორო ნაშრომის კვლევის თეორიული და მეთოდოლოგიური საფუძველია: 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.

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

- შემუშავებულია საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ზომის გაანგარიშების კონცეფცია და გადმოცემულია ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ძირითადი ღონისძიებები.
- გაანალიზებული და შესწავლილია მსოფლიოს ცნობილი ეკონომისტების მიერ შემოთავაზებული იდეა ქვეყნის ეკონომიკური, სოციალური და ეკოლოგიური მდგომარეობის ერთ მაჩვენებელში გამოსახვის შესახებ, რისთვისაც შემოთავაზებულია ავტორისეული ფორმულა;
- შემოთავაზებულია წინადადება ქვეყნის მაკრო და მიკრო დონეებზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის აგების ახალი კონსტრუქციისა და მისი გაანგარიშების მეთოდოლოგიის შესახებ, ასევე აგებულია ლაფერის მრუდები საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე;
- ქვეყნის სხვადასხვა ტიპის 70 საწარმოს ემპირიული კვლევის საფუძველზე, გადასახადის ორადი ბუნებიდან გამომდინარე, შემოთავაზებულია წინადადება მოგების გადასახადის ოპტიმალური საგადასახადო განაკვეთის განსაზღვრის მეთოდოლოგიის შესახებ;
- სტატისტიკის ეროვნულ სამსახურში არსებული 7781 საწარმოს საგადასახადო ტვირთისა და ამ უწყებასა და ფინანსთა სამინისტროში არსებული 49 000 ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადის მონაცემთა კვლევის შედეგად გამოვლენილია ტვირთისა და საშემოსავლო გადასახადის მიხედვით დეცილური უთანაბრობის სურათი და გაკეთებულია დასკვნა, რომ საგადასახადო განაკვეთები და მთლიანად საგადასახადო ტვირთი საწარმოების ზომების, მოსახლეობის შემოსავლებისა და რიგი სხვა ნიშნების მიხედვით უნდა იყოს დიფერენცირებული, რითაც ჩვენი ქვეყნის სინამდვილეში გატარდება სამართლიანობის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპი: „ღარიბი იხდის ნაკლებს, ვიდრე მდიდარი“;
- შემუშავებულია წინადადებები საქართველოში მოქმედი გადასახადების სრულყოფის შესახებ.

სადოქტორო ნაშრომის პრაქტიკული მნიშვნელობა. სადოქტორო 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.

კვლევის შედეგების გამოყენება შესაძლებელია საუნივერსიტეტო სწავლებისა და კვლევების სხვადასხვა საფეხურებზე. სადოქტორო ნაშრომში ასახული ზოგიერთი შედეგი ასევე შეიძლება გამოადგეს ამ სფეროში მოღვაწე მეცნიერ და პრაქტიკოს მუშაკებს.

სადოქტორო ნაშრომის კვლევის შედეგების აპრობაცია და პუბლიკაცია. სადისერტაციო ნაშრომის აპრობაცია შედგა 2014 წლის 16 მაისს (ოქმი 10) ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ფინანსების და საბანკო საქმის კათედრის სხდომაზე.

კვლევის ძირითადი შედეგები გამოქვეყნებულია ადგილობრივ და საერთაშორისო სამეცნიერო ხასიათის ჟურნალებში:

- „ანაღისის ოფ ტჰე ტახ ბურდენ ანდ იტს ოპტიმიზაციონ აცტივიტიეს ინ გეორგია”, აზერბაიჯან ნაციონალ აკადემი ოფ შციენცეს, ინსტიტუტე ოფ ეკონომი, 2/2014
- „ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისა საკითხისათვის” ჟ. ეკონომიკა და ბიზნესი, 1, 2014
- „საქართველოს ევროკავშირთან ინტეგრაცია საგადასახადო სისტემის სრულყოფა – ჰარმონიზაციას მოითხოვს”, ჟ. ეკონომიკა და ბიზნესი, 1, 2012
- „საქართველოს ეკონომიკა საგადასახადო რეფორმის პირობებში”, ჟ. ეკონომიკა და ბიზნესი, 5, 2012
- ეკონომიკური მდგომარეობა და ცხოვრების დონის შეფასების ზოგიერთი კრიტერიუმი; ბათუმის საერთაშორისო სამეცნიერო კონფერენციის მასალები, ბათუმი 2011
- საკვლევ თემასთან დაკავშირებით სამეცნიერო სტაჟირება პოტსდამის უნივერსიტეტში და კვლევის მოსალოდნელი შედეგების აპრობაცია ეკონომიკის და სოციალურ მეცნიერებათა ფაკულტეტზე, 2013, პოტსდამი, გერმანია

სადოქტორო ნაშრომის მოცულობა და სტრუქტურა. სადოქტორო ნაშრომი შედგება შესავლის, სამი თავისა და 10 ქვეთავისგან, დასკვნებისა და წინადადებებისაგან, მოცემულია გამოყენებული ლიტერატურის სია, დისერტაციის ტექსტში ჩართულია გრაფიკები, ცხრილები და ნახაზები. სადისერტაციო ნაშრომის ტექსტი მოიცავს 193 გვერდს.

ნაშრომის სტრუქტურა:

შესავალი -----	3
თავი 1. გადასახადების ზემოქმედება საზოგადოების მდგრად გავითარებასა და კეთილდღეობაზე -----	10
1.1 მდგრადი განვითარების თანამედროვე დეფინიცია და გადასახადების როლი მის უზრუნველყოფაში-----	10
1.2 გადასახადების კავშირი შემოსავლების, მოხმარებისა და კეთილდღეობის მდგომარეობასთან-----	29
1.3 საქართველოს საგადასახადო შემოსავლების ჰარმონიზაცია ევროკავშირის წევრი ქვეყნების საგადასახადო შემოსავლებთან -----	46
თავი 2. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ტვირთის დონის ანალიზი -----	76
2.1 საგადასახადო ტვირთის ცნება, გაანგარიშებისა და ოპტიმიზაციის მეთოდები-----	76
2.2 საქართველოში მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ანალიზი-----	82
2.3 საქართველოს საწარმოების (კორპორაციების) დონეზე და საქმიანობის სახეების მიხედვით საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ანალიზი-----	92
2.4 საქართველოში მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ანალიზი-----	99
თავი 3. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონე და მისი მიღწევის ღონისძიებები -----	111
3.1 საქართველოში მაკრო და მიკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ღონისძიებები-----	111
3.2 პირდაპირი გადასახადის განაკვეთის გაანგარიშების ალგორითმი და მისი გამოცდა არაფინანსურ კორპორაციებში (მოგების გადასახადის მაგალითზე)-----	140
3.3 საბიუჯეტო გადასახადების მიმოხილვა საქართველოში-----	144
დასკვნა -----	176
გამოყენებული ლიტერატურა -----	188
დანართი -----	194

სადოქტორო ნაშრომის ძირითადი შინაარსი

სადოქტორო ნაშრომის შესავალში განხილულია საკვლევი თემის აქტუალობა, განსაზღვრულია კვლევის მიზანი და ამოცანები, დახასიათებულია საკვლევი თემის შესწავლის მდგომარეობა და მისი შემდგომი კვლევის მიზანშეწონილობა, განხილულია კვლევის საგანი და ობიექტი, საკვლევი თემის თეორიული და მეთოდოლოგიური საფუძვლები. მითითებულია ჩატარებული კვლევის შედეგად ჩამოყალიბებული დასკვნები და მეცნიერული სიახლეები. აღნიშნულია სადოქტორო ნაშრომის პრაქტიკული მნიშვნელობის შესახებ.

თავი 1. გადასახადების ზემოქმედება საზოგადოების მდგრად განვითარებასა და კეთილდღეობაზე

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.

სადოქტორო 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 ერთმანეთზეა დამოკიდებული და

სასურველი საბოლოო შედეგების მიღება შესაძლებელია მათი მჭიდრო კორელაციის პირობებში.

საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის 2005-2012 წლების მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების მაჩვენებელთა ურთიერთკავშირის შესწავლამ გვიჩვენა, რომ კორელაციის კოეფიციენტი $r = \frac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\sigma_x \sigma_y} = 0,99$. აღნიშნული საკმაოდ

მაღალია, რაც ხაზს უსვამს საქართველოში ეკონომიკის ზრდის პირდაპირ კავშირს საგადასახადო შემოსავლების ზრდასთან.

მდგრადი განვითარების ახალ, ინოვაციურ კრიტერიუმებზე მსჯელობისას და კონკრეტულად ცხოვრების დონის დახასიათებისას მთლიან წმინდა პროდუქტს (მშპ – ძირითადი კაპიტალის მოხმარება) მეტი უპირატესობა ენიჭება ვიდრე მშპ-ს. აქედან გამომდინარე, სადისერტაციო ნაშრომში გამოკვლეულია მშპ-სა და წმინდა შიდა პროდუქტის ურთიერთკავშირი. ამ შემთხვევაშიც დადგენილია, რომ 2005-2011 წლების განმავლობაში კორელაციის კოეფიციენტი (r), საკმაოდ მაღალია და 0,89 შეადგენს.

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 მაჩვენებელთა 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.

მდგრადი განვითარების ერთ განზოგადებულ მაჩვენებელში გამოსახვის მიზნით შემოთავაზებულია წინადადება ასეთი ინდექსის აგებისათვის, რომელსაც შემდეგი სახე ექნება:

$$E_{\text{GD}} = \sqrt[3]{E_{\text{ER}} \times E_{\text{S}} \times E_{\text{EN}}}$$

სადაც:

E_{GD} - მდგრადი განვითარების ნაერთი ინდექსია,

E_{ER} - ეკონომიკური განვითარების ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_{S} - სოციალური ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_{EN} - გარემოს მახასიათებელი ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია.

მდგრადი განვითარების ავტორისეული ფორმულის აგებას საფუძვლად დაედო მოცემული დეფინიციის ახალი დოქტრინა, რომელიც გადმოცემულია ნობელის პრემიის ლაურეატის ჯ.სტიგლიცის ხელმძღვანელობით შექმნილი კომისიის მიერ წარმოდგენილ მოხსენებაში „ეკონომიკური შედეგებისა და სოციალური პროგრესის შეფასება“.

ნაშრომის ერთ-ერთი საკვანძო საკითხია გადასახადების კავშირის შესწავლა შემოსავლების, მოხმარებისა და კეთილდღეობის მდგომარეობასთან. მოცემული პრობლემის გასაშუქებლად გამოყენებულია ისეთი საერთაშორისო სტანდარტი, როგორცაა ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა.

ამდენად, მოცემული სისტემის გამოყენებით ნაშრომში განმარტებულია თუ ეკონომიკური წარმოების ციკლის რომელ ეტაპზე ხდება შემოსავლის ჩამოყალიბება, მისი განაწილება და გადანაწილება. ჩვენი კვლევისათვის ასევე მნიშვნელოვანია თუ როგორ მონაწილეობს გადასახადები ეას-ის თითოეული ანგარიშის მახალანსებელი მუხლის ფორმირებაში.

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.

ევროკავშირის წვერი ქვეყნების საგადასახადო სისტემების სტრუქტურის ანალიზი გვიჩვენებს, რომ სოციალური პროფილის გადასახადების საშუალო საპროცენტო განაკვეთი ევროკავშირის ძველ ქვეყნებში მაღალია ევროკავშირის ახალ ქვეყნებთან შედარებით და რაც შეეხება გადასახადებს საქონელსა მომსახურებაზე, აქ საპირისპირო მოვლენას აქვს ადგილი. კერძოდ, ევროკავშირის წვერი ახალი ქვეყნების მიხედვით, მოცემული გადასახადი რამდენიმე პროცენტული პუნქტით მაღალია ძველი ქვეყნების ანალოგიურ მაჩვენებელთან შედარებით. საშემოსავლო გადასახადი ევროკავშირის ახალ წევრ სახელმწიფოებში გაცილებით დაბალია ძველ წევრ სახელმწიფოებთან შედარებით. აღნიშნული ამკარად წარმოაჩენს ფიზიკური პირების ფისკალურ მიმზიდველობას ევროკავშირის ახალ ქვეყნებში. სხვა გადასახადების განაკვეთებისგან განსხვავებით, დღგ-ს განაკვეთების მიხედვით, ევროკავშირის ძველ და ახალ ქვეყნებს შორის განსხვავება თითქმის არ არის.

ნაშრომში განხილული აშშ-ს, რიგი ევროპული სახელმწიფოების (ინგლისი, საფრანგეთი, გერმანია, შვედეთი, ესტონეთი), ჩინეთისა და ინდონეზიის საგადასახადო სისტემები საქართველოსთვის მიმზიდველია სხვადასხვა ასპექტით, ჩვენი ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების თანამედროვე ეტაპზე ბევრი სასარგებლოს აღება შეიძლება თითოეული ქვეყნის საგადასახადო სისტემიდან, თუმცა მთლიანობაში განსაკუთრებით საყურადღებოა ესტონეთის საგადასახადო სისტემა, მოსახლეობის სოციალური დაცვის მხრივ შვედეთის, პროგრესული საგადასახადო საგანაკვეთო სისტემის არსებობის მხრივ ჩინეთის და განსაკუთრებით ინდონეზიის საგადასახადო სისტემები. ეს უკანასკნელი ეფუძნება ურთიერთდახმარების ეთიკას, რომლის არსი მდგომარეობს იმაში, რომ შეძლებული ხალხი ასრულებს მორალურ ვალდებულებას – ზიდონ შედარებით მძიმე საგადასახადო ტვირთი.

თავი 2. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ტვირთის დონის ანალიზი

სადოქტორო ნაშრომში შემოთავაზებულია წინადადება ქვეყნის მაკრო და მიკრო დონეებზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის აგების ახალი არქიტექტურისა და მისი გაანგარიშების მეთოდოლოგიის შესახებ. როგორც ვიცით, მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთი იანგარიშება გადასახადების ჯამობრივი მაჩვენებლის მთლიან შიდა პროდუქტთან შეფარდებით.

მთლიანი შიდა პროდუქტი და მთლიანი დამატებული ღირებულება თავიანთ თავში მოიცავს ეკონომიკაში ჩამოყალიბებული შემოსავლების ერთობლიობას, მათ შორის ამორტიზაციასაც. ამორტიზაციის ღირებულების შეტანა ტვირთის გაანგარიშების საბაზისო მაჩვენებელში (მშპ-ში) ამცირებს გადასახადების რეალურ ტვირთს, მათი გადახდის წყაროებთან მიმართებაში. ამრიგად, ტვირთის გაანგარიშების ფორმულის მნიშვნელში საჭიროა ვისარგებლოთ წმინდა დამატებული ღირებულების მაჩვენებლით, ანუ რაც იგივეა მშპ-ს გამოკლებული

დაუკვირვებადი ეკონომიკა და ამორტიზაციის თანხა. ამრიგად, საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების ფორმულა, მისი კორექტირების შემდგომ მიიღებს შემდეგ სახეს:

$$თB_1 = \frac{TTI + TA}{GDP - GDP_{IE-A}} \times 100$$

სადაც,

თB₁ _ არის საგადასახადო ტვირთი;

თთI_ მთლიანი საგადასახადო შემოსავალია

თA_ დავალიანება გადასახადებისა და მოსაკრებლების მიხედვით;

GDP_ მთლიანი შიდა პროდუქტი;

IE_ არაფორმალური ეკონომიკის წილი მშპ-ში;

A_ საამორტიზაციო ანარიცხები.

საგადასახადო ტვირთი საწარმოს დონეზე იანგარიშება რამოდენიმე ვარიანტად. კერძოდ, მისი მიღება შეიძლება როგორც საანგარიშო პერიოდში საწარმოს მიერ გადახდილი გადასახადების ჯამობრივი მაჩვენებლის შეფარდება შუალედურ მოხმარებასთან, ან საერთო შემოსავალთან, ან დამატებულ ღირებულებასთან. სწორედ ეს უკანასკნელია ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთი, რადგან დამატებული ღირებულების მაჩვენებელი საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში მიჩნეულია ერთ-ერთ ყველაზე რეალურ მაჩვენებლად, რომელიც ახასიათებს საწარმოში შექმნილ ობიექტურ მდგომარეობას.

სტატისტიკის ეროვნულ სამსახურში არსებული 2011 წლის შედეგებით 7781 საწარმოს ოპტიმალური ტვირთის ანალიზის საფუძველზე პირველად არის გამოკვლეულ-გაანალიზებული საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე დეცილური ჯგუფების მიხედვით. დადგენილია, რომ ყველაზე დაბალი და ყველაზე მაღალი საგადასახადო ტვირთის მქონე 10-10 პროცენტის განსხვავება 2-ჯერადია. ეს მაშინ, როდესაც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ტვირთის სიმძიმის მაჩვენებლის მიხედვით არ არის გამიჯნული საგადასახადო ტვირთი და საწარმოები განურჩევლად მათი სიდიდისა და საქმიანობის სახისა, იხდიან ერთი და იმავე ზომის გადასახადებს.

ასევე, საქსტატის და ფინანსთა სამინისტროს ინფორმაციული რესურსების საფუძველზე პირველად არის გამოკვლეული 49 ათასზე მეტი ფიზიკური პირის საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე დეცილური ჯგუფების მიხედვით. აქაც ყველაზე მაღალი ტვირთის მქონე ფიზიკური პირების 10% 13,6-ჯერ აჭარბებს ყველაზე დაბალი ტვირთის მქონე ფიზიკური პირების ტვირთის დონეს;

ზემოაღნიშნული კვლევებისა და სტატისტიკური მეთოდების ფართოდ გამოყენებით გაკეთებულია დასკვნა, რომ საგადასახადო განაკვეთები და მთლიანად საგადასახადო ტვირთი საწარმოების ზომების, მოსახლეობის შემოსავლებისა და რიგი სხვა ნიშნების მიხედვით უნდა იყოს დიფერენცირებული. ყოველივე

აღნიშნულის მიზანია ცხოვრებაში გატარდეს სამართლიანობის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპი: „ღარიბი იხდის ნაკლებს, ვიდრე მდიდარი“.

თავი 3. საქართველოში საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონე და მისი მიღწევის ღონისძიებები

მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ღონისძიებებზე უფრო ნათელი წარმოდგენისათვის ავაგეთ ლაფერის დინამიკური მრუდი საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე 1996-2012 წლების მიხედვით. დინამიკური ლაფერის მრუდი ბალაცისეული ინტერპრეტაციით ჩაიწერება შემდეგი ფორმულით:

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

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

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

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

$q = \frac{T}{X}$ - არის საგადასახადო ტვირთი, რომელიც მოცემული წლისთვის იანგარიშება როგორც საგადასახადო შემოსავლების ჯამის ამავე წლის მთლიან შიდა პროდუქტთან თანაფარდობით.²

ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის შესაფასებლად გავანალიზეთ მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების დინამიკა (მუდმივ ფასებში) საქართველოში 1996-2012 წლების მიხედვით.

ლაფერის მრუდი საქართველოს ეკონომიკისათვის შემდეგნაირად გამოვსახეთ:

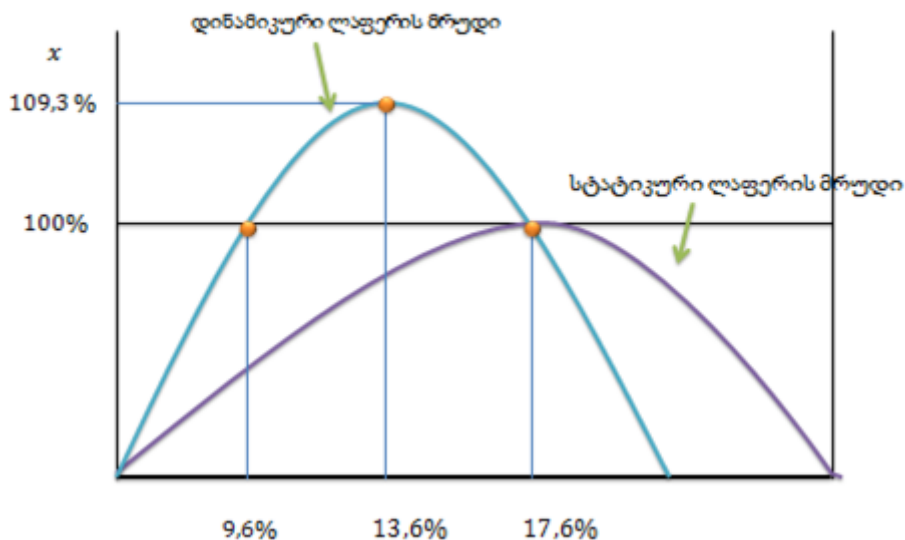
$$x = 16,014 q - 58,671 q^2$$

პარაბოლის ამოხსნით ვღებულობთ, რომ ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთი, ანუ დინამიკური ლაფერის წერტილი, $q = 13,6\%$ -ს, ხოლო ეკონომიკის შესაბამისი ოპტიმალური ზრდა არის $9,3\%$, სტატიკური ლაფერის წერტილის მნიშვნელობა ტოლია $17,6\%$ -ის. ეკონომიკის რეალური ზრდის მონაცემებისა და ასევე, საგადასახადო ტვირთის მონაცემების ანალიზი 1996-2012 წლების მიხედვით გვიჩვენებს, რომ დინამიკურ და სტატიკურ ლაფერის მრუდებს აქვს შემდეგი სახე:

¹ Е. В. Балацкий, Н. А. Екимова, Налогово-бюджетная политика и Экономический рост, «Общество и экономика», N4-5, 2011

² მოცემულ პრობლემატიკასთან დაკავშირებით ჟურნალ „ეკონომიკისა და ბიზნესის“, N4, 2012 აღნიშნულია გამოჩენილი ქართველი მეცნიერების იური ანანიაშვილის და ვლადიმერ პაპავას დამსახურება.

დინამიკური და სტატიკური ლაფერის მრუდები³



ქვეყნის დონეზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის დადგენისათვის აგებული ლაფერის მრუდები საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე გვიჩვენებს, რომ საგადასახადო ტვირთის პარამეტრები 13,6 – 17,6% ინტერვალში მდებარეობს. ასეთი კვლევის საიმედოობას ადასტურებს მეორე ალტერნატიული გაანგარიშებაც, რომლის მიხედვითაც, 2012 წლის შედეგებით, საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელი მუდმივ ფასებში 15% - ის ტოლია.

ჩვენი საკვლევი თემის ერთ-ერთი საკვანძო საკითხია საწარმოთა დონეზე ამა თუ იმ გადასახადის საგადასახადო განაკვეთის ოპტიმალური ზომის დადგენა. უნდა აღინიშნოს, რომ მოცემული პრობლემა დაუმუშავებელია მსოფლიოს მასშტაბით ანუ სხვადასხვა საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნების გამოცდილების გაცნობამ გვიჩვენა, რომ ასეთი სახის მეთოდოლოგია, თუ რატომ იხდიან მეწარმეები, მაგალითად, მოგების გადასახადის 15%-ს და არა 20%-ს ან 10%-ს დღემდე მეცნიერულად ბოლომდე შესწავლილი არ არის. მოცემული პრობლემის მოგვარება სხვა მრავალ ფაქტორთან ერთად დადებითად იმოქმედებს საწარმოს საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობაზეც.

³ გრაფიკი აგებულია ავტორის მიერ სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

წინამდებარე კვლევის ფარგლებში შევეცადე შემემუშავებინა მოგების გადასახადის განაკვეთის გაანგარიშების მეთოდოლოგია. მოცემული გადასახადის გაანგარიშების ალგორითმი ავაგე შემდეგნაირად:

I - გადასახადის ორადი ბუნებიდან გამომდინარე, ვთქვათ ავიღოთ მოგების გადასახადი, მისი განაკვეთის სიდიდე უნდა გამომდინარეობდეს იმ პროცენტული პროპორციით, რაც საწარმოს წლიური საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის შედეგებით საწარმოს მოგებას (გადასახადების გადახდამდე) უჭირავს საწარმოს საერთო წლიურ შემოსავალში. 2011 წლის შედეგებით, ქვეყნის საწარმოების მიხედვით, მოცემული საშუალო მაჩვენებელი შეადგენს 11%-ს და არა 15%-ს, როგორც ეს ქვეყნის საგადასახადო კოდექსით არის გათვალისწინებული. მოცემულ 11%-ს დავარქვათ *საწარმოს სავალდებულო ბეგარა საწარმოს ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებისათვის*. ბუნებრივია, ეს საშუალო მაჩვენებელი თითოეული საწარმოსათვის იქნება განსხვავებული საკუთარი საქმიანობის შედეგებიდან გამომდინარე.

II - რაც შეეხება გადასახადის ზედა ზღვარს, მის განსაზღვრაში (ამჟამად არსებული 15%) მონაწილეობა უნდა მიიღონ მეცნიერი ეკონომისტების, მთავრობის, პარლამენტის და საერთაშორისო ორგანიზაციების წარმომადგენლებმა. მოგების განაკვეთის ზედა ზღვრის განსაზღვრის მეორე გზაა მსოფლიოს სახელმწიფოთა დიდი ოცეულის განცხადება მოგების გადასახადზე ერთიანი საგადასახადო სტანდარტული განაკვეთის შემოღებაზე. უფრო სწორად, დიდი ბრიტანეთისა და გერმანიის წინადადებით იხილავენ კორპორაციებისათვის მოგებაზე ერთიანი საგადასახადო განაკვეთის შემოღების საკითხს. მოცემული წინადადების ავტორები ფიქრობენ, რომ ევროზონის და არამარტო ევროზონის სახელმწიფოებში ასეთი ერთიანი გადასახადის შემოღებით შემცირდება კაპიტალის გადაადგილება მაღალი განაკვეთის მქონე ქვეყნებიდან დაბალი განაკვეთის მქონე ქვეყნების მიმართულებით. ეს გარკვეულწილად დაეხმარება ბიუჯეტის დეფიციტის პრობლემების მოგვარებასაც. მოცემული პრობლემატიკა განსაკუთრებით აქტუალური გახდა მსოფლიოს 2008 წლის ფინანსური კრიზისის დადგომის შემდეგ, სწორედ ამიტომ იყო დასმული საკითხი ნობელის პრემიის ლაურეატის ჯ. სტიგლიცის მოხსენებაში იმის თაობაზე, რომ ფინანსური კრიზისის დადგომის ერთ-ერთ პრიორიტეტულ მახასიათებლად განისაზღვროს ქვეყნის ინსტიტუციურ სექტორებს შორის ურთიერთდავალიანებებზე სათანადო ინფორმაციის არსებობა. აქედან გამომდინარე, მართებული იქნება, კომპანიებმა მოგების გადასახადი გადაიხადონ იქ, სადაც ხდება მათი შემოსავლების გენერირება. ასეთი ღონიძიების გატარებით ქვეყნები თავს აარიდებენ ოფშორულ ზონებში ამჟამად არსებულ გაუმართლებელ შეღავათებს. გასათვალისწინებელია ის გარემოებაც, რომ G20-ის ერთადერთ შეხვედრაზე გადაწყდა, რომ მოგების

გადასახადის განაკვეთის გათანაბრება სამომავლოდ მოხდეს არამართო ევროზონის სახელმწიფოებზე, არამედ უფრო დიდი მასშტაბით.

III - როგორც ვიცით მოგების საგადასახადო განაკვეთი 15%-ია, ე.ი ისმის კითხვა როგორ გავიანგარიშოთ 15%-სა და 11%-ს შორის სხვაობა ე.ი 4%? ამ 4%-ს დავარქვათ ქვეყანაში საზოგადოებრივი წესრიგის განმტკიცების, მოქალაქეთა უსაფრთხოების, სოციალური უზრუნველყოფის, განათლების, ჯანდაცვის მომსახურების მიღებისათვის გაცემული ბეგარა.

IV - ახლა ვაჩვენოთ, თუ როგორი წესით გავანაწილეთ საგადასახადო განაკვეთის ის 4 პროცენტი, რომელიც სხვაობის სახით საწარმოთა სავალდებულო ბეგარას (განაკვეთის ქვედა ზღვარი) და მოგების გადასახადის ზედა ზღვარს (15%) შორის არსებობს. გამოკითხვის ჩასატარებლად თხოვნით მივმართეთ მეწარმეებს საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯების ფუნქციონალური კლასიფიკაციის მიხედვით 10 ქულიანი სისტემით ყველაზე მეტი 10 ქულა მიენიჭებინათ ხარჯების იმ სახეობისთვის, რომელიც ჩვენი ქვეყნის განვითარების ამჟამინდელ ეტაპზე ყველაზე მნიშვნელოვან ხარჯად მიაჩნიათ. დანარჩენი ქულები რანჟირების მიხედვით (9,8,7,6,5,4,3,2,1) თავიანთი შეხედულებისამებრ მიენიჭებინათ ქვემოთ ჩამოთვლილი მუხლების მიხედვით.

ხარჯების დასახელება

ქულები (1-დან 10 ჩათვლით)

1. საერთო დანიშნულების სახელმწიფო მომსახურება
2. თავდაცვა
3. საზოგადოებრივი წესრიგი და უსაფრთხოება
4. ეკონომიკური საქმიანობა
5. გარემოს დაცვა
6. საბინაო კომუნალური მეურნეობა
7. ჯანმრთელობის დაცვა
8. დასვენება, კულტურა და რელიგია
9. განათლება
10. სოციალური დაცვა

მიღებული მასალის განზოგადებით შესაძლებელი იქნება განვსაზღვროთ მოგების ოპტიმალური საგადასახადო განაკვეთი, ასევე წარმოდგენა ვიქონიოთ იმ პრიორიტეტებზე, რომელთაც მეწარმეები უპირატესობას ანიჭებენ საბიუჯეტო ხარჯების ფუნქციონალური განაწილებისას.

ჩვენს მიერ ჩამოყალიბებული მეთოდოლოგიის ვარგისიანობა **გამოვცადეთ** საქართველოს სხვადასხვა სახის საქმიანობით დაკავებული 70 მსხვილ და საშუალო საწარმოში. კვლევის შედეგები გამოვსახოთ ცხრილის სახით.

ცხრილი N1
70 საწარმოს გამოკითხვის შედეგი

N	კითხვები	ქულები	დაკავებული ადგილი
1	საერთო დანიშნულების სახელმწიფო მომსახურება	338	IX
2	თავდაცვა	354	VIII
3	საზოგადოებრივი წესრიგი და უსაფრთხოება	401	III
4	ეკონომიკური საქმიანობა	326	X
5	გარემოს დაცვა	356	VII
6	საბინაო კომუნალური მეურნეობა	399	IV
7	ჯანმრთელობის დაცვა	398	V
8	დასვენება, კულტურა და რელიგია	474	I
9	განათლება	438	II
10	სოციალური დაცვა	366	VI

ამრიგად, როგორც მოტანილი მონაცემებიდან ჩანს მეწარმეები მათგან აკრებილი მოგების 4 პროცენტის განაწილებაში პრიორიტეტებს ანიჭებენ: რელიგიის, დასვენების, აგრეთვე განათლების, საზოგადოებრივი წესრიგისა და უსაფრთხოების საკითხებს.

დისერტაციაში ერთ-ერთ მნიშვნელოვან საკითხად განხილული გვაქვს წინადადებები საქართველოში მოქმედი ძირითადი გადასახადების სრულყოფასთან დაკავშირებით. ასეთი სახის წინადადებებს მიეკუთვნება:

- დამატებული ღირებულების გადასახადით 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 18%-მდე, 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;

- აქციზური საქონელი იბეგრება ზომის ერთეულის (ლიტრი, კგ, სმ³, 100 მ³, ტონა) აქციზის განაკვეთით (ლარი). მოცემული პრაქტიკა გამოიყენება ალკოჰოლური სასმელების, სიგარეტისა და სიგარეტის პროდუქტების, ნავთობისა და ნავთობის პროდუქტების და რიგი სხვა საქონლის წარმოებისა და შემოტანა-გატანის ოპერაციებისას. თუმცა მაგალითად, თუ ავიღებთ საწვავს, ან სპირტიან სასმელებს მათი ტონებისა და ლიტრების მიხედვით აქციზის განაკვეთების დაწესება ერთმანეთისაგან ვერ მიჯნავს საწვავის სითბური წვის სიმძლავრეს და ალკოჰოლური სასმელების სიმაგრეს სპირტიანობის მიხედვით.

მიზანშეწონილად მიგვაჩნია ზემოთ ჩამოთვლილი საქონლისა და სხვა სასაქონლო ჯგუფების მიხედვით გავიანგარიშოთ მათი წარმოება და/ან შემოტანა და გატანა პირობით ნატურალურ ზომის ერთეულებში. ასე მაგალითად, სხვადასხვა სახის ორგანული საწვავი შეიძლება გადავიყვანოთ პირობით საწვავში წვის თბოუნარიანობით 29,3 მეგაჯოული (7 000 კილოკალორია/კგ).

პირობით ნატურალურ ზომის ერთეულებში გადაყვანა შესაძლებელია სპეციალური კოეფიციენტებით, რომლებიც იანგარიშება ცალკეული სამომხმარებლო თვისების მქონე პროდუქტების ეტალონურ მნიშვნელობასთან შეფარდებით. მაგალითად, ავიღოთ 100 ტონა ნავთობი 45 მეგაჯოული/კგ წვის თბოუნარიანობით, იგი პირობით საწვავზე გადაყვანით ტოლი იქნება 153,6 ტონა პირობითი საწვავის (100X45/29,3).⁴

ასეთივე პირობითი ნატურალური ზომის ერთეულებით შეიძლება შევავსოთ ძლიერი, საშუალო და მსუბუქი სპირტიანობის შემცველი სასმელები; სხვადასხვა დანიშნულების ზეთები და ა.შ. ამის შემდეგ როდესაც ცალკეულ სასაქონლო ჯგუფებზე მივიღებთ პირობითი ზომის ერთეულებს, შემდეგ მოვახდინოთ მათზე აქციზის განაკვეთის (ლარებში) დაწესება. აქციზის განაკვეთის გამოანგარიშების შემოთავაზებული მეთოდი ეკონომიკური თვალსაზრისით უფრო სამართლიანი იქნება მეწარმეებისათვის.

- საქართველოში სწორი ეკონომიკური პოლიტიკის დიდი მნიშვნელობა ენიჭება 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 დაწესებისას გამოყენებული იქნას ცალკეული პროდუქტების სასურსათო ბალანსების (წარმოება, მოხმარება, ექსპორტი, იმპორტი) მონაცემები ქვეყნის სამამულო წარმოების მხარდაჭერისა და აღორძინების მიზნით. გარდა ამისა, იმპორტირებული საქონლისა და განსაკუთრებით, ნავთობ-პროდუქტების იმპორტის განაკვეთების განსაზღვრისას, გათვალისწინებული უნდა იქნას არა მარტო ქვეყნის ფისკალური ეფექტი, არამედ შექმნილი ეკოლოგიური

⁴ Теория статистики под редакцией проф.Р.А. Шмоиловой, М.2007, стр.191

მდგომარეობა, რისთვისაც საჭიროა დავიწყოთ ეკოლოგიური კვალის მაჩვენებლის ანგარიში არა მარტო საქართველოში წარმოებული პროდუქციის, არამედ იმპორტირებული პროდუქციის მიხედვითაც.

- საშემოსავლო გადასახადის გადახდისას, საგადასახადო კოდექსით განმარტებული ერთობლივი შემოსავლის დეფინიციას კერძოდ, ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალს, ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავალს, რომელიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან, საჭიროა დაემატოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირის გამგებლობაში არსებული სიმდიდრე. მით უფრო, როცა თანამედროვე ინტერაქტიულ მსოფლიოში მოსახლეობის კეთილდღეობის დახასიათებისას მეტ ყურადღებას უთმობენ შემოსავალს და მოხმარებას სიმდიდრესთან ერთად, ვიდრე წარმოებას. მართალია, შემოსავალი განსაზღვრულ როლს თამაშობს ხალხის ცხოვრების დახასიათებისას, მაგრამ საბოლოო ანგარიშში იგი შეიძლება სწორად გაიზომოს მხოლოდ სიმდიდრესთან ინფორმაციის კონტექსტში. მაგალითად, დაბალი შემოსავლისა და სიმდიდრის საშუალოზე მაღალი მაჩვენებლის მქონე შინამეურნეობა, არ იქნება უფრო ცუდად მაცხოვრებელი ისეთ შინამეურნეობასთან შედარებით, ვისაც შემოსავლების მაჩვენებლები მეტი აქვთ, მაგრამ სიმდიდრე არ გააჩნია. აქედან გამომდინარე, სიმდიდრის საშუალოზე მაღალი მაჩვენებლის მქონე შინამეურნეობები ფიქრობენ იმაზე, თუ როგორ აქციონ თავიანთი სიმდიდრე სტაბილური შემოსავლის წყაროდ. ბუნებრივია, ძალიან მნიშვნელოვანია საკითხი იმის შესახებ, თუ როგორ უნდა მოვიპოვოთ ინფორმაცია საქართველოს რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირის არა მხოლოდ შემოსავალზე, არამედ სიმდიდრეზე, რომელიც სტაბილური შემოსავლის წყაროა. ამ უკანასკნელის რეალური სურათის ასახვა წელიწადში ერთხელ ყველა კატეგორიის ფიზიკური პირის ქონების დეკლარაციაში უნდა მოხდეს და ჩაბარდეს საგადასახადო ორგანოებს საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის მიზნით. ახლა რაც შეეხება საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთს, ფიზიკურ პირებზე პროგრესული საგადასახადო განაკვეთის შემოღებისათვის პირველი ნაბიჯი უკვე გადაიდგა, როდესაც საარსებო მინიმუმის (150 ლარი) მქონე შემოსავლების მოსახლეობა განთავისუფლდა საშემოსავლო გადასახადისაგან. როგორც ჩვენს მიერ 49 111 ფიზიკური პირის საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთის კვლევამ გვიჩვენა (ამის შესახებ უფრო დაწვრილებით საუბარია დისერტაციის II თავში) პროგრესული საგადასახადო განაკვეთის შემოღებისათვის კარგ საანალიზო მაჩვენებლად შეიძლება გამოვიყენოთ კვლევით დადგენილი ტვირთის საშუალო, მედიანური, მოდალური და დეცილური მაჩვენებლები.

საგადასახადო კოდექსის 82-ე მუხლში, იქ სადაც საუბარია საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისაგან გათავისუფლებულ ფიზიკურ პირთა შემოსავლების სახეებზე, ძირითადი აქცენტი გაკეთებულია ეკონომიკის პრიორიტეტული დარგის,

სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდებით მიღებულ შემოსავალზე, აგრეთვე სოციალურად დაუცველ, სტიქიით, მიწისძვრით მიყენებული ზარალის და ლტოლვილი მოსახლეობისათვის სახელმწიფოს მიერ გადაცემული ქონების ღირებულების და ამ ქონების თავდაპირველი რეალიზაციით მიღებულ შემოსავალზე. საშემოსავლო გადასახადით გათავისუფლებული საკმაოდ დიდი ჩამონათვალიდან მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, ამოვიღოთ ისეთი საქმიანობის სახით მიღებული შემოსავალი, როგორცაა ლატარიიდან მიღებული მოგება.

კოდექსის ის მუხლი, სადაც საუბარია საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმებზე, საკმაოდ ვრცელია და უნდა შემცირდეს იმ საქმიანობათა შემოსავალი, რომლებზეც არ ვრცელდება 30 000 ლარიანი ზღვარი.

საშემოსავლო გადასახადის სპეციალური დაბეგვრის განხორციელების ღონისძიებებიდან, ვფიქრობთ, ამოსაღებია საქართველოს პარლამენტის საფინანსო – საბიუჯეტო კომიტეტიდან მთელი რიგი დაკავშირებული საკითხების შეთანხმება და ეს ფუნქცია უნდა შეასრულოს საქართველოს მთავრობამ.

მოცემული თავიდან ვფიქრობთ უნდა ამოვიღოთ ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსი. გადასახადების აკრების მოცემული ფორმა საქართველოში ადრე უკვე არსებობდა და მისი განმეორებით შემოღება არაპროგრესულ ნაბიჯად მიგვაჩნია.

- მოგების გადასახადის, როგორც პირდაპირი გადასახადის განაკვეთის ოპტიმალური ზომის დადგენის მეთოდოლოგია ჩვენი საკვლევი თემის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია. მისი გაანგარიშების მეთოდოლოგია აღწერილია ჩვენი სადოქტორო ნაშრომის მესამე თავში.

მოცემული გადასახადით დაბეგვრისაგან ამა თუ იმ კუთხით თავისუფლდება ეკონომიკის ისეთი საქმიანობათა სახეები, რომლებიც პრიორიტეტულია ჩვენი ქვეყნისათვის. კერძოდ, ესენია: სოფლის მეურნეობა, ტურიზმი, სამედიცინო დაწესებულებები, საჯარო სკოლების მიერ ზოგადსაგანმანათლებლო საქმიანობიდან მიღებული მოგება და ა.შ. მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, ასეთი სიიდან ამოღებულ იქნეს აზარტული კლუბების, სათამაშო აპარატის სალონის, აგრეთვე ტოტალიზატორის მომწყობი პირების მიერ აღნიშნული საქმიანობიდან მიღებული მოგება.

- მართალია ბიზნეს წრეების წარმომადგენლებს არცერთი გადასახადი არ მოსწონთ, მაგრამ ყველაზე უფრო არასასურველ გადასახადად მიიჩნევენ ქონების გადასახადს. მოცემული გადასახადის განაკვეთი არ არის დამოკიდებული საწარმოს კარგ ან ცუდ მუშაობაზე. უფრო მეტიც, რაც უფრო დიდია საწარმოში ახალი ინვესტიციების დაბანდება, მით უფრო იზრდება მოცემული გადასახადის თანხა. მართალია, ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო კოდექსით გარკვეული შეღავათებით სარგებლობენ ეკონომიკის ისეთი დარგები, როგორცაა: სოფლის მეურნეობა, ტურიზმი, ჯანდაცვა. მიზანშეწონილად მიგვაჩნია საქართველოს ბიზნესში

უცხოური ინვესტიციების დაბანდება, განსაკუთრებით საქონელმწარმოებელ დარგებში და პირველი სამი წლის მანძილზე არ დაიბეგროს ქონების გადასახადით;

„მაღალმთიანი რეგიონების სოციალურ-ეკონომიკური და კულტურული განვითარების შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული, კავკასიონის ქედის ჩრდილოეთ და სამხრეთ ფერდობებზე განლაგებული რაიონებისა და აჭარა – გურიის მთიანეთის სოფლების, თემებისა და დაბების მცხოვრებნი აღნიშნულ ტერიტორიებზე არსებულ მიწის ნაკვეთებზე, სამხრეთ საქართველოს მაღალმთიანი რეგიონებში მცხოვრებნი მოცემულ ტერიტორიებზე არსებულ მიწის ნაკვეთებზე განთავისუფლდნენ ქონების გადასახადისაგან;

დასკვნა

- კვლევის ძირითადი მიზნის, ჩვენი ქვეყნისათვის ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისათვის სტატისტიკური და მათემატიკური მეთოდების ფართოდ გამოყენებით ჩატარებულია 9 კვლევა, რომლის შედეგებმაც აჩვენა, რომ საქართველოში საგადასახადო ტვირთი ახლოს არის ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ამჟამინდელ ფაქტობრივ ნიშნულთან, თუმცა ტვირთის ოპტიმალური ზომის კვლევის ანალიზის შედეგებით, გარკვეული რეზერვები ამ მხრივ კვლავაც არსებობს;
- სტატისტიკის ეროვნულ სამსახურში არსებული 7781 საწარმოს საგადასახადო ტვირთისა და ამ უწყებასა და ფინანსთა სამინისტროში არსებული 49 000 ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადის მონაცემთა კვლევის შედეგად გამოვლენილია ტვირთისა და საშემოსავლო გადასახადის მიხედვით დეცილური უთანაბრობის სურათი და გაკეთებულია დასკვნა, რომ საგადასახადო განაკვეთები და მთლიანად საგადასახადო ტვირთი საწარმოების ზომების, მოსახლეობის შემოსავლებისა და რიგი სხვა ნიშნების მიხედვით უნდა იყოს დიფერენცირებული, რითაც ჩვენი ქვეყნის სინამდვილეში გატარდება სამართლიანობის ერთ-ერთი ძირითადი პრინციპი: „ღარიბი იხდის ნაკლებს, ვიდრე მდიდარი“;
- მოგების გადასახადის ოპტიმალური ზომის განსაზღვრისათვის ჩატარებულია საცდელი ემპირიული კვლევა და შემუშავებულია სათანადო მეთოდოლოგია;
- ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისათვის წარმოდგენილია ახალი მეთოდოლოგია და შემოთავაზებულია ტვირთის ახალი კონსტრუქციის ფორმულები, რომლებიც ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო ტვირთის მახასიათებლებს შესადარისს გახდის დასავლური, განვითარებული

ქვეყნების სტანდარტებთან, რაც გარკვეულწილად უპასუხებს საქართველოს ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების მოთხოვნებს;

- შემუშავებულია წინადადებები დღგ-ს, აქციზის, იმპორტის, საშემოსავლო, მოგებისა და ქონების გადასახადის სრულყოფასთან დაკავშირებით.