

ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის
სახელმწიფო უნივერსიტეტი

**ლელა ბასტაძე, რეზაზ კაკულია,
მისეილ ჩიკვილიაძე**

საგადასახადო საქმე

სახელმძღვანელო

თბილისი
2007

უკ (UDC): 33622(075.8)ს-14

სახელმძღვანელო მომზადდა ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ფინანსების, საბანკო და სადაზღვევო საქმის კათედრაზე.

რედაქტორი პროფესორი **რევაზ ბასარია**
რეცენზენტები: პროფესორი **გელევან ხელაია**
პროფესორი **გიორგი მაღაშხია**

სახელმძღვანელოში ჩამოყალიბებულია გადასახადებისა და საგადასახადო დაბეგერის თეორიული საფუძვლები. განხილულია გადასახადების არსი, ფუნქციები და როლი სახელმწიფოს ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსების ფორმირებაში, მათი გავლენა კორპორაციულ ფინანსებზე. განსაკუთრებული ყურადღება აქვს დათმობილი საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალ პერიოდში გადასახადების თეორიისა და პრაქტიკის საკითხების ახლებურ გააზრებას.

სახელმძღვანელოში მოცემულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის დახასიათება. ჩამოყალიბებულია ქვეყნის საგადასახადო სისტემის, სახელმწიფოს საგადასახადო პოლიტიკის, საგადასახადო მართვისა და დაგეგმვის სრულყოფის საკითხები. განხილულია საგადასახადო ურთიერთობათა ობიექტები და სუბიექტები, ცალკეული გადასახადის საგადასახადო ბაზის განსაზღვრის ძირითადი მიდგომები.

სახელმძღვანელო განკუთვნილია უნივერსიტეტებისა და უმაღლესი სასწავლებლების ეკონომიკისა და ბიზნესის პროფილის სტუდენტებისთვის, მას აგრეთვე მნიშვნელოვანი სარგებლობის მოტანა შეუძლია ბიზნესმენებისა და ამ საკითხებით დაინტერესებული მკითხველებისთვის.

სახელმძღვანელო გამოდის ივ. ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის სარედაქციო-საგამომცემლო საბჭოს რეკომენდაციით.

ISBN 978-9941-0-0048-5

ავტორების შესახებ

ლელა ბასტაძე



თსუ ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის ასოცირებული პროფესორი, აკადემიური დოქტორი. ეკონომიკური პოლიტიკისა და სამართლებრივი საკითხების ქართულ-ევროპული საკონსულტაციო ცენტრის ექსპერტი. იყო თსუ დოცენტი; ეკონომიკის სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტის ფინანსების, ფულის მიმოქცევისა და კრედიტის განყოფილების გამგე, პრეზიდენტის სტიპენდიატი. გამოქვეყნებული აქვს 4 სახელმძღვანელო, 2 მონოგრაფია და 60-ზე მეტი სამეცნიერო სტატია ქართულ და ინგლისურ ენებზე.

რევაზ კაკულია

პროფესორი, ეკონომიკურ მეცნიერებათა დოქტორი. სხვადასხვა დროს იყო საქართველოს ეკონომიკისა და ფინანსთა, სოფლის მეურნეობის მინისტრის მოადგილე, აგროსამრეწველო კომიტეტის თავმჯდომარის მოადგილე, ეკონომიკის სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტის დირექტორის მოადგილე. არის ეკონომიკური პროფილის სამეცნიერო ჟურნალების სარედაქციო კოლეგიის წევრი, გამოქვეყნებული აქვს 10 სახელმძღვანელო, 12 მონოგრაფია და 120-ზე მეტი სამეცნიერო სტატია ქართულ, რუსულ და ინგლისურ ენებზე.



მიხეილ ჩიკვილაძე



პროფესორი, აკადემიური დოქტორი, ფინანსების, ბანკების და სადაზღვევო საქმის პროგრამის ხელმძღვანელის მოადგილე. თსუ სენატის წევრი. იყო საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მთავარი სამმართველოს უფროსი, საქართველოს კონტროლის პალატის თავმჯდომარის პირველი მოადგილე, სახელმწიფო საგადასახადო დეპარტამენტის თავმჯდომარე, სახელმწიფო შესყიდვების მინისტრის მოადგილე, ეკონომიკის ფაკულტეტის დეკანი. გამოქვეყნებული აქვს სახელმძღვანელო და 30-ზე მეტი სამეცნიერო სტატია.

წინასიტყვაობა

„საგადასახადო საქმე“ საბაზრო ეკონომიკის გზაზე დამდგარი ქვეყნების საუნივერსიტეტო ეკონომიკური განათლების სისტემაში ერთ-ერთი ძირითადი და სავალდებულო კურსია. ეს კურსი წარმოადგენს „ფინანსების თეორიის“ სასწავლო კურსის გაგრძელებას და პრაქტიკული ხასიათის საგანია, რომელიც სტუდენტებს აძლევს პროფესიულ ცოდნას გადასახადებისა და საგადასახადო დაბეგვრის სფეროში.

ნებისმიერი სახელმწიფოს არსებობისა და ფუნქციონირებისთვის აუცილებელია მყარი, სტაბილური ფინანსური ბაზის შექმნა, რომელიც მიიღწევა სახელმწიფო შემოსავლების მობილიზაციის მაღალი დონის უსრუნველყოფისა და მდგრადი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების პროცესში.

ნებისმიერი ეკონომიკური სისტემისთვის უმნიშვნელოვანესია შემოსავლის შექმნის, განაწილებისა და გადანაწილების, მისი მითვისების საკითხი, რომელიც განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საბაზრო ეკონომიკის და უფრო მეტად კი – გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში. ნებისმიერი წარმოება შემოსავალია, ნებისმიერი ამონაგები – შემოსავალი, ნებისმიერი დანამატი – უფრო მეტი შემოსავალი. კაპიტალი შემოსავალია, თანაც შემოსავლის შესაძლებლობა, მოგება სარეალიზაციო შემოსავალია, მისი წანამატი.

თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკის პირობებში იწარმოება მრავალგვარი შემოსავლები, რომლებიც იყოფა პირდაპირ და არაპირდაპირ შემოსავლებად. პირველს მიეკუთვნება შემოსავლები, რომლებიც წარმოიქმნება უშუალოდ მეურნეობრიობის მეშვეობით; მეორე ის შემოსავლებია, რომლებიც წარმოიქმნება პირდაპირი შემოსავლების გარდაქმნის მეშვეობით – შემოსავალი შემოსავლებისგან. ერთია პირველადი შემოსავლების წარმოქმნა და მეორეა – მეორადი შემოსავლების წარმოქმნა. საზოგადოებაში ყოველთვის მოქმედებს შემოსავლების განაწილებისა და გადანაწილების მექანიზმი, რომელშიც სახელმწიფო ხელისუფლებას (განსაკუთრებით გადანაწილებაში) გადამწყვეტი ადგილი უჭირავს.

შემოსავლების გადანაწილების სახელმწიფოებრივ მექანიზმში გადაწყვეტი როლი აკისრია საგადასახადო დაბეგვრას. სახელმწიფო პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების დაწესებით აწარმოებს ხაზინაში შემოსავლების მობილიზაციას, რათა ხელისუფლებამ სახელმწიფო ფუნქციების შესრულებასთან დაკავშირებული ხარჯები დაფაროს. სახელმწიფოს შემოსავლები და ხარჯები, მათი განაწილება წყაროებისა და მიმართულებების შესაბამისად, წარმოგვიდგება სახელმწიფო ბიუჯეტის სახით, რომელიც სახელმწიფო ხელისუფლების მიერ ფისკალური პოლიტიკის შემუშავებითა და განხორციელებით აღწევს დასახულ მიზნებს. სახელმწიფო სწორედ ბიუჯეტის მეშვეობით ახორციელებს ფულადი სახსრების მობილიზაციისა და გამოყენების ოპერაციებს. აქვე ხაზგასასმელია, რომ „გადასახადი არის... საქართველოს სახელმწიფოს, აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივ ბიუჯეტებში სავალდებულო უპირობო შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე“. ¹ კაცობრიობის ისტორიას არ ახსოვს არც ერთი ფაქტი, რომ სახელმწიფოებს გადასახადების გარეშე ეარსებათ.

თავისუფალი და დემოკრატიული საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური აღორძინება მიიღწევა მხოლოდ ჭეშმარიტი საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირება-ფუნქციონირების გზით. ამასთან, გარდამავალ ეკონომიკაში დროულად უნდა გადაიჭრას ფისკალურ ურთიერთობებში არსებული წინააღმდეგობანი, რომლის ერთ მხარესაა სახელმწიფო ბიუჯეტის პერმანენტული დეფიციტი, ხოლო მეორე მხარეს – ქვეყანაში საქმიანი აქტივობისა და მეწარმეობის უნებლიე თუ მიზანმიმართული დამუხრუჭება. პირველი წინააღმდეგობის დაძლევა მოითხოვს დამატებით საგადასახადო შემოსავლებს, სხვანაირად დღემდე კაცობრიობას მასზე უფრო მნიშვნელოვანი სახელმწიფო ბიუჯეტის სხვა წყარო არ შეუქმნია. მეორე წინააღმდეგობის – სამეწარმეო აქტივობის სტიმულირების დამუხრუჭების დაძლევა მოითხოვს საპირისპირო პროცესს – გადასახადების შემცირე-

¹ საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (ოფიციალური ტექსტი), თბ., 2007. გვ. 5.

ბას, სხვანაირად შეუძლებელია მიღწეული იქნეს ეკონომიკური ზრდის სტიმულირება.

როგორ შევძლოთ ამ წინააღმდეგობების დაძლევა? როგორ უზრუნველვყოთ სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების გადიდება სამეწარმეო აქტივობის ზრდის პირობებში? ამ წინააღმდეგობების დასაძლევად მიზანშეწონილად მიგვაჩნია შეგვხოთ ზოგიერთ თეორიულ საკითხს.

სამეურნეო საქმიანობისგან მიღებული ყველა პირვანდელი შემოსავალი, რომელიც რჩება წარმოების სფეროში, მიმართულია იმ დანახარჯთა დასაფარავად, რაც წარმოადგენს საზოგადოების მიმდინარე შემოსავლების ერთობლიობას, ანუ ეროვნულ შემოსავალს. შემოსავლების გადანაწილებაც, რომლის შედეგიცაა არა მარტო სხვადასხვა კერძო შემოსავლის ფორმირება, არამედ სხვადასხვა სახეობის – დაგროვების, ინვესტიციების, დაზოგვის ფონდების ფორმირება. არ შეიძლება ეროვნული შემოსავლის განაწილებასა და გადანაწილებაში სახელმწიფოს როლის არც გადაჭარბებით შეფასება და არც ამ როლის შეუფასებლობა. ამ შემთხვევაში სახელმწიფოს როლი ძალიან მნიშვნელოვანია, ამ როლის კონკრეტული რეალიზაცია შეიძლება იყოს ეფექტიანიც და არაეფექტიანიც, დადებითიც და უარყოფითიც. ამ პროცესის სახელმწიფოებრივ რეგულირებას განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს საზოგადოებაში სტაბილურობისა და მშვიდობის, ეკონომიკის განვითარებისა და მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლების უზრუნველყოფაში. ამასთან, საყურადღებოა სახელმწიფოს როლი შემოსავლების წარმოქმნისა და შემოსავლების მითვისების ეკონომიკური რეალიზაციისა და სოციალური სამართლიანობისკენ მოძრაობის უზრუნველსაყოფად.

ფინანსურ ურთიერთობათა სახელმწიფოებრივი რეგულირების პოზიციებიდან გამომდინარე, საგადასახადო დაბეგერის მექანიზმში შეტანილი უნდა იქნეს გარკვეული ცვლილებები. გადამხდელთა ერთ ნაწილზე საგადასახადო მხარდაჭერის პოლიტიკის გატარებით და მეორე ნაწილზე, რომელიც საზოგადოებრივი ინტერესებისადმი სიმპატიებს არ ავლენს, უნდა გატარდეს გადასახადების გადიდების პოლიტიკა. ბიზნესში გაბედულად უნდა იქნეს გამოყენებული გა-

დასახადების განაკვეთების დიფერენციაციაც. ეს იძლევა ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების ზრდის შესაძლებლობას, თუმცა გამორიცხული არ არის ამან სტიმულირების საწინააღმდეგო ეფექტიც გამოიწვიოს.

შემოსავლების იმ ნაწილზე, რომლის გამოყენება გათვალისწინებულია ინვესტიციებში, გადასახადებისგან განთავისუფლება ან მათი ნაწილობრივი შემცირება ეკონომიკის სტრუქტურული გარდაქმნის ჩარჩოებში, ხარჯების შემცირებას გამოიწვევს. პარალელურად მიზანშეწონილია განხორციელდეს გადასახადების გადიდება მოგებისა და შემოსავლების იმ ნაწილზე, რომელიც არ გამოიყენება ინვესტიციების და სოციალური მიზნებისთვის და იხარჯება არამწარმოებლური მიზნით.

დაბოლოს, სერიოზული ყურადღებაა მისაქცევი ინფლაციის პირობებში განხორციელებული საგადასახადო დაბეგერისადმი. ინფლაციის ტემპების შესაბამისად აუცილებელია ხელფასების ინდექსაცია, სხვანაირად შეუძლებელია სამშრომლო გადასახადის ბიუჯეტში შემოსულობის სტაბილიზაცია. ანალოგიურად უნდა განხორციელდეს ბიუჯეტის სახსრების ინდექსირება.

ეროვნული ეკონომიკის აღმავლობისთვის სახელმწიფოს მარეგულირებელი როლი ფინანსური ურთიერთობების გამოყენებით საზოგადოებრივი კაპიტალის კვლავწარმოების სახელმწიფო ორიენტაციის უზრუნველყოფაში ვლინდება, რათა ჩამოყალიბდეს ოპტიმალური კონკურენტული საბაზრო მექანიზმი, რომელიც შემოსავლების განაწილება-გადანაწილებით შექმნის ეკონომიკური ზრდის პირობებს.

ამ ასპექტით, ფინანსური რესურსების ხარჯვაში, ე.ი. შემოსავლების გადანაწილების პროცესში ყოველი არასწორი ქმედება საზიანოა სამეურნეო ცხოვრებისთვის. იმასთან დაკავშირებით, რომ ქვეყანას ჯერ კიდევ მწირი სამშრომლო ბაზა გააჩნია, ფისკალური პოლიტიკის ჩამოყალიბების პროცესი სერიოზული ყურადღების მიქცევას საჭიროებს. ქვეყნის ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსები უნდა განთავისუფლდეს ე.წ. ფონდწარმოქმნელი ინსტიტუციური ორგანიზაციებისგან. უნდა შეევეჯოთ მოსაზრებას იმაზე, რომ საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტი, როგორც ქვეყნის ცენტრალ-

იზებული ფონდი, უნდა იყოს ერთადერთი ინსტიტუტი და, შესაბამისად, უარი უნდა ეთქვათ ყველა სხვა დანარჩენ ფონდზე, რაც მნიშვნელოვნად ზრდის არამწარმოებლურ, ფუჭ ხარჯებს და იწვევს ისედაც შეზღუდული ფინანსური რესურსების განიავებას.

ეროვნული ეკონომიკის განვითარებისა და დამატებითი ფინანსური რესურსების ფორმირების ერთ-ერთი მთავარი წინაპირობაა კეთილგონივრული ფისკალური პოლიტიკა, რომელშიც სახელმწიფო ხელისუფლების კონტროლს დაექვემდებარება როგორც ხარჯები, ისე შემოსაყლები. ამით შეიქმნება ოპტიმალური პირობები სახელმწიფო ბიუჯეტის დეფიციტის შესამცილებლად.

აუცილებელია დასახულ იქნეს სახელმწიფოს ფისკალური და საგადასახადო პოლიტიკის ეფექტიანობის ამალლების დამატებითი ღონისძიებები, რომელშიც გათვალისწინებულ უნდა იქნეს არა მარტო სახელმწიფო ბიუჯეტის მოცულობის ზრდის, არამედ მშპ-ში მისი წილის გადიდების ტენდენციაც. ამასთან, საშემოსავლო ბაზის გაფართოება უნდა მოხდეს არა მარტო საკანონმდებლო-ადმინისტრაციული ღონისძიებების გააქტიურებით, არამედ სამეურნეო საქმიანობის ლეგალიზაციისთვის ეკონომიკური პირობების შექმნით.

საბაზრო ეკონომიკაში, განსაკუთრებით კი – გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში, გადასახადები მნიშვნელოვან როლს ასრულებს, ამიტომ დაბეჯითებით შეიძლება აღინიშნოს, რომ მოწესრიგებული, გამართულად ფუნქციონირებადი საგადასახადო სისტემის გარეშე ეფექტიანი საბაზრო ურთიერთობების ფორმირება შეუძლებელია.

ჩვენი ქვეყნის ეკონომიკური წინსვლა პირდაპირ კავშირშია საგადასახადო სისტემის სრულყოფასა და ეფექტიან ფუნქციონირებასთან. თეორიულად და პრაქტიკულად გააზრებულ და მეცნიერულად დასაბუთებულ გადასახადებს და საგადასახადო სისტემას შეუძლია ეროვნულ ეკონომიკაზე პოზიტიური ზემოქმედება მოახდინოს, აღმოფხვრას ნეგატიური მოვლენები და დაამკვიდროს ეკონომიკურ და სამართლებრივ ბაზაზე აგებული საგადასახადო დაბეგვრა.

ეკონომიკური ზრდის მაღალი და მყარი ტემპების შესანარჩუნებლად აუცილებელია გადასახადების მეშვეობით განხ-

ორციელდეს ინვესტიციებისა და ექსპორტის წახალისება, სამამაულო წარმოების საქონლისა და მომსახურების კონკურენტუნარიანობის ზრდა საწარმოო დანახარჯების შემცირებით და რეინვესტირების ხელშეწყობით. უფრო კონკრეტულად საგადასახადო ურთიერთობათა სრულყოფით მთავარ მიზნებად უნდა დავისახოთ:

- ქვეყანაში ლიბერალური საგადასახადო კანონმდებლობის საშუალებით საინვესტიციო გარემოს მკვეთრი გაუმჯობესება;
- ინვესტიციებისა და ექსპორტის წახალისება;
- ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპების მიღწევა და შენარჩუნება;
- საგადასახდლო ბალანსის მდგომარეობის გაუმჯობესება;
- საგადასახადო ადმინისტრაციის ეფექტიანობის ამაღლება.

ჩამოთვლილი მიზნების მისაღწევად აუცილებელია პირდაპირი გადასახადების შემდგომი ლიბერალიზაცია, კონკრეტულად ხელფასსა და მოგებაზე საგადასახადო განაკვეთების შემცირება. ამასთან, საშემოსავლო და სოციალური გადასახადი, თავიანთი ბუნებით, დაბეგვრის ობიექტის პოზიციებიდან, ხშირ შემთხვევაში იდენტურია და გადასახადის გადამხდელისათვის ბიზნეს-პროცესის სირთულეებთან ერთად სხვადასხვა გადამხდელებს არათანაბარ მდგომარეობაში აყენებს. მაგალითად, მეწარმე ფიზიკური პირებისათვის შეადგენს 29.6%-ს, ხოლო ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლებისათვის – 26.7%-ს. 2008 წლის 1 იანვრიდან გაუქმებულია სოციალური გადასახადი და შემოღებულია ერთიანი საშემოსავლო გადასახადი 25%-იანი განაკვეთით.

როგორც ცნობილია, ახალი საგადასახადო კოდექსით, 2005 წლის 1 იანვრიდან მიწაზე ქონების გადასახადისგან ის ფიზიკური პირები გათავისუფლდა, რომელთაც საკუთრებაში 5 ჰა-მდე მიწა გააჩნია. საგანგაშოა ის გარემოება, რომ 2005 წლის 1 იანვრამდე გადასახადის გადამხდელებზე რიცხვული გადასახადის ვადაგადაცილებული დაეალიანება დარიცხვული საურავებით 90 მლნ ლარს აღემატებოდა. საყურადღებოა, რომ დღეისთვის მთავრობის მიერ ამ თარ-

იღისთვის რიცხულ მიწაზე ქონების გადასახადის დაეალ-
იანება ჩამოწერილი იქნა.

ამასთან, საქართველოს საგადასახადო კოდექსში შეტანი-
ლი იქნა ცვლილება და მოგების გადასახადის 20%-იანი გა-
ნაკვეთი 15%-მდე შემცირდა.

წინამდებარე ორიგინალურ სახელმძღვანელოში განხილ-
ულია საგადასახადო სისტემის ფორმირება-ფუნქციონირების
პრინციპები, გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი
და მნიშვნელობა, საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო
პოლიტიკა, გადასახადების გადახდის ვალდებულებათა შეს-
რულების საერთო წესები, საგადასახადო სისტემის მართვის
ორგანიზაცია, საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხ-
ისმგებლობა, საქართველოს საგადასახადო სისტემა: პრინცი-
პები, გადასახადების ფუნქციები და გადასახადების კლასი-
ფიკაცია; მაღალგანვითარებული ქვეყნების საგადასახადო
სისტემები და საერთაშორისო თანამშრომლობა საგადასახ-
ადო დაბეგერის სფეროში.

სახელმძღვანელოს ავტორებმა გამოიყენეს განვითარე-
ბული ქვეყნების საგადასახადო სისტემებისა და გადასახ-
ადების შესახებ არსებული სახელმძღვანელოები. გან-
საკუთრებით საყურადღებოა ქართველი მეცნიერ-ეკონომისტე-
ბის, პროფესორების – იაკობ მესხიას და რევაზ ბასარიას
მიერ შექმნილი სახელმძღვანელოები და მონოგრაფიები.²

ავტორებმა გაითვალისწინეს პროფესორების – ირაკლი
კოვზანაძის, გივი გამსახურდიას, გონა თუთბერიძის, გიორგი
მალაშხიას, ელგუჯა მექვაბიშვილის, თამაზ ჩიკვაიძის, გედევან
ხელაიას საქმიანი შენიშვნები და მოსაზრებები, რისთვისაც
ავტორები მათ გულწრფელ მადლობას უხდიან.

² იაკობ მესხია, ოლეგ ნიკოლეიშვილი, გადასახადები და და-
ბეგერა, თბ., 2002. რევაზ ბასარია, გლადიმერ ბასარია, გადასახ-
ადები: სიკეთე თუ უკეთურება, თბ., 2003; იაკობ მესხია, რევაზ
ბასარია, საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკ-
ითხები, თბ., 2001.

თავი I.

ბაღასახაღების სოციალურ-ეკონომიკური არსი

I.1. ბაღასახაღების არსი

ნებისმიერი სახელმწიფოს ეკონომიკური საფუძველია გადასახადები, რომლის გარეშე მას არსებობა არ შეუძლია. სახელმწიფო მისი ეკონომიკური, სოციალური და პოლიტიკური ფუნქციების განსახორციელებლად ობიექტურად მოითხოვს ფულადი რესურსების მობილიზაციას.

ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების მართვის და რეგულირების დონე დიდად არის დამოკიდებული ხელისუფლების უნარზე, თუ რამდენად სწორად გაარკვევს, პროგნოზირებას გაუკეთებს და ოპტიმალურად გამოითვლის სახელმწიფოს აუცილებელ ხარჯებს და მის დასაფინანსებლად საჭირო მოცულობის შემოსავლებს.

როგორც ცნობილია, ქვეყნის ფინანსური სისტემის უმნიშვნელოვანეს სფეროს სახელმწიფო ფინანსები წარმოადგენს, რომლის ეკონომიკური არსია ფულადი ურთიერთობანი მთლიანი ეროვნული პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის განაწილებისა და გადაანაწილების პროცესში.

სახელმწიფო ფინანსების ეკონომიკური შინაარსი მრავალგვარია. იგი მოიცავს სახელმწიფო მმართველობის სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებს, სახელმწიფო კრედიტს, სახაზინო საწარმოთა ფინანსებს.

სახელმწიფო ფინანსების ფუნქციონირებისას წარმოიქმნება ორი ერთმანეთთან ორგანულად დაკავშირებული პროცესი: სახელმწიფოს განკარგულებაში ფინანსური რესურსების მობილიზაცია და მისი გამოყენება სახელმწიფოებრივი ღონისძიებების დასაფინანსებლად.

ამ პროცესის პირველი აქტი თავის გამოხატულებას პოულობს ბიუჯეტის შემოსავლებში, ხოლო მეორე აქტი – ხარჯებში.

სახელმწიფო შემოსავლები ორ ნაწილად იყოფა – ცენტრალიზებულ და დეცენტრალიზებულ შემოსავლებად. ცენტრალიზებული სახელმწიფო შემოსავლები თავს იყრის სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებსა და სახელმწიფოს ცენტრალიზებულ ფონდებში, ხოლო დეცენტრალიზებული შემოსავლები რჩება სახელმწიფო საწარმოთა განკარგულებაში.

ბიუჯეტის შემოსავლები – არის სახელმწიფოს ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსების ნაწილი, რომელიც აუცილებელია, მისი ფუნქციების შესასრულებლად.

როგორც წესი, ქვეყნის სახელმწიფოებრივ მოწყობასთან დამოკიდებულებაში არჩევენ: უნიტარულ სახელმწიფოში – სახელმწიფო (ცენტრალური) ბიუჯეტის შემოსავლებს და ადგილობრივი ბიუჯეტების შემოსავლებს; ფედერალურ სახელმწიფოში – ამ ორი სახის შემოსავლებს ემატება ფედერაციის წევრთა ბიუჯეტების შემოსავლები.

ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარი მატერიალური წყაროა ეროვნული შემოსავალი. სახელმწიფოს საჭიროებისთვის, როდესაც საკმარისი არ არის ეროვნული შემოსავალი, ქვეყნის ხელისუფლება მიმართავს ეროვნულ სიმდიდრეს. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებას ხელისუფლება სხვადასხვა მეთოდებით ანხორციელებს. ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებისა და ბიუჯეტის შემოსავლების შექმნის ძირითად მეთოდებად სახელმწიფო ხელისუფლება იყენებს გადასახადებს, სესხებს და ფულის ემისიას. მათ შორის თანაფარდობა ქვეყნების და დროის მიხედვით სხვადასხვაა. ეს თანაფარდობა დამოკიდებულია ქვეყანაში არსებულ ეკონომიკურ და

პოლიტიკურ სიტუაციაზე, ფინანსურ მდგომარეობასა და სახელმწიფოს ფინანსურ პოლიტიკაზე.

ნებისმიერ ქვეყანაში ეკონომიკური განვითარების დონეების მიხედვით ყოველთვის ჩნდება ფინანსური რესურსების მოზიდვის, დაფინანსებისა და განსაკუთრებით მისი ხარჯვის პრობლემები, რომელთა გადაჭრაში გადამწყვეტი როლი ენიჭება გადასახადებს იმის გამო, რომ სწორი საგადასახადო პოლიტიკა, მოქნილი საგადასახადო სისტემა არის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი, თუ ერთადერთი არა, ფაქტორი სახელმწიფოს წინაშე მდგარი პრობლემების დაძლევაში.³

გადასახადები წარმოადგენს ერთგნული შემოსავლის გადანაწილების მთავარ მეთოდს, რომლის მეშვეობით ნებისმიერი ქვეყნის სახელმწიფო ბიუჯეტში (ცენტრალურ ბიუჯეტებში) თავს იყრის შემოსავლების 90 პროცენტი. ადგილობრივი ბიუჯეტების შემოსავლების წილი გაცილებით მცირეა. ამასთან, ამ ბიუჯეტების ფორმირება ძირითადად წარმოებს მიმაგრებული და მარეგულირებელი შემოსავლებით.

ნორმალურად ფუნქციონირებად სახელმწიფოებში თავისი მნიშვნელობით და მოცულობით ბიუჯეტების შემოსავლის წყაროა სახელმწიფო სესხები. ამ წყაროს უპირატესად იმ ქვეყნების ხელისუფლება მიმართავს, რომელთაც ბიუჯეტის დეფიციტი გააჩნიათ. მომავალი პერიოდის ბიუჯეტის ფორმირებისას ქვეყნები სახელმწიფო სესხების გამოშვებასაც ითვალისწინებენ. სახელმწიფო სესხების გაერცვლების ორი გზა არსებობს: სახელმწიფო ობლიგაციებისა და სხვა ფასიანი ქაღალდების მოსახლეობის ფართო მასებსა და სამეურნეო სუბიექტებზე თავისუფალი გაყიდვა და ფასიანი ქაღალდების ცენტრალური და კომერციული ბანკების მეშ-

³ გ. ჩანტლაძე, ფინანსური მეცნიერების საფუძვლები, თბ., 1995, გვ. 15-16.

ვეობით გაყიდვა სახელმწიფოს ფასიანი ქაღალდების უზრუნველყოფის ქვეშ. სახელმწიფოს მიერ საკრედიტო ოპერაციების მოცულობის გადიდება სახელმწიფო ვალის ზრდის წყაროა. ეს კი, თავის მხრივ, მჭიდრო კავშირშია გადასახადებთან. სახელმწიფო სესხებისა და მათი პროცენტების დაფარვას ხელისუფლება ანხორციელებს დამატებითი საგადასახადო დაბეგერის ან ახალი სესხების გამოშვების გზით.

ქვეყანაში საგანგებო სიტუაციის შემთხვევაში, როცა გაძნელებულია გადასახადებიდან და სესხებიდან ფულადი რესურსების მიღება, სახელმწიფო ხელისუფლება მიმართავს ქაღალდის ფულის ემისიას. იმის გამო, რომ ეს მეთოდი იწვევს ინფლაციური პროცესის გაძლიერებას, ქვეყნების დიდ ნაწილში ის არაპოპულარულია.

ბიუჯეტის შემოსავლების კლასიფიკაცია ხდება სხვადასხვა ნიშნის მიხედვით. შემოსავლის წარმოშობის წყაროების მიხედვით ისინი იყოფა: გადასახადები მოსახლეობისაგან, სესხები, შემოსავლები სახელმწიფო საკუთრების რეალიზაციიდან. ამოღების მეთოდების მიხედვით: საგადასახადო და არასაგადასახადო შემოსავლები; გადასახადების სახეების მიხედვით: გადასახადი კორპორაციათა მოგებიდან, დღგ, აქციზი, საშემოსავლო გადასახადი ფიზიკური პირებისგან და ა.შ.

იმ ეკონომიკურ ბერკეტებს შორის, რომელთა მეშვეობითაც სახელმწიფო ზემოქმედებას ახდენს საბაზრო ურთიერთობებზე განსაკუთრებული ადგილი უჭირავს გადასახადებს. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ქვეყნები ფართოდ იყენებენ საგადასახადო პოლიტიკას, როგორც ბაზრის ნეგატიურ მოვლენებზე ზემოქმედების განმსაზღვრელ რეგულიატორს. გადასახადი წარმოადგენს ფიზიკური და იურიდიული პირების სავალდებულო გადასახადებს, რომელსაც სახელმწიფო ამოიღებს.

გადასახადები სხვა არაფერია, თუ არა სახელმწიფოს არსებობის ეკონომიკური საფუძველი. ისტორიულ ასპექტში მათი წარმოშობის ძირითადი მიზეზებია საზოგადოების ანტაგონისტურ კლასებად დაყოფა და სახელმწიფოს გაჩენა.

გადასახადები წარმოადგენს რა ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების მთავარ საშუალებას, მისი მეშვეობით ხდება სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების მობილიზაცია.

გადასახადი არის სავალდებულო გადასახდელი, რომელსაც სახელმწიფო ხელისუფლებას უხდინან იურიდიული და ფიზიკური პირები გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

„გადასახადი, პირველ ყოვლისა, არის განაწილები-სა და გადანაწილების გზით მიღებული შემოსავლისა და სიმდიდრის წილი, რომელიც სახელმწიფო ხელისუფლების გარკვეულ მოთხოვნილებებს აკმაყოფილებს“.⁴

საგადასახადო სისტემის ფისკალური ეფექტიანობა დიდად არის დამოკიდებული სახელმწიფო ხელისუფლების ქმედითუნარიანობაზე, რამდენადაც გადასახადების ამოღება მნიშვნელოვან წილად იძულებაზეა აგებული. ძლიერი ხელისუფლება და მაღალი გადასახადი იდენტური ცნებებია.

საგადასახადო დაბეგვრამ განვითარების ხანგრძლივი გზა განვლო. თავდაპირველად მონათმფლობელური, შემდეგ ფეოდალური სახელმწიფოები გადასახადებს იყენებდნენ ხაზინის შესავსებად. მონათმფლობელური წყობილების დროს გადასახადები ამოიღებოდა ნატურალური პროდუქტებისა და შრომითი ბეგარის სახით, რაც კიდევ უფრო აძლიერებდა მონათმფლობელური წარმოების წესის ექსპლოატატორულ ხასიათს.

⁴ ვ. ჩანტლაძე, ფინანსური მეცნიერების საფუძვლები, თბ., 1995, გვ. 82.

გადასახადების წარმოშობა დაკავშირებულია სახელმწიფოს განენასთან. მისი სოციალურ-ეკონომიკური არსი, ფუნქციები და როლი განისაზღვრება საზოგადოების ეკონომიკური და პოლიტიკური წყობილებით, სახელმწიფოს ბუნებითა და ამოცანებით.

როგორც წესი, სახელმწიფოს არსებობასა და ფუნქციონირებასთან დაკავშირებული ხარჯების დასაფარავად აუცილებელი პირობაა მყარი ფინანსური ბაზის შექმნა, რომელიც მიიღწევა საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზაციის მაღალი დონის უზრუნველყოფის, მეცნიერულად დასაბუთებული საგადასახადო სისტემის არსებობისა და მდგრადი საგადასახადო პოლიტიკის განხორციელების პირობებში.

გადასახადები ყოველთვის და ყველგან მთელი საზოგადოების სოციალურ-ეკონომიკურ სფეროს მოიცავდა. კაცობრიობის ისტორიაში არ მოიპოვება გადასახადების გარეშე სახელმწიფოს არსებობის არც ერთი ფაქტი. ამასთან, მსოფლიოში ჯერ არ შექმნილა სრულყოფილი და რეალური საგადასახადო სისტემა.

საწარმოო ძალთა განვითარებისა და შრომის საზოგადოებრივი დანაწილების საფუძველზე კერძო საკუთრების ფორმირებამ, საზოგადოების წევრთა ქონებრივმა უთანასწორობამ (მდიდრებისა და ღარიბების ჩამოყალიბებამ) გამოიწვია სახელმწიფოს ფორმირება და ფუნქციონირება, რომელიც გასაწევი ხარჯების დაფინანსების წყაროების გამონახვას მოითხოვდა. ნებისმიერ საზოგადოებაში ნორმალური ფუნქციონირებისთვის აუცილებელია გადასახადების შემოღება. გადასახადი საზოგადოების ყველა წევრმა უნდა გაიღოს, რადგან იგი სახელმწიფოს მიერ საზოგადოებისათვის, მისი თითოეული წევრისთვის გაწეული მომსახურების ფასია.

„გადასახადი (ბეგარა) არის ძირითადად... საზოგადოების... და მისი წევრების ნორმალურად ფუნქციონირე-

ბისათვის საჭირო წესების დამუშავებელი და გამტარებელი სპეციალური ორგანოს შენახვის და საქმიანობის ხარჯების სპეციფიკური... ანაზღაურება, რომელიც საჭიროა ამ ორგანოს მიერ საზოგადოებისთვის გაწეული პოლიტიკურ-ადმინისტრაციული, ეკონომიკური და სოციალური მომსახურების დასაფარავად, აგრეთვე კერძო შემოსავლის მოცულობაზე კონტროლისათვის“.⁵ „გადასახადები ის ფასია, რომელსაც ცივილიზებული საზოგადოებისთვის ვიხდით“, აღნიშნავდა ცნობილი ამერიკელი მწერალი ოლივერ ჰოლმსი.

სასაქონლო-ფულადი ურთიერთობების გენეზისისა და განვითარების კვალობაზე გადასახადები ღებულობდა ფულად ფორმას. ერთ-ერთი პირველი ფულადი გადასახადი იყო რომის იმპერიაში ჩვენს წელთაღრიცხვამდე მეორე საუკუნეში დანერგილი ტრიბუტი – მოქალაქეთა სულადობრივი გადასახადი.

მოძღვრება გადასახადების შესახებ ფინანსური მეცნიერების შემადგენელი ნაწილია და შეისწავლის წარმოებით ურთიერთობებს საწარმოო ძალებთან და ზედნაშენთან ერთიანობასა და ურთიერთმოქმედებაში. წარმოებით ურთიერთობათა იმ მრავალფეროვნებიდან, რომლებიც მოიცავს წარმოების, განაწილების, გაცვლის და მოხმარების ურთიერთობებს, განასხვავებენ ფინანსურ ურთიერთობებს, რომელთაგან გამოიყოფა საგადასახადო ურთიერთობები.

განაწილების საფუძველზე, რომელიც ორგანულ კავშირშია წარმოების პროცესთან, ხორციელდება საზოგადოების წევრთა შორის წარმოების საშუალებათა განაწილება დარგების და ეკონომიკური რეგიონების მიხედვით და დგინდება წარმოებული პროდუქციის ღირებულებაში სხვადასხვა კლასებისა და სოციალური ჯგუფებ-

⁵ გ. ბასარია, რ. ბასარია, გადასახადი სიკეთე თუ უკეთურება? თბ., ფსკი, 2003, გვ. 58-59.

ის წილი. სწორედ მთლიანი ეროვნული პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის განაწილების სტადიაზე, განსაკუთრებით კი ამ უკანასკნელის გადანაწილებისას, წარმოიშობა და ფუნქციონირებას იწყებს ფინანსური ურთიერთობები და შესაბამისად, საგადასახადო ურთიერთობები სახელმწიფოსა და საზოგადოების წევრებს შორის.

გადასახადები მონაწილეობს რა ახლად შექმნილი ღირებულების გადანაწილების პროცესში, გამოდის კვლავწარმოების ერთიანი პროცესის ნაწილად, წარმოებით ურთიერთობათა სპეციფიკურ ფორმად, რაც სხვა არაფერია, თუ არა მათი საზოგადოებრივი შინაარსი, რომელიც საშუალებას იძლევა გავარკვიოთ მათი შინაგანი არსი და ეკოლუცია, არსებითი თავისებურებანი, შევისწავლოთ ბაზისისა და ზედნაშენის შემოქმედების მექანიზმი, რაც მეტად მნიშვნელოვანია გადასახადების მთავარი მახასიათებლების გასარკვევად. საზოგადოების განვითარების ამა თუ იმ ეტაპისთვის, როგორც ეკონომიკურად განვითარებულ, ისე განვითარებად ქვეყნებში გადასახადების ამოღების მრავალფეროვანი საშუალებებისა და ხერხების გამოყენება ქმნის საგადასახადო ურთიერთობათა დამოუკიდებლობის, მათი წარმოებითი ურთიერთობებისგან იზოლირების მოხვედრის საშუალებას. რა თქმა უნდა, ეს არასწორია. სინამდვილეში გადასახადები გამოხატავს რა წარმოებით ურთიერთობათა მეტად შეზღუდულ სფეროს, წარმოადგენს განაწილებით, უფრო ზუსტად, გადანაწილებით ურთიერთობათა ნაწილს. გადასახადების მონაწილეობა ეროვნული შემოსავლის და ნაწილობრივ ეროვნული სიმდიდრის გადანაწილებაში საგადასახადო ურთიერთობებს დამოკიდებულს ხდის მატერიალური დოვლათის წარმოების პირველად განაწილებაზე, რომელიც იცვლება საწარმოო ძალებისა და გაცვლის მოთხოვნებიდან გამომ-

დინარე. მთლიანობაში გადასახადები ატარებს წარმოებულ, მეორად ხასიათს.

გადასახადები, როგორც განაწილებითი ურთიერთობების ნაწილი, გამონატავს ეკონომიკური კანონების მოთხოვნებს. საგადასახადო ურთიერთობებში ვლინდება საზოგადოებრივ ურთიერთობათა ყველა ის წინააღმდეგობა, რომლებიც ახასიათებს არსებულ წარმოებით ურთიერთობებს. ეს ყველაზე მეტად და ყველაზე თავისებურად ახასიათებდა ფეოდალური წარმოების რღვევასა და კაპიტალიზმის გენეზისის პროცესს, თანაც საზოგადოების ევოლუციასთან კავშირში გადასახადების ბუნებაში ცვლილებები პირდაპირ აირეკლებოდა.

როგორც აღინიშნა, ყველა ეპოქასა და ყველა საზოგადოებაში, რომელიც კი გაუვლია კაცობრიობას, გადასახადები ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების პროცესში უზრუნველყოფდა სახელმწიფოს მიერ ახლად შექმნილი ღირებულების ნაწილის ფულად ფორმაში მითვისებას.

ეროვნული შემოსავლის ის ნაწილი, რომელიც ქვეყნის მთელი მოსახლეობისგან იძულებითი წესით არის მობილიზებული გადასახადების სახით, გარდაიქმნება სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ცენტრალიზებულ ფონდად, ე.ი. მისი სიცოცხლისუნარიანობის საფუძვლად. გადასახადების იძულებითი აკუმულაციის პროცესს გააჩნია ღირებულების ცალმხრივი მოძრაობა — გადასახადის გადამხდელიდან სახელმწიფოსკენ, რომელიც არაეკვივალენტური გაცვლის სახეს ღებულობს, ე.ი. აქ გამორიცხულია ყიდვა-გაყიდვის პროცესი.

ყველგან და ყოველთვის გადასახადების ფორმირება ძირითადად წარმოებდა და წარმოებს ახლად შექმნილი ღირებულებით, რომელიც საზოგადოების მიერ არის წარმოებული და სახელმწიფოს მიერ მითვისებული.

მთლიანი ეროვნული პროდუქტის ნაწილის გადასახადების სახით სახელმწიფო ბიუჯეტებში აკუმულაცია და მისი გამოყენება წარმოებს უპირატესად ქვეყნის ხელისუფლების მიერ სახელმწიფოს ფუნქციების შესასრულებლად და რა თქმა უნდა, სახელმწიფო მმართველობის სტრუქტურების შესანახად. თუმცა, ქვეყნის მთელი მოსახლეობა სარგებლობს იმ სიკეთით, რომლებიც გადასახადების მეშვეობით მიიღწევა (სოციალური უზრუნველყოფა, სოციალურად დაუცველი მოსახლეობის ფინანსური დახმარება, საქალაქო მეურნეობების, გზების, სატრანსპორტო საშუალებებისა და სხვა სასიცოცხლო მნიშვნელობის ინფრასტრუქტურის ობიექტების მოვლა-პატრონობა და მრავალი სხვა).

გადასახადებს საზოგადოებრივი შინაარსის გარდა გააჩნია მატერიალური საფუძველი. გადასახადები წარმოადგენს რა ბიუჯეტის შემოსავლის წყაროს, რომლებიც სახელმწიფოს მიერ პოლიტიკური იძულების ხელშეწყობით არის მითვისებული, ეკონომიკური ცხოვრების ზედაპირზე გვევლინება გადასახადების მატერიალურ შინაარსად. გადასახადების მეშვეობით სახელმწიფო შემოსავლების მოცულობის გადიდება იწვევს წარმოებული ეროვნული შემოსავლის ნაწილის მობილიზაციას, რაც, საბოლოო ჯამში, ქვეყნის ეკონომიკურ ძლიერებას ხმარდება. ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე, სერიოზულ გადასინჯვას მოითხოვს გადასახადების ექსპლუატატორული ბუნების კლასობრივი პოზიციებიდან ახსნა, თუნდაც ისეთი განვითარებადი ქვეყნის მიმართ, როგორც საქართველოა. რა თქმა უნდა, ექსპლუატატორულ საზოგადოებებში სახელმწიფო იცავდა გაბატონებული კლასების ინტერესებს და აქედან გამომდინარე, მისი შენახვის ხარჯების დაფინანსების წყაროც გულისხმობდა ექსპლუატაციის აუცილებლობას, სხვანაირი ახსნა არამეცნიერული იქნებოდა.

ამრიგად, გადასახადებს გააჩნია ორმაგი ბუნება – გამოდის წარმოებით ურთიერთობათა სპეციფიკურ ფორმად (გადასახადების საზოგადოებრივი შინაარსი) და წარმოადგენს ფულად ფორმაში ეროვნული შემოსავლის ნაწილს (მატერიალური შინაარსი).

ნებისმიერ სიტუაციაში, როდესაც სახელმწიფო ხელისუფლება საქონლის (მომსახურების) მყიდველებსა და გამყიდველებს გადასახადის გადახდას აკისრებს, საზოგადოება ბაზრის ეფექტიანობისგან მიღებული სარგებლის ნაწილს კარგავს. გადასახადები ძვირად უჯდებათ ბაზრის მონაწილეებს არა მარტო იმიტომ, რომ გადასახადებს გადააქვთ რესურსები ამ მონაწილეებისგან ხაზინაში, არამედ იმიტომაც, რომ საზოგადოების წევრთა სტიმულებს ცვლიან და ბაზრის ფუნქციონირების შედეგებს ამახინჯებენ.

საქონლის (მომსახურების) გადასახადებით დაბეგვრა ამცირებს საქონლის როგორც მყიდველების, ისე გამყიდველების კეთილდღეობას. იგი მყიდველებს ნაკლები მოხმარებისკენ, გამყიდველებს კი ნაკლები წარმოებისკენ უბიძგებს, ეს კი ბაზრის მოცულობის შემცირებას იწვევს.

ეკონომისტები, ფილოსოფოსები, სოციოლოგები და მრავალი სხვა სპეციალისტების ადამიანები იმ აზრისანი არიან, რომ საგადასახადო სისტემა სამართლიანი უნდა იყოს, მაგრამ არ არსებობს ერთიანი აზრი იმის შესახებ, თუ რა არის სამართლიანობა და როგორ შევაფასოთ საგადასახადო სისტემის სამართლიანობა.

ამრიგად, გადასახადები წარმოადგენს საზოგადოებრივ-ეკონომიკური ცხოვრების განუყოფელ ნაწილს. გადასახადები სახელმწიფოსა და ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს შორის ურთიერთობის დონესა და ხარისხს გამოხატავს.

გადასახადები არ შეიძლება დაყვანილ იქნეს მარტო ფულად ურთიერთობებამდე. იგი, უპირატესად ფინანსურ ურთიერთობათა ერთობლიობაა, რომლის ფორმირება წარმოებს მთლიანი შიდა პროდუქტის (მშპ) გადანაწილების პროცესში საერთო სახელმწიფოებრივი ფონდის შექმნის მიზნით საზოგადოებრივი ფუნქციების დასაფინანსებლად. იგი ქვეყნის ეროვნული შემოსავლისა და ეროვნული სიმდიდრის ნაწილია.

გადასახადი წარმოადგენს სავალდებულო, ინდივიდუალურად უსასყიდლო გადასახდელს, რომელიც ამოიღება ფიზიკური პირებისა და სამეურნეო სუბიექტებისგან საკუთრებისა, სამეურნეო ან ოპერატიული მართვის უფლებით მათ კუთვნილებაში არსებული ფულადი სახსრებიდან სახელმწიფო და მუნიციპალური წარმონაქმნების საქმიანობის ფინანსური უზრუნველყოფის მიზნით.

გადასახადს გააჩნია ორი თავისებურება, რომელთაგან არსებითი მნიშვნელობისაა მისი იმპერატიულობა. გადასახადის იმპერატიულობა გულისხმობს ხელისუფლებისა და დაქვემდებარებულთა ურთიერთობას, რაც შეეხება გადასახადის მეორე თავისებურებას – მესაკუთრის შეცვლის შესახებ, ნიშნავს, რომ სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელისგან ამოღებულ თანხას ფულადი ეკვივალენტით უკან არ აბრუნებს.

**12. გადასახადები, როგორც ეკონომიკური და
ფინანსური კატეგორია, გადასახადების წყაროები,
გადასახადების როლი მთლიანი შიდა პროდუქტისა
და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში**

როგორც ცნობილია, ეკონომიკური კატეგორია ასახავს ეკონომიკური მოვლენებისა და პროცესების არსებით მხარეებს. იგი გამოხატავს ადამიანთა შორის საზოგადოებრივ ურთიერთობებს კაპიტალის წრებრუნვის პროცესში.

გადასახადები, მონაწილეობს რა მთლიანი შიდა პროდუქტის და ეროვნული შემოსავლის ღირებულების ნაწილის ხაზინაში მობრუნების პროცესში, წარმოიქმნება და ფუნქციონირებს ღირებულების მოძრაობის არა ყველა ფაზაში, არამედ მხოლოდ განაწილების, უფრო სწორად, გადანაწილების ფაზაში.

გადასახადები მონაწილეობს რა გადანაწილების ფაზაში, ამით გამოხატავს ობიექტური ეკონომიკური სინამდვილის განსაზღვრულ მხარეს, ე.ი. გამოდის თავისებური ეკონომიკური კატეგორიის როლში.

გადასახადებს როგორც ფინანსურ კატეგორიას გააჩნია ობიექტური ხასიათი. იგი გამოხატავს რეალურად არსებულ ფინანსურ ურთიერთობებს.

გადასახადები, მონაწილეობენ რა გადანაწილებით პროცესში, სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფს. გადასახადების მატერიალურ წყაროდ გამოდის ახალი ღირებულება, რომელიც შექმნილია წარმოებაში შრომით, კაპიტალით და ბუნებრივი რესურსებით, ე.ი. ეროვნული შემოსავალი. იმ შემთხვევაში, როცა ეს უკანასკნელი საკმარისი არ არის გაწეული ხარჯების დასაფარავად (ომის, კრიზისების, ბუნებრივი ანომალიების შემთხვევაში), გადასახადების მატერიალურ

წყაროდ გამოიყენება ეროვნული სიმდიდრე, ე.ი. მთლიანი ეროვნული შემოსავალი, რომელიც შექმნილია წინათაობების მიერ.

წარმოების პროცესში შექმნილი ეროვნული შემოსავალი ორ ნაწილად იყოფა: ერთი ნაწილი მიიძღვრება მესაკუთრეების – კაპიტალის და ბუნებრივი რესურსების მფლობელებისკენ მოგებისა და შემოსავლების ფორმით, ხოლო მეორე ნაწილი – შრომის ანაზღაურების სახით დაქირავებული მუშაკების სასარგებლოდ. წარმოებაში ეროვნული შემოსავლის ასეთი დაყოფა წარმოგვიდგება პირველადი განაწილების სახით და საგადასახადო ურთიერთობების მიღმა რჩება.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, როდესაც სახელმწიფო საკუთრებაში ფლობს ძირითადი კაპიტალის უმნიშვნელო ნაწილს, ეროვნული შემოსავლის პირველადი განაწილებაში არსებითად არ ღებულობს მონაწილეობას. სწორედ, ახალი ღირებულების პირველადი განაწილების შევსება ხდება მეორადი განაწილებით ანუ გადანაწილებით.

ასეთ სიტუაციაში სახელმწიფო ხელისუფლებამ ეროვნული შემოსავლიდან წილი შეიძლება მიიღოს მისი იძულებითი გადანაწილებით. სწორედ ასეთ პირობებში გადასახადები წარმოდგება სახელმწიფოსთვის ეროვნული შემოსავლის ნაწილის მობილიზაციის მთავარ მეთოდად.

გადასახადები ღირებულების ფულად ფორმაში განაწილების პროცესში წარმოიქმნება ფულადი რესურსების რეალური მოძრაობის მომენტიდან. ფულადი რესურსების რეალური მოძრაობა სხვა არაფერია, თუ არა საანგარიშსწორებო-ფულადი ოპერაციები, ხოლო ფულადი რესურსების მოძრაობა განისაზღვრება გაფართოებული კვლავწარმოების კანონებით. ფულადი ამონაგების მიღების შემდეგ იწყება მისი განაწილების პროცე-

სი. როგორც წესი, გაფართოებული წარმოება ღირებულების განაწილებისთვის მატერიალური ბაზაა, დასაწყისში მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის პირველადი განაწილებისთვის, ხოლო შემდეგ მეორადი განაწილებისთვის.

საყურადღებოა ის, რომ ცვლილებები, რომლებიც მიმდინარეობს კვლავწარმოების პროცესში, გავლენას ახდენს გადასახადების სიდიდეზე. მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის ღირებულების გადიდება იწვევს საგადასახადო შემოსავლების ზრდას, ხოლო მათი ღირებულების შემცირება – გადასახადების შემცირებას.

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

სახელმწიფო ხელისუფლებამ, რომელიც აწესებს ღირებულებაში გადასახადების წილს, არ უნდა დაარღვიოს სწორი თანაფარდობა შექმნილ და გასანაწილებელ ღირებულებას შორის. თუ შექმნილ პროდუქტში (ღირებულებაში) გასანაწილებელი ნაწილი უფრო მეტია, იგი იწვევს ინფლაციური გადასახადის საზღვრების გადიდებას. ამასთან დაკავშირებით აუცილებელია ჩამოყალიბდეს საგადასახადო დაბეგვრის ოპტიმალური კავშირი კვლავწარმოებით პროპორციებთან.

განვითარებული ქვეყნები საგადასახადო დაბეგვრას ფართოდ იყენებენ ეკონომიკის სახელმწიფოებრივი რეგულირების მექანიზმად, გადასახადის ქმედით ეკონომიკურ სტიმულად გარდაქმნის გზით, როგორც ეკონომიკური პროცესების მართვის ელემენტს.

კაცობრიობის ისტორია ყოველთვის სერიოზულ ყურადღებას აქცევდა საგადასახადო დაბეგერის პრობლემებს, რომელთაგან აღსანიშნავია შემდეგი საკითხი: ქვეყნისთვის რა უფრო მისაღებია – სახელმწიფოს ცენტრალიზებულ ფონდში სახსრების აკუმულაცია ფისკალური მეთოდით, თუ გადასახადების შემცირებით ეროვნული სამეწარმეო საქმიანობის სტიმულირებისა და საგადასახადო ბაზის გაფართოების მიღწევა?

ერთი რამ უდავოა და ჭეშმარიტი. ის სახელმწიფო ხელისუფლება მიადწევს ეროვნული ეკონომიკის აღმავლობას, რომელიც ცდილობს მეწარმეობის სტიმულირებას ნორმალური საგადასახადო დაბეგერით. „მეწარმეობის განვითარება და სახელმწიფო ხარჯების სტაბილიზაცია ისეთივე ტემპით განვითარდება, რა ტემპითაც გადასახადები მცირდება. მხოლოდ ამ გზით მიიღწევა დამამძიმებელი საგადასახადო წნეხის რეალური გადაწყვეტა“.⁶

ისმის კითხვა: როგორ შეიძლება გადავანაწილოთ შემოსავალი მდიდრებიდან ღარიბების სასარგებლოდ? ამას როგორი ეფექტი ექნება?

თუ გადასახადები გამოიყენება უფრო მეტი თანასწორობის მისაღწევად, მაშინ მდიდრები უნდა დაიბეგროს პროპორციულად ღარიბებზე უფრო მეტად. გადანაწილების ხარისხი დამოკიდებული იქნება გადასახადის პროგრესიულობაზე. განვიხილოთ გადასახადების კლასიფიკაცია.

პროგრესული გადასახადი. ადამიანის შემოსავლის გადიდების შესაბამისად მცირდება მისგან ამოსაღები გადასახადის პროცენტი. სხვა სიტყვებით, გადასახადის საშუალო სიდიდე იზრდება. შემოსავალზე გადასახადი არის პროგრესული;

⁶ Л. Ерхард, Благосостояние для всех, М., 1991, стр. 18.

რეგრესული გადასახადი. იმის მიხედვით, როგორ იზრდება ადამიანის შემოსავალი, მისგან ამოსაღები გადასახადის პროცენტი მცირდება. რეგრესული გადასახადის უკიდურესი ფორმაა აკორდული გადასახადი. ასეთი გადასახადის დროს გადამხდელისგან ამოიღება განსაზღვრული თანხა დამოუკიდებლად მისი შემოსავლებისა. სულალობრივი გადასახადი, რომელიც შოტლანდიაში 1989 წელს იქნა შემოღებული, ერთი წლის შემდეგ ინგლისშიც შემოიღეს, როგორც ადგილობრივი საგადასახადო დაბეგერის ახალი ფორმა. იგი წარმოადგენს აკორდული გადასახადის სახესხვაობას. იმის გამო, რომ ეს გადასახადი ძალიან არაპოპულარული იყო ამომრჩეველებში, იგი 1993 წელს შეცვლილი იქნა მუნიციპალური გადასახადით, რომელსაც საფუძვლად დაედო ფიზიკური პირის ქონების მოცულობა;

პროპორციული გადასახადი. ადამიანის შემოსავლის ზრდის კვალობაზე, მისგან ამოსაღები გადასახადის პროცენტი უცვლელი რჩება. რაც უფრო პროგრესულია გადასახადი, მით მეტი შემოსავალი მდიდრებისგან ღარიბებზე ნაწილდება. რეგრესული გადასახადის პირობებში მას უკუ ეფექტი აქვს, იმის გამო, რომ მდიდრები პროპორციულად ნაკლებს იხდიან ღარიბებთან შედარებით.

განვითარებად ქვეყნებს სერიოზული პრობლემები ექმნებათ საგადასახადო დაბეგერის მეშვეობით შემოსავლის გადანაწილებასთან, რაც ძირითადად განპირობებულია საგადასახადო სისტემის განუვითარებლობით.

დაუშვათ, სასურველია შემოსავლების გადანაწილება მდიდრებიდან ღარიბებისკენ. რამდენად წარმატებულად შეიძლება ამის გაკეთება საგადასახადო დაბეგერის

დახმარებით და როგორი იქნება ასეთი მოქმედების ეკონომიკური ფასი?

როგორც წესი, სახელმწიფოს საგადასახადო დაბეგვრით ამოაქვს შემოსავლის ნაწილი. ამით მდიდრების შემოსავლის შემცირება წარმოებს. მაგრამ გადასახადი რაც არ უნდა პროგრესული იყოს, მას არ შეუძლია ღარიბების შემოსავლის ზრდა. მათი შემოსავლების გასაღიდეებლად აუცილებელია სუბსიდია.

ისმის კითხვა: შეიძლება ღარიბებს ჩამოვაჭრათ გადასახადები უფრო მეტი ოდენობით, ვიდრე მდიდრებს? ეს მაშინ შეიძლება, როდესაც ღარიბები იხდიან გადასახადებს. განვიხილოთ საგადასახადო დაბეგვრის ორი შემთხვევა: შემოსავალზე გადასახადი და საქონლისა და მომსახურების გადასახადი.

თუ მთავრობა შეამცირებს შემოსავალზე გადასახადს, ამ მომენტში ყველა ისინი, ვინც ასეთ გადასახადს იხდიან, იგებენ. თუმცა გადასახადის შემცირებით უფრო მეტად მდიდრები რჩებიან მოგებულნი, იმის გამო, რომ მათ მეტი დასაბეგრი შემოსავალი გააჩნიათ, ღარიბების საერთო შემოსავლებთან შედარებით. ამავე დროს თუ გაიზრდება პერსონალური საგადასახადო შეღავათები ან გადასახადის ნორმა, მაშინ იგი ყველას ერთნაირ სარგებლობას მოუტანს. თუმცა, მდიდრები მიიღებენ ნაკლებ სარგებლობას. ამასთან, ორივე შემთხვევაში, ის ღარიბები, რომელთა შემოსავალი ნაკლებ თანხას შეადგენს, ვიდრე მათი, რომლებიც გადასახადით იბეგრებიან, ვერანაირ სარგებლობას ვერ მიიღებენ, რადგან ისინი ხომ არ იბეგრებიან. ამრიგად, გადასახადის შემცირებით ყველაზე ღარიბები სარგებლობის გარეშე რჩებიან.

იმასთან დაკავშირებით, რომ საქონელსა და მომსახურებაზე გადასახადები, როგორც აქციზური მოსაკრებლები ალკოჰოლურ სასმელებზე, სიგარეტზე, ბენზინ-

სა და აზარტულ თამაშებზე, ჩვეულებრივად რეგრესულია. ამ გადასახადების ოდენობის ნებისმიერი შეკვეცა ღარიბებს პრორპორციულად მეტ სარგებლობას მოუტანს, ვიდრე მდიდრებს. მნიშვნელოვნად უარესი ეფექტი ექნება გადასახადის ოდენობის შეკვეცას იმ საქონელთა მასაზე, რომელსაც ღარიბები მოიხმარენ (მაგალითად, სახლის გათბობა).

ამრიგად, პროგრესული გადასახადის პირობებში პროცენტი ან მისი საშუალო სიდიდე იზრდება შემოსავლის ზრდის კვალობაზე. ამ სახის გადასახადმა შეიძლება შეამციროს უთანასწორობა. გადასახადი რაც უფრო სწრაფად პროგრესირებადია, მით უფრო სწრაფად მცირდება უთანასწორობა.

რეგრესული გადასახადის შემთხვევაში საშუალო პროცენტი ან მისი სიდიდე მცირდება შემოსავლის ზრდის კვალობაზე.

პროპორციული გადასახადის გამოყენებისას პროცენტი ან მისი საშუალო სიდიდე უცვლელი რჩება შემოსავლის ზრდის პირობებშიც.

როგორც წესი, თავისთავად საგადასახადო დაბეგერას არ შეუძლია ღარიბთა შემოსავლების გადიდება. თუ საგადასახადო დაბეგერა გამოყენებული იქნა შემოსავლების გადასანაწილებლად, ამან შეიძლება ადამიანებს ჩამოუყალიბოს უმუშევრობისკენ მიდრეკილება, სტიმული. გადასახადების გადიდებამ შეიძლება ორგვარად იმოქმედოს ადამიანთა მუშაობის სურვილის ჩამოყალიბებაზე. ერთი მხრივ, ადამიანებში ჩნდება მეტი მუშაობის მოტივაცია, რომ მათი შემოსავლები დარჩეს წინანდელ დონეზე. ეს არის შემოსავლის ეფექტი. მეორე მხრივ, მათ უფრო მეტად მოუნდებათ მეტი დაისვენონ და ნაკლები იმუშაონ, იმის გამო, რომ დასვენების საათს მომავალში ექნება ნაკლები ხარჯები გამოყენებელი შესაძლებლობების, შემოსავლის გამომუშავების სახით. ეს

არის ჩანაცვლების ეფექტი. შემოსავლის ეფექტისა და ჩანაცვლების ეფექტის მოქმედების სიდიდეთა შორის თანაფარდობა იმაზე იქნება დამოკიდებული, თუ როგორ შეიცვლება საგადასახადო დაბეგვრა.

როცა ვიხილავთ შემოსავლის გადანაწილების საკითხებს, სტუდენტებს ყოველთვის უნდა ახსოვდეთ, რომ სახელმწიფოს ფორმირებისა და განვითარების ყველა ეტაპზე ნებისმიერ საზოგადოებას გადასახადები სავსებით სამართლიანად მიაჩნდა და დღესაც მიაჩნია, როგორც მისი თითოეული წევრისადმი ხელისუფლების მიერ გაწეული მომსახურების ფასი. გადასახადები სხვა არაფერია, თუ არა მოსახლეობისთვის ფასგადაუხდელად გაღებული საქონლისა და მომსახურების (ჯანმრთელობის დაცვა, განათლება, თავდაცვა, მართლწესრიგი, სოციალური დაცვა და სხვ.) ღირებულებების დაფარვის წყარო.

13. გადასახადების ფუნქციები

როგორც წესი, ნებისმიერი ეკონომიკური კატეგორიის ფუნქციებში ვლინდება მისი არსი, შინაგანი შინაარსი და საზოგადოებრივი დანიშნულება. გადასახადების ფუნქციები გამოხატავს რა, მათ სოციალურ-ეკონომიკურ არსს, გადასახადებისა და მათი სხვა ეკონომიკურ კატეგორიებთან ურთიერთკავშირის გაგების საშუალებას იძლევა.

გადასახადის „ფუნქცია გვიჩვენებს თუ როგორ ხდება მოცემული ეკონომიკური კატეგორიის, როგორც შემოსავლის განაწილებისა და გადანაწილების ინსტრუმენტარის გამოყენება, მისი მეშვეობით მოსახლეობის ცალკეულ

ჯგუფებს შორის შემოსავლების გამოთანაბრება და ეკონომიკის რეგულირება-სტიმულირება“.⁷

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში გადასახადებისთვის დამახასიათებელი ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციები, რომელთაგან თითოეული ასახავს შინაგანი არსის ცალკეულ მხარეებს, თავისებურებებსა და ნიშნებს.

ფისკალური ფუნქცია (ფისკი - ხაზინა) ვლინდება სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფაში, რომელიც აუცილებელია საერთო სახელმწიფოებრივ მოთხოვნილებათა შესასრულებლად.

გადასახადების ფისკალური ფუნქცია, როგორც ამოსავალი და ძირითადი ფუნქცია, დამახასიათებელია ყველა სახელმწიფოსთვის, მისი განვითარების ყველა ეტაპზე, რომლის მეშვეობითაც იქმნება ცენტრალიზებული ფულადი ფონდი სახელმწიფო ბიუჯეტის ან ცენტრალიზებული ფონდების სახით და უზრუნველყოფს სახელმწიფოებრივი ფუნქციონირებისთვის მატერიალურ პირობებს.

სახელმწიფო ხელისუფლება გადასახადების ფისკალური ფუნქციის მეშვეობით უზრუნველყოფს:

- სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებსა და ხარჯებს შორის დაბალანსების მიღწევას;
- საბიუჯეტო სისტემის სხვადასხვა რგოლებს შორის საგადასახადო შემოსავლების თანაბარზომიერად განაწილებას;
- მაღალი დონის სოციალური ინფრასტრუქტურის შექმნას სახელმწიფოსა და ცალკეულ რეგიონებში;
- ყველა პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური ამოცანების შესრულებას.

⁷ ი. მესხია, თ. ნიკოლეიშვილი, გადასახადები და დაბეგერა, თბ., 2002, გვ. 38.

ფისკალური ფუნქციის მნიშვნელობა იზრდება საბაზრო ეკონომიკის განვითარების კვალობაზე. გასული, მე-20 საუკუნისთვის დამახასიათებელი იყო ყველა სახელმწიფოში საგადასახადო შემოსავლების მნიშვნელოვანი ზრდა, რაც განპირობებული იყო წარმოების გადიდებითა და მეცნიერულ-ტექნიკური რევოლუციით, რამაც გამოიწვია ეროვნული შემოსავლის გადიდების რეალური შესაძლებლობა და შესაბამისად, სახელმწიფო ბიუჯეტის ფინანსური რესურსების ზრდა.

გადასახადების ფისკალური ფუნქციის მნიშვნელობა პირველად შეიცვალა თანამედროვე ეპოქაში თავისუფალი კონკურენციის ეპოქასთან შედარებით. ფაქტობრივად გადასახადებს თანდათანობით ჩამოსცილდა ექსპლოატატორული ბუნება, განსაკუთრებით განვითარებულ სოციალური ორიენტაციის ქვეყნებში. ამასთან, გადასახადების მეშვეობით ბიუჯეტის შემოსავლების პერმანენტული ზრდა გადასახადების ექსპლუატაციის მაჩვენებელი არ არის. პირიქით, დასავლეთის ეკონომიკურად განვითარებული ქვეყნების სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების მნიშვნელოვანი ნაწილი ხმარდება არა მარტო საკუთარი ქვეყნის მოსახლეობის სოციალური მდგომარეობის გაუმჯობესებას, არამედ განვითარებადი ქვეყნების ეკონომიკური ჩამორჩენილობიდან გამოყვანას, ამ ქვეყნების მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებას. ამასთან, განვითარებულ ქვეყნებს აკისრიათ მშვიდობის შენარჩუნება გლობალურ თუ რეგიონულ დონეზე, ეკოლოგიური წონასწორობის დაცვა და სხვა ანომალური მოვლენების სალიკვიდაციო ღონისძიებათა ხარჯების დაფინანსება.

მე-20 საუკუნის უკანასკნელ ათწლეულში მსოფლიოში რამდენადმე შენელდა საგადასახადო მექანიზმით სახელმწიფოთა ეროვნული შემოსავლების გადანაწილების პროცესი, თუმცა მთლიანობაში მისი წილი მაინც

მაღალია და 50%-ს აღწევს. მაგალითად, თუ შეეციაში, ირლანდიასა და დანიაში სახელმწიფოს წილი ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში 50%-ს აღემატება, ინგლისში, იტალიაში, გერმანიაში, საფრანგეთში, ავსტრიასა და ევროპის სხვა მოწინავე ქვეყნებში იგი 50%-ს აღწევს, ხოლო იაპონიაში – 35%-ს აღემატება. გადასახადების ფისკალური ფუნქცია, რომლის შემწეობითაც წარმოებს ეროვნული შემოსავლის ნაწილის გასახელმწიფოებრიობა ფულადი ფორმით, ჰქმნის ეკონომიკაში სახელმწიფოს ჩარევისთვის ობიექტურ წინაპირობებს, სწორედ ამიტომ გადასახადების ფისკალური ფუნქცია მნიშვნელოვან წილად განაპირობებს მისი მარგულირებელი ფუნქციის განვითარებას.

მე-2 მსოფლიო ომის შემდგომ პერიოდში გაიზარდა ეროვნულ შემოსავალში გადასახადების წილი. თუ ომის წინა პერიოდში ეს წილი 20-25%-ს შეადგენდა, გასული საუკუნის 70-იან წლებში იაპონიაში 34%-მდე გაიზარდა, ხოლო საფრანგეთში 47%-ს გადაამეტა.

გასული საუკუნის 80-იან წლებში საგადასახადო შემოსავლების ზრდის ტემპი დაეცა გადასახადების ზრდის შედეგად წარმოების ხარჯების გადიდებისა და საქონლის გაძვირების გამო, რასაც, საბოლოო ჯამში, ეკონომიკური ზრდის ტემპების შენელება მოჰყვა.

ამას ისიც დაემატა, რომ სახელმწიფო ხელისუფლების მიერ საქმიანობის გაფართოებამ დამატებითი ფინანსური წყაროები მოითხოვა, რამაც საგადასახადო დაბეგერის მასშტაბების კოლოსალური ზრდა გამოიწვია და საზოგადოების წევრთა დიდი ნაწილის მატერიალური მდგომარეობა გააუარესა.

ქვეყნების მიხედვით საგადასახადო ტვირთის შედარებისათვის საერთაშორისო სტატისტიკა იყენებს მთლიან შიდა პროდუქტში გადასახადების წილის მაჩვენებელს. მე-20 საუკუნის 90-იან წლებში საგადასახ-

ადო შემოსავლების წილი მთლიან შიდა პროდუქტში მერყეობდა 29.8%-დან (აშშ-ში) 55.3%-მდე (შვეიციაში), ევროკავშირის ქვეყნებში 40.8%, ხოლო რუსეთის ფედერაციაში – 43.3%-ს შეადგენდა.

საქართველოში 2006 წლისათვის საგადასახადო შემოსავლების მობილიზების მაჩვენებელმა მთლიანი შიდა პროდუქტის მიმართ 22.9% შეადგინა. მიუხედავად იმისა, რომ საქართველოში ტრადიციულად დაბალია შემოსავლების წილი მთლიან შიდა პროდუქტთან მიმართებაში (1999 წელს – 11.5%, 2000 წელს – 14.1%, 2001 წელს – 14.3%, 2003 წელს – 13.9%, 2004 წელს – 18.6%), 1999 წლიდან დღემდე ეს მაჩვენებელი 2-ჯერ გაიზარდა.⁸

გადასახადების ფისკალური ფუნქცია, რომლის მეშვეობითაც წარმოებს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდა, კქმნის ეკონომიკაში სახელმწიფოს ჩარევის ობიექტურ პირობებს, სადაც თავისი ადგილი უკავია გადასახადების მარეგულირებელ ფუნქციას.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ გადასახადები აქტიურად მონაწილეობენ რა ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებით პროცესში, ასტიმულირებენ ან ანელებენ ამ პროცესის ტემპებს, აძლიერებენ ან ასუსტებენ კაპიტალის დაგროვებას, აფართოებენ ან ამცირებენ მოსახლეობის მყიდველობითუნარიანობას. გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია მჭიდრო კავშირშია ფისკალურ ფუნქციასთან. სახელმწიფოსთვის ეროვნული შემოსავლის ნაწილის მობილიზაცია, იქნება ეს მისი გადიდების თუ შემცირების პოზიციებიდან, მუდმივად იწვევს გადასახადების მწარმოებლებთან სისტემატურ შეხებას, რაც საბოლოო ჯამში, საშუალებას აძლევს ხელისუფლებას რეალური ზემოქმედება მოახდინოს ქვეყნის ეკონომიკაზე,

⁸ საქართველოს ეკონომიკური ტენდენციები, კვარტალური მიმოხილვა, აპრილი, 2007. გვ. 22.

კვლავწარმოების პროცესის ყველა სტადიაზე. საყურადღებოა, რომ მარეგულირებელი ფუნქცია დიდ ეფექტს იძლევა ეკონომიკური სტაბილიზაციის პირობებში. ამასთან, კრიზისის პირობებში მისი მნიშვნელობა ეცემა.

როგორც წესი, გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია ნიშნავს, რომ გადასახადები, როგორც გადანაწილებითი პროცესის აქტიური მონაწილე სერიოზულ გავლენას ახდენს წარმოებაზე, ასტიმულირებს ან აბრკოლებს მის ტემპებს, აძლიერებს ან ასუსტებს კაპიტალის დაგროვებას, აფართოებს ან ამცირებს მოსახლეობის გადახდისუნარიანობას.

საზგასანმელია ის გარემოებაც, რომ ეკონომიკური პროცესების რეგულირების აუცილებლობა წარმოშვა სასაქონლო-საბაზრო ურთიერთობებმა. ეს ურთიერთობები ითვალისწინებს სამეურნეო სუბიექტების თავისუფალ განვითარებას, თანაც ბაზარი მოითხოვს მის მონაწილეთა უფლებების გაფართოებას, მათი დამოუკიდებლობის ზრდას და იმავდროულად წარმოების შედეგებზე პასუხისმგებლობას.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის მეშვეობით წარმოებს: მოთხოვნა-მიწოდების რეგულირება, მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის სტიმულირება, ცალკეული სოციალური ჯგუფების შემოსავალთა გათარაბება, მოსახლეობის დაზოგვის სტიმულირება, ბიზნესის განვითარება, ექსპორტ-იმპორტის საქმიანობის რეგულირება.

საგადასახადო რეგულირების საბოლოო მიზანია — განუწყვეტელი საინვესტიციო პროცესების უზრუნველყოფა, უკეთესი ფინანსური შედეგების მიღწევა და ამით საერთო სახელმწიფოებრივი ფულად საშუალებათა ფონდის გადიდება.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის მეშვეობით გადასახადები, როგორც წარმოებით ურთიერთობათა სპეციფიკური ფორმა გავლენას ახდენს წარმოების ფაქტორებზე – შრომასა და კაპიტალზე.

წარმოებაში დასაქმებული მუშაკი შრომის ანაზღაურებით მიღებული შემოსავლით ყიდულობს მისი და ოჯახის პირად მოთხოვნილებათა დასაკმაყოფილებელ საქონელსა და მომსახურებას და იხდის გადასახადებს. ამ უკანასკნელის გავლენით შრომის ანაზღაურებაზე სამი მიმართულებით მოქმედებს: ჯერ ერთი, გადასახადების სიდიდე განისაზღვრება შრომის ანაზღაურების დონით, რომელშიც ჩართულია გადასახადიც; მეორე, იგი გავლენას ახდენს ერთობლივი მოთხოვნის დონესა და სტრუქტურაზე, ხოლო ბაზრის მექანიზმის მეშვეობით ზემოქმედებას ახდენს წარმოების შენელებასა და აღორძინებაზე და მესამე, გადასახადები განსაზღვრავს წარმოების ხარჯებსა და საქონლის (მომსახურების) ფასებს შორის თანაფარდობას. სწორედ ეს თანაფარდობა წარმართველ როლს ასრულებს მეწარმის მიერ საწარმოო სიმძლავრეების გამოყენების ან რეალიზაციის პროცესში.⁹

ნებისმიერი სახელმწიფო ეკონომიკის რეგულირებას ახდენს საგადასახადო დაბეგვრის სისტემის ცვლილებებით, საგადასახადო განაკვეთებისა და შეღავათების მოხდენილად გამოყენებით.

გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქცია ეკონომიკის რეგულირებისთვის გამოიყენებს ლიბერალურ და მკაცრ საგადასახადო მოდელს.

პირველ შემთხვევაში დაწესებულია დაბალი საგადასახადო განაკვეთები და შედარებით მრავალფეროვანი საგადასახადო შეღავათები, რითაც გადასახადის გად-

⁹ Налоги и налогообложение, авт. коллектив под ред. Г. Поляка и А. Романова, М., "Юнити", 2003, стр. 16.

ამხდელებს შემოსავლების მნიშვნელოვანი ნაწილი ურჩებათ საინვესტიციო საჭიროებისთვის. რეგულირების ლიბერალური მოდელი ხელს უწყობს ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპების მიღწევას, ამადლებს საქონლის კონკურენტუნარიანობას და აჩქარებს რეალიზაციას.

რაც შეეხება მკაცრ საგადასახადო მოდელს, იგი ითვალისწინებს მაღალი განაკვეთების დაწესებას და საგადასახადო შეღავათების მინიმიზაციას, რის გამოც მეწარმეთა შემოსავლების დიდი ნაწილი მიიმართება სახელმწიფო ბიუჯეტსა და ცენტრალიზებულ ფონდებში, ხოლო ფირმა განიცდის ფინანსურ სიძნელეებს, რაც საბოლოო ჯამში იწვევს წარმოების ტემპების დაცემას და საგადასახადო ბაზის სიმწირეს.

გადასახადების მარეგულირებელი და ფისკალური ფუნქციები ერთმანეთთან მჭიდრო კავშირურთიერთობაში იმყოფებიან. სახელმწიფოს მიერ გადასახადების მეშვეობით ეროვნული შემოსავლის ნაწილის აკუმულირება იწვევს წარმოების პროცესის მონაწილეებთან გადასახადების შეხებას, რაც სახელმწიფო ხელისუფლებას შესაძლებლობას აძლევს გავლენა მოახდინოს ქვეყნის ეკონომიკაზე კელავწარმოების ყველა სტადიაზე. იმის გამო, რომ წარმოების განვითარება განპირობებულია მისი შინაგანი მოთხოვნილებებით, მარეგულირებელი და ფისკალური ფუნქციები გამოხატავს გადასახადების არსებით მხარეს და ობიექტურ ხასიათს.

გადასახადების მარეგულირებელი და ფისკალური ფუნქციები წარმოადგენს წინააღმდეგობათა ერთიანობას. ორივე ფუნქცია შინაგანად ერთიანია. ფისკალურმა ფუნქციამ წარმოიშვა რა გადასახადებთან ერთად, განპირობა მარეგულირებელი ფუნქციის ამოქმედება და განვითარება. საგადასახადო შემოსავლების მზარდმა ფისკალურმა მნიშვნელობამ შექმნა წარმოების პროცესზე

ფართო და გაღრმავებული ზემოქმედების შესაძლებლობა. ამასთან, წარმოების რეგულირება, რომელიც მიმართულია ეკონომიკური ზრდის დასაქარებლად, ამდღებს მოსახლეობის გარკვეული ჯგუფების შემოსავლიანობას, რომელიც მომავალში გააფართოვებს გადასახადების ფისკალური ფუნქციის სამოქმედო ბაზას.

გადასახადების ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციების შინაგანი ერთიანობა არ გამორიცხავს თვით ფუნქციებში და ფუნქციებს შორის წინააღმდეგობებსაც, რაც უშუალოდ გადასახადების არსშია ჩადებული, როგორც წარმოებით ურთიერთობათა სპეციფიკურ ფორმაში.

ფისკალური ფუნქცია გამოხატავს გადასახადის გადამხდელის ურთიერთობას სახელმწიფოსთან, ხოლო მარეგულირებელი ფუნქცია – სახელმწიფოს ურთიერთობას გადასახადის გადამხდელთან.

გადასახადების ფისკალური ფუნქციის გამოვლინება აისახება სახელმწიფოს შემოსავლებში მათ მონაწილეობაზე.

ამრიგად, საბაზრო ეკონომიკის პირობებში შესამჩნევად იზრდება გადასახადების, როგორც ეროვნული ეკონომიკის რეგულიატორის როლი და მნიშვნელობა. გადასახადები წარმოადგენს მართვის ერთ-ერთ მთავარ ეკონომიკურ მეთოდს, რომელიც უზრუნველყოფს საერთო-სახელმწიფოებრივი ინტერესების მეწარმეთა და საკუთრების სხვადასხვა ფორმის მქონე სამეურნეო ერთეულების კომერციულ ინტერესებთან მჭიდრო კავშირს. გადასახადების მეშვეობით განისაზღვრება მეწარმეთა და საკუთრების ყველა ფორმის საწარმოთა შორის ურთიერთობა, იქნება იგი სახელმწიფო თუ ადგილობრივ ბიუჯეტებთან მიმართებაში. გადასახადების გზით წარმოებს საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის რეგულირება.

გადასახადები მოწოდებულია ხელი შეუწყოს ახალი ეკონომიკური სისტემის დამკვიდრებას და უზრუნველყოს ეკონომიკური რეფორმების განხორციელება. ეკონომიკის კრიზისული მდგომარეობიდან გამოყვანა, გარდამავალი პერიოდისთვის დამახასიათებელი ისეთი ძირითადი პრობლემების გადაწყვეტას მოითხოვს, როგორცაა: სახელმწიფოსა და რეგიონების (ტერიტორიული ერთეულების) ფინანსური სისტემების სტაბილიზაცია; ეკონომიკაში სტრუქტურული გარდაქმნების დაჩქარება, სამეურნეო საქმიანობის აქტივიზაცია, მეწარმეობის განვითარების, წარმოების ზრდისა და მისი ეფექტიანობის ამაღლების სტიმულირება.

სწორედ ამიტომ არის მიჩნეული ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის შექმნა თანამედროვე საქართველოს საერთო სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკის ერთ-ერთ მთავარ პრობლემად.

I.4. გადასახადების წარმოშობისა და განვითარების მოკლე ისტორიული მიმოხილვა

გადასახადების წარმოშობა დაკავშირებულია სახელმწიფოს შექმნასთან. იმის გამო, რომ სახელმწიფო, უპირველეს ყოვლისა, კლასთა ბრძოლის შეურიგებლობის პროდუქტია, საზოგადოების ქონებრივი ნიშნის მიხედვით დიფერენციაციის, ქვეყანაში „წესრიგის“ შენარჩუნების მიზნით სახელმწიფო ობიექტურად მოითხოვდა ჯარის, პოლიციის და სხვა სამსახურების ფორმირებას და შენახვას, რასაც თან მოჰყვა სხვადასხვა ბეგარის შემოღება.

გადასახადები, როგორც სახელმწიფოს მიერ საზოგადოების შემოსავლის ნაწილის ამოღების ფორმა, განპირობებული იყო შემდეგი ფაქტორების მოქმედებით:

1. მოსახლეობის საზოგადოებრივი დანაწილება ცალკეულ სოციალურ ჯგუფებად;

2. სახელმწიფო აპარატის წარმოქმნა, რომელსაც შესწევდა უნარი მოსახლეობა დაეცვა შინაგანი და გარეშე მტრებისგან;

3. საქონლურ-ფულადი ურთიერთობის დამოუკიდებელი სუბიექტების წარმოშობა.

ამრიგად, გადასახადების აუცილებლობა დაკავშირებული იყო სახელმწიფოს ამოცანებისა და ფუნქციების (პოლიტიკური და სოციალურ-ეკონომიკური) შესრულებასთან, რომელთა განხორციელება მოითხოვდა გარკვეული თანხების მობილიზაციას.

საქონლურ-ფულადი ურთიერთობების განვითარების პარალელურად მცირდება სახელმწიფოს ხელთ არსებული საკუთრების მოცულობა, რაც, საბოლოო ჯამში, იწვევდა ხაზინის შემოსავლების შემცირებასაც. პარალელურად სახელმწიფოს ფუნქციები და ამოცანები პერმანენტულად იზრდებოდა. სწორედ სახელმწიფო ხარჯების გადიდება მოითხოვა ხელისუფლების მიერ შემოსავლის ახალი წყაროების გამოვლენა, რომელთა ამოღების საქმეში გადასახადები გადამწყვეტ როლს ასრულებენ. არადა, შემოსავლების მობილიზაციის სხვა არსებითი საშუალება ხაზინას არ გააჩნია. რა თქმა უნდა, სახელმწიფოს მიერ გაწეული ხარჯების დასაფარავად ხელისუფლებამ, როგორც აღვნიშნეთ, შეიძლება გამოიყენოს სახელმწიფო სესხები, მაგრამ იგი დასაბრუნებელია სარგებელთან (პროცენტთან) ერთად. განსაკუთრებულ შემთხვევებში სახელმწიფოს შეუძლია მიმოქცევაში ფულის გამოშვება, რასაც თან ახლავს მძიმე ეკონომიკური შედეგი ინფლაციის სახით.

ყველა ამ მომენტის გათვალისწინებით შეიძლება შემდეგი დასკვნის გაკეთება, რომ გადასახადები წარ-

მოადგენს შემოსავლების მთავარ წყაროს, სხვა მასზე უკეთესი საბაზრო ეკონომიკას დღემდე არ შეუქმნია.

თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკის პირობებში განვითარებული სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ფორმირების უმნიშვნელოვანესი წყაროს – გადასახადების წილად მოდის ხაზინის შემოსულობათა თითქმის 90%-ზე მეტი.

გადასახადებისა და საგადასახადო დაბეგერის პრობლემები ყოველთვის იყო დიდ მოაზროვნეთა ყურადღების ცენტრში. შუა საუკუნეებიდან მოყოლებული ცნობილი მეცნიერ-ეკონომისტების, ფილოსოფოსების და სოციოლოგების შეხედულებებში სახელმწიფოს ცენტრალიზებული შემოსავლების საკითხებს მნიშვნელოვანი ადგილი ჰქონდა დათმობილი. მათი აზრით გადასახადებში, როგორც ფოკუსში, მოქცეული იყო საზოგადოების ეკონომიკური და სოციალური ინტერესები. თუ შუა საუკუნეების იტალიელ მოაზროვნეს თ. აქვინელს (1225-1276წ.წ.) გადასახადი საზოგადოების ძარცვის ლეგალურ ფორმად წარმოედგინა, შ. მონტესკიეს (1689-1755 წ.წ.) აზრით, გადასახადების საქმეში არა ის მოსაზრება უნდა იქნეს გათვალისწინებული, თუ ხალხს არა მხოლოდ დღეს, არამედ ყოველთვის რისი მოცემა შეუძლია. საზოგადოებაში არაფერი არ საჭიროებს იმდენ ჭკუა-გონებას, რამდენიც აუცილებელია იმ წილის განსასაზღვრადად, რომელსაც ხელისუფლება ართმევს საზოგადოების წევრებს. პირველ სპეციალურ გამოკვლევას, რომელიც მიეძღვნა სამართლიანი საგადასახადო სისტემის ფორმირებას, წარმოადგენს კლასიკოსი ეკონომისტის უ. პეტის (1623-1687წ.წ.) ნაშრომი „ტრაქტატი გადასახადებისა და გამოსაღებების შესახებ“ (1662წ.). იგი სამართლიანად აღნიშნავს, რომ გადასახადი ის მექანიზმია, რომელიც უზრუნველყოფს მოსახლეობის აქტიური

ნაწილის ჩართვას ეროვნული სიმდიდრისა და ეროვნული შემოსავლის წარმოებაში.

საგადასახადო დაბეგვრის თეორიის ერთ-ერთი ფუძემდებელია ინგლისელი კლასიკოსი ეკონომისტი ადამ სმიტი (1723-1790 წ.წ.). მას 1766 წელს გამოცემულ ნაშრომში „გამოკვლევა ხალხთა სიმდიდრის ბუნებისა და მიზეზების შესახებ“ ჩამოყალიბებული აქვს საგადასახადო პოლიტიკის თეორიული საფუძვლები და საგადასახადო დაბეგვრის პრინციპები (განსახლდერულობის, ეფექტიანობის, სამართლიანობის).

ა.სმიტის მიერ მოცემულ პრინციპში განსახლდერულობის გაგება ასეა ჩამოყალიბებული – თითოეული გადასახადისათვის წინასწარ და საჯაროდ უნდა იქნეს გამოცხადებული: ამ გადასახადის გადამხდელები, გადასახადის გადახდის ვადა, გადასახადის მყარი განაკვეთი ან მყარი თანხა.

ეფექტიანია ის გადასახადი, რომელიც რესურსების განაწილების პროცესში ფუნქციონირებით არასასურველი შედეგების მინიმიზაციას აღწევს და ბიუჯეტის შემოსავლების გადიდების საშუალებაა.

გადასახადის სამართლიანობა ნიშნავს გადასახადის ტვირთის თანაბარ განაწილებას.

ა.სმიტის აზრით, ნებისმიერი საგადასახადო რეფორმის მთავარი მიზანი უნდა იყოს გადასახადების მასტიმულირებელ და ფისკალურ როლებს შორის ოპტიმალური თანაფარდობის მიღწევა. ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო რეფორმა უზრუნველყოფს საგადასახადო ტვირთის უფრო სამართლიან განაწილებას, ოპტიმალურ საგადასახადო განაკვეთებსა და საგადასახადო სისტემის გამარტივებას.

ადამ სმიტის სახელმწიფო ფინანსების შესახებ მოძღვრება იმითაც არის საყურადღებო, რომ გადასახადები ზომიერი უნდა იყოს, რომელსაც შეუძლია მატე-

რიალური წარმოების სტიმულირება. ამასთან, იგი გადასახადებს წარმოადგენდა ფისკალური პოზიციიდან. როცა ადამ სმიტი ეხებოდა საგადასახადო დაბეგერის პრინციპებს, მოითხოვდა შემდეგი პირობების გათვალისწინებას. მისი აზრით, აუცილებელია გადასახადების გადამხდელთა შორის თანაბრად განაწილება, ყოველი გადამხდელისგან გადასახადის ამოღების მოცულობა მისი შემოსავლის შესაბამისი უნდა იყოს; გადასახადის ამოღების წესი უნდა იყოს მარტივი, ნათელი და გარკვეული. ამასთან, გადასახადის სიდიდე, გადახდის დრო და ფორმა გადამხდელებისთვის წინასწარ ცნობილი უნდა იყოს. გადასახადის მობილიზაცია მაშინ უნდა მოხდეს, როცა გადამხდელს ამის შესაძლებლობა გააჩნია; გადასახადის აკრება დიდ ხარჯებთან არ უნდა იყოს დაკავშირებული; გადასახადის ტვირთმა გადამხდელს არ უნდა მისცეს გადასახადიდან თავის არიდების სტიმული; გადასახადები ამოღებული უნდა იქნეს შემოსავლიდან.

ადამ სმიტის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან დამსახურებად მიჩნეული უნდა იქნეს აგრეთვე იმის აღიარება, რომ საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს სამეურნეო სუბიექტებისგან შემოსავლის ნაწილის მეტ-ნაკლებად მოწესრიგებულ ამოღება სახელმწიფოს მიერ.

ადამ სმიტის გადასახადების თეორია კიდევ უფრო განავითარა დიდმა ინგლისელმა კლასიკოსმა დავიდ რიკარდომ (1772-1823 წ.წ.). ძირითად ნაშრომში „პოლიტიკური ეკონომიისა და დაბეგერის საფუძვლები“ (1817 წ.) ხაზგასმულია, რომ გადასახადი უნდა აიკრიბოს ეკონომიკური სუბიექტის ყველა შემოსავლიდან. იგი მიუთითებს, რომ მოგების გადასახადის გადიდება იწვევს პროდუქციის ფასის ზრდას.

დავიდ რიკარდოს მტკიცებით გადასახადების შემცირების შედეგად წარმოქმნილი სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების დეფიციტი კერძო ინვესტიციებს არ

გამოდენის იმის გამო, რომ მომხმარებლები საკუთარ დანაზოგების გადიდებას ასტიმულირებენ, რათა მომავალში ხაზინაში უფრო მაღალი გადასახადები შეიტანონ.

მე-20 საუკუნის დიდმა ინგლისელმა ეკონომისტმა ჯონ მეინარდ კეინსმა (1883-1946 წ.წ.) ფასდაუდებელი ღვაწლი დადო საგადასახადო დაბეგერის სრულყოფა-განვითარებას. მან კლასიკურ ნაშრომში „დასაქმების, სარგებლის და ფულის ზოგადი თეორია“ (1936 წ.) დაასაბუთა, რომ გადასახადები ეკონომიკურ მექანიზმთან ერთად წარმოადგენს სოციალურ ურთიერთობათა მარეგულირებელ ინსტრუმენტს, რომლის მეშვეობითაც მიმდინარეობს მაკროეკონომიკური წონასწორობისა და სტაბილურობის შენარჩუნება. ჯ. კეინსის მეცნიერულ დამსახურებას წარმოადგენს ის, რომ ეროვნული შემოსავლის ზრდის კვალობაზე ხაზინაში მეტი გადასახადი უნდა შემოვიდეს და პირიქით. თუმცა, რაც უფრო მაღალია საგადასახადო განაკვეთი, მით უფრო არასტაბილურია საგადასახადო ბაზა. საბოლოო ჯამში, მისი აზრით, გადასახადების შემცირება შემოსავლების ზრდის მასტიმულირებელია, შესაბამისად იზრდება მოხმარება და ერთობლივი მოთხოვნა, რაც მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდის ფაქტორია.

ჯ.კეინსი მიუთითებს, რომ მაღალი გადასახადები ეკონომიკურ ზრდაზე მოქმედებს, როგორც „მოქნილობის ჩაშენებული მექანიზმი“. სწორედ მაღალი გადასახადები ახდენს გავლენას ეროვნული ეკონომიკის დაბალანსებაზე. ამასთან, საგადასახადო შემოსავლების შემცირება იწვევს ცენტრალიზებულ შემოსულობათა შემცირებას და ეკონომიკური ზრდის შენელებას. მას გადასახადები წარმოდგენილი აქვს „ჩაშენებული სტაბილიზატორის“ სახით, რომელიც ეკონომიკური უმყარობის პროცესის შემნელებლის როლში გვევლინება. რა

თქმა უნდა, შემოსავლების დაბეგრული ნაწილი უფრო ნელი ტემპით იზრდება, ვიდრე საგადასახადო შემოსავლები. ამასთან, ეკონომიკური კრიზისი გადასახადებს შემოსავლებზე უფრო სწრაფად ამცირებს, რაც საზოგადოებაში სოციალურ დაძაბულობას ასუსტებს.

ჯ.კეინსის მეცნიერულ მიდწევებს შორის ცალკე აღნიშვნის ღირსია მისი „ძირითადი ფსიქოლოგიური“ კანონის აღმოჩენა, რომლის თანახმად, შემოსავლების ზრდასთან ერთად მოსახლეობის მიდრეკილება მოხმარებისადმი ეცემა, ხოლო მომჭირნეობა იზრდება. ეს კანონი ასახავს იმ რეალურ მდგომარეობას, როცა შემოსავლის ზრდის პირობებში, მისი უფრო დიდი ნაწილი იხარჯება ხანგრძლივი მოხმარების ძვირადღირებული საქონლის შესყიდვაზე და, მაშასადამე, გარკვეული დროის მანძილზე ფულადი სახსრები უნდა დაგროვდეს, რომლის შესამცირებლად აუცილებელია საშემოსავლო გადასახადების პროგრესული განაკვეთების დაწესება. ეს კი, თავის მხრივ, ადიდებს ბიუჯეტის შემოსავლებს, რაც სხვა არაფერია, თუ არა ინვესტიციების მოცულობის გადიდება, უმუშევრობის შემცირება და ეკონომიკური ზრდის უფრო მაღალი ტემპებით განვითარება.

ნეოკეინსური მიმართულების წარმომადგენლების აზრით, თუ საგადასახადო მექანიზმი წარმოადგენს წარმოების რეგულატორს, საგადასახადო პოლიტიკა უნდა მივიჩნიოთ ანტიინფლაციური და ანტიკრიზისული რეგულირების მძლავრ ბერკეტად.

ჯ.კეინსისა და ნეოკეინსელების მოძღვრება გადასახადების შესახებ რამდენადმე შეარყია გასული საუკუნის 30-იანი წლების კრიზისმა (დიდმა დეპრესიამ). ცხოვრებაში ვერ გაამართლა ეკონომიკური კრიზისის პირობებში გადასახადების გადიდება. მან ვერ უზრუნველყო მოთხოვნის კომპენსირება და ხელი შეუწყო ეკონომიკური კრიზისის კიდევ უფრო გამწვავებას.

ცნობილმა ამერიკელმა ეკონომისტმა, ნობელის პრემიის ლაურეატმა პოლ სამუელსონმა (დაიბადა 1915 წელს) გამოიკვლია კაპიტალისტური ციკლის მოდელირების პრობლემები და დაასაბუთა, რომ ქვეყნის ფისკალური და ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის სწორად შეხამების საფუძველზე შესაძლებელია ეროვნული ეკონომიკის არა მარტო ზრდა, არამედ დაცემის შემთხვევაში გამოწვეული ნეგატიური პროცესების შერბილება საგადასახადო პოლიტიკის შედეგად.

მეორე ამერიკელი ეკონომისტის, ნობელის პრემიის ლაურეატის მილტონ ფრიდმენის (დაიბადა 1912 წელს) მიერ ჩამოყალიბებული მონეტარიზმის თეორიით – ეკონომიკაში სახელმწიფოს ჩარევის მინიმუზაციით უნდა მოვახდინოთ ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირება, რომლითაც ის საგადასახადო სისტემაა ეფექტიანი, რომელიც დაზოგვის სტიმულირებას და მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდას უწყობს ხელს. ამისთვის საჭიროა საგადასახადო ტვირთის (წნეხის) ოპტიმალური გადანაწილება მწარმოებლებსა და მომხმარებლებს შორის.

ხაზინაში საგადასახადო შემოსავლების გადიდებაზე საგადასახადო ტვირთის ზეგავლენის პრობლემის დასაძლევად შემუშავებულ ღონისძიებებს შორის აღსანიშნავია ლაფერის მრუდის გამოყენება. ლაფერის მრუდი გრაფიკული სახით განსაზღვრავს სახელმწიფო შემოსავლების მოცულობის დამოკიდებულებას ქვეყანაში საგადასახადო განაკვეთების საშუალო დონესთან.

„ამერიკელმა ეკონომისტმა არტურ ლაფერმა პირველად დახაზა მრუდი, რომელიც ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლებზე გასაშუალოებული ერთობლივი გადასახადის განაკვეთის ზეგავლენას ასახავს. დღეისთვის თითქმის ყველა ეკონომისტისა თუ პოლიტიკოსისთვის ამ კარგად ცნობილი მრუდის თანახმად, გასაშუალო-

ბული ერთობლივი გადასახადის განაკვეთის ზრდის კვალობაზე ბიუჯეტში მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლებიც იზრდება, მაგრამ რაღაც წერტილის შემდეგ (რომელიც ცნობილია ლაფერის წერტილის სახელწოდებით), რომელზეც ეს შემოსავლები თავის მაქსიმალურ მნიშვნელობას აღწევენ, ამ განაკვეთის შემდგომი ზრდა უკვე საგადასახადო შემოსავლების კლებას იწვევს. გასაშუალოებული ერთობლივი გადასახადის განაკვეთსა და ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლებს შორის არსებული ეს კავშირი ლაფერის მრუდის სახელწოდებითაა ცნობილი.¹⁰

მოკლედ განვიხილოთ გადასახადების ისტორია საქართველოში.

მიუხედავად იმისა, რომ საისტორიო წყაროები მიანიშნებენ გადასახადების ოთხი ათასწლიან ისტორიაზე, გადასახადების შემოღება დაწყებული იქნა მე-11 საუკუნეში. სახელმწიფო გადასახადი უპირატესად შემოდიოდა ხაზინაში (საჭურჭლეში). საქართველოში გავრცელებული იყო შემდეგი სახის გადასახადები: ბეგარა, დალა, ხარაჯა, მალი, მახტა, ყალანი, საკომლო, კულუხი, საბალახე, ჭირი, ნარბევი, ქეშიკი, სატარულო, სურსათის გადასახადი, კოდის პური, საქვრიფო, შევარდენი, საპოლიციო გადასახადი, ვაჭრობისა და უძრავი ქონების გადასახადები და სხვ.

ძველ საქართველოში გადასახადების წარმოშობისა და განვითარების შესახებ გამოკვლევებში ფასდაუდებელი წვლილი აქვს შეტანილი მე-20 საუკუნის უდიდეს მეცნიერებს: აკადემიკოს ივანე ჯავახიშვილს, აკადემიკოს პაატა გუგუშვილს, აკადემიკოს ვასილ ჩანტლაძეს, აკადემიკოს ირაკლი ანთელავას.

¹⁰ ვლ. პაპავა, პოსტკომუნისტური კაპიტალიზმის პოლიტიკური ეკონომია და საქართველოს ეკონომიკა, თბ., 2002, გვ. 236-237.

ფეოდალური ხანის საქართველოში ჩამოყალიბებული სახით არის წარმოდგენილი საგადასახადო სისტემა, რომლითაც სახელმწიფო ხელისუფლება და ფეოდალები გადასახადების მეშვეობით აკუმულირებას უკეთებდნენ ფინანსურ რესურსებს, რათა დაეფინანსებინათ აუცილებელი ღონისძიებები, ურომლისოდაც ფეოდალურ სამთავროებს არსებობა არ შეეძლო.

ადრეული ფეოდალიზმის ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე საქართველოში გადასახადების აკრეფა წარმოებდა სამთავროების მიხედვით, თანაც გადასახადების რაოდენობის დაწესება ხდებოდა ფეოდალის შეხედულებით.

პირველი სამართლებრივი დოკუმენტი, რომელშიც მოცემულია საგადასახადო დაბეგვრის საკითხები, არის მანდატურთ-უხუცესი ბექასა და მისი შვილიშვილის ალაბულა ათაბაგ-ამირსპასალარის „სამარფოს წიგნი“. ამ საკანონმდებლო აქტში ხაზგასმულია, რომ ქვეყნის ეკონომიკის წამყვანი დარგია სოფლის მეურნეობა, ამიტომ მიწის მესაკუთრეების, თავადების (ბატონების), ინტერესთა დაცვა ქვეყნის აღორძინების საფუძველია, ხოლო ის ფიზიკური პირები, რომელთა მიზანია მიწის დამუშავება, მებატონეს უხდიან მიწის რენტას.

ვახტანგ VI კანონებში მითითებულია, რომ ყმა-გლეხი ფეოდალის საკუთრებაა, რომელსაც ევალება ბატონის სასარგებლოდ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება. ვახტანგ VI-ის მიერ შედგენილი „დასტურლამალი“ იძლევა გადასახადების განაკვეთებს, რომელთა აბსოლუტური უმრავლესობა სასაქონლო-ფულადი ურთიერთობების განვითარების დაბალი დონის გამო, ნატურალური ფორმით იყო წარმოდგენილი.

იმის გამო, რომ ფეოდალურ საქართველოში ძირითადი წარმოების საშუალების – მიწის, მებატონე ფეოდალი იყო, მებატონის მიწას ყმა გლეხი ამუშავებდა

და ბატონს ბეგარას უხდიდა (სოფლის მეურნეობის პროდუქტების – მარცვლეულის, ნახირის, ფრინველის სახით).

გვიანფეოდალურ საქართველოში არსებობდა: შრომამიგებითი რენტა, რენტა პროდუქტებით და ფულადი რენტა.

თუ ფეოდალურ საქართველოში ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე გაბატონებული იყო რენტის პირველი ორი სახე, გვიანდელ საქართველოში სასაქონლო ურთიერთობის განვითარების კვალობაზე ბატონყმური მეურნეობა გლეხისგან ითხოვდა ფულად რენტას, ფულად გადასახადს.

ამრიგად, საქართველოში საგადასახადო დაბეგვრა უპირატესობას ანიჭებდა გადასახადის ნატურალურ ფორმას, რომელიც მე-20 საუკუნის დასაწყისში ფულადმა ფორმამ შეცვალა.

თაზი II.

საბადასახადო სისტემა და საბადასახადო კოლიტივა

II 1. საბადასახადო სისტემის არსი და შემადგენლობა, გადასახადების კლასიფიკაცია

საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს ქვეყნის საკანონმდებლო ორგანოების მიერ დადგენილი გადასახადების, მათი დაწესების, შეცვლის, გაუქმებისა და გადახდევინების პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას. ამ სისტემის როლი და სტრუქტურა განისაზღვრება სახელმწიფოს ეკონომიკური და პოლიტიკური წყობილებით.

ნებისმიერ ეკონომიკურ ურთიერთობებში საგადასახადო სისტემა მოწოდებულია უზრუნველყოს სახელმწიფო ფინანსური რესურსებით.

საგადასახადო სისტემა შემდეგი ელემენტებისაგან შედგება: გადასახადით დაბეგვრის სუბიექტი – გადასახადის გადამხდელი; გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი – მოგება, შემოსავალი, გადასახადის გადამხდელის ბრუნვა ან ქონება, რომელიც გადასახადის გამოანგარიშების საფუძველს წარმოადგენს; გადასახადის განაკვეთი – გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის ერთეულზე გადასახადის სიდიდე; საგადასახადო შეღავათები – გადასახადიდან მთლიანად ან ნაწილობრივ გათავისუფლება; გადასახადის გადაუხდელობისთვის ჯარიმები და სხვა სანქციები.

ნებისმიერი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა მოიცავს საგადასახადო სამსახურების ორგანოებს, საგადასახადო ურთიერთობათა მარეგულირებელ სამართლებრივ

ნორმებს და გადასახადების, მოსაკრებლების და ბაჟის სახით საბიუჯეტო სისტემაში აუცილებელი გადასახადების ერთობლიობას.

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

ამასთან, განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემებს გააჩნიათ საერთო თავისებურებებიც:

1. საგადასახადო სისტემები აიგება ეკონომიკური თეორიის ისეთ ცნობილ პრინციპებზე, როგორცაა: საგადასახადო დაბეგვრის თანასწორობა, სამართლიანობა, ეფექტიანობა;

2. სახელმწიფოს საგადასახადო შემოსავლების გადიდების ახალი გზების გამონახვა;

3. გადასახადები შეიძლება ამოღებულ იქნეს საქონელთა ან მწარმოებლებისგან, საოჯახო მეურნეობებიდან ან კომპანიებიდან, შემოსავლის წყაროდან;

4. საგადასახადო დაბეგვრას ექვემდებარება საოჯახო მეურნეობის ან მათი წევრების შემოსავლები, საბოლოო მომხმარებელთა ხარჯები, საცალო ვაჭრობის შემოსავლები, სამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებული მთლიანი შემოსავლები, სამეწარმეო შემოსავლები საამორტიზაციო ანარიცხების გამოკლებით, შრომის ანაზღაურების ფონდი, მოგება, ხელფასი, დანაზოგები, დივიდენდები.

განვითარებულ ქვეყნებში გადასახადებს გააჩნია შედეგი ძირითადი სახეები: ფიზიკურ პირთა საშემოსავ-

ლო გადასახადი, იურიდიულ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, ბრუნვის გადასახადი (დამატებული ღირებულების გადასახადი, გაყიდვიდან გადასახადი); სოციალური დაზღვევის ფონდებში შენატანები, მოხმარებაზე განსაკუთრებული სახის გადასახადები, გადასახადები, რომელთა დაბეგვრის ბაზაა დაგროვილი სიმდიდრე (ქონების გადასახადი, მემკვიდრეობისა და ნაწუქრობის გადასახადი);

გადასახადები იყოფა პირად და რეალურ გადასახადებად. პირადი გადასახადები ითვალისწინებს გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ მდგომარეობას და მის გადახდისუნარიანობას, ხოლო რეალური გადასახადებით იბეგრება საქმიანობა, ან საქონელი, ე.ი. გაყიდვა, ყიდვა ან ქონების ფლობა (საკუთრება). გადასახადის გადამხდელის ინდივიდუალური ფინანსური მდგომარეობის მიუხედავად რეალური გადასახადით შეიძლება დაიბეგროს როგორც ფიზიკური პირი, ისე იურიდიული პირი. პირადი გადასახადით იბეგრება მხოლოდ მოსახლეობის შემოსავალი.

საგადასახადო სისტემის აგების საერთო, ზოგადი პრინციპები კონკრეტულ გამოხატულებას პოულობენ გადასახადების საერთო ელემენტებში, რომლებშიც თავს იყრიან: სუბიექტი, ობიექტი, წყარო, დაბეგვრის ერთეული, განაკვეთი, შეღავათები და საგადასახადო სარგო.

მანამ, სანამ საგადასახადო სისტემის აგების საერთო პრინციპებს შევეხებოდეთ, განვიხილოთ გადასახადების კლასიფიკაცია. საგადასახადო სისტემა მოიცავს სხვადასხვა სახის გადასახადებს. მათი კლასიფიკაცია წარმოებს სხვადასხვა ნიშნის მიხედვით. გადასახადები იყოფა პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებად. პირდაპირი გადასახადები წესდება უშუალოდ შემოსავალზე ან ქონებაზე (დაბეგვრის პირდაპირი ფორმა). არაპირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება ისეთი გადასახადე-

ბი, რომლებიც შედის საქონლის ფასში ან მომსახურების ტარიფებში. საქონლის მფლობელს მისი რეალიზაციიდან მიღებული გადასახადი შეაქვს ბიუჯეტში (დაბეგერის არაპირდაპირი ფორმა). ამ ნიშნით გადასახადების კლასიფიკაცია რამდენადმე რთულია იმის გამო, რომ კორპორაციებზე დაკისრებული გადასახადები ფორმალურად პირდაპირია, მაგრამ მისი გარკვეული ნაწილი ფასში შეიტანება და ამ გზით გადაეკისრება მომხმარებელს.

თანამედროვე პირობებში სახელმწიფოს სოციალური ფუნქციების გაფართოების შედეგად ფართო განვითარება ჰპოვა სოციალური დაზღვევის მიზნობრივმა შენატანებმა, რომლებიც ქმნის სოციალური დაზღვევის ფონდს, რომელიც თავისი არსით წარმოადგენს მიზნობრივ გადასახადს.

პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები, აგრეთვე სოციალური დაზღვევის ფონდი, იყოფა ცალკეულ სახეობად.

იმის მიხედვით, ვინ არის გადასახადის ამომღები და მიღებული შემოსავლების განმკარგულებელი, არჩევენ სახელმწიფო გადასახადებს და ადგილობრივ გადასახადებს.

სახელმწიფო გადასახადები ამოიღება ცენტრალური მთავრობის მიერ ქვეყანაში არსებულ კანონმდებლობათა საფუძველზე და მიიმართება ცენტრალურ ბიუჯეტში. მათ მიეკუთვნება: საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციათა მოგებიდან გადასახადი, საბაჟო გადასახადი და ა.შ. ამ გადასახადების ამოღება შესაძლებელია გადაკისრებული ჰქონდეს მმართველობის ადგილობრივ ორგანოებს, თანხის ცენტრალურ ბიუჯეტში შეტანით. ადგილობრივი გადასახადები ამოიღება მმართველობის ადგილობრივი ორგანოების მიერ კონკრეტულ ტერიტორიაზე და ჩაირიცხება ადგილობრივ ბიუჯეტებში.

გადასახადები მათი გამოყენების მიხედვით შეიძლება დაიყოს: საერთო გადასახადებად და სოციალურ (მიზნობრივ) გადასახადებად. საერთო გადასახადები წარმოადგენს ზოგად გადასახადებს და შეიტანება სახელმწიფო ხაზინაში. სოციალურ (მიზნობრივ) გადასახადებს გარკვეული მიზნობრივი დანიშნულება გააჩნიათ და უპირატესად სხვადასხვა ბიუჯეტგარეშე ფონდებში ჩაირიცხება. მაგალითად, აშშ-ში შემოღებულია ბენზინისა და სათბობის გადასახადი, რომელთაგან მიღებული შემოსავალი საგზაო ფონდში შეიტანება. ანალოგიურია ნავთობის კომპანიებიდან გადასახადი და სხვ. ამრიგად, პირდაპირი გადასახადები, არაპირდაპირი გადასახადები და სოციალური დაზღვევის შენატანები წარმოადგენენ ძირითად წყაროებს, რომლითაც მოსახლეობის ფულადი რესურსების ნაწილი მიიმართება ხაზინისკენ.

ბევრი ეკონომიკურად მოწინავე ქვეყნის საგადასახადო სტრუქტურა ასეთ სურათს ღებულობს: 37.4% შეადგენს გადასახადებს შემოსავლიდან და მოგებიდან, 31.3% – არაპირდაპირ გადასახადებს, 22.2% – სოციალური დაზღვევის ფონდში შენატანებს, 9.1% – სხვადასხვა გადასახადებს.

სახელმწიფო საგადასახადო ურთიერთობათა რეგულირების მიზნით შეიმუშავენს საგადასახადო სამართალს, რომელიც წარმოადგენს იურიდიულ ნორმათა ერთობლიობას და რომლებიც განსაზღვრავს ქვეყანაში გადასახადების სახეებს და მათი ამოღების წესებს, გამოანგარიშების მეთოდებს, გადასახადის ვადებს, შეღავათებს, გადამხდელთა პასუხისმგებლობას, გასაჩივრების წესებს და სხვ. იგი აუცილებელია საგადასახადო ურთიერთობათა რეგულირებისათვის.

გადასახადის სუბიექტი გამოდის გადასახადის გადამხდელის სახით. წარმოადგენს ფიზიკურ ან იურიდიულ პირს, რომელსაც კანონით დაკისრებული აქვს

გადასახადის გადახდა და იურიდიულად პასუხისმგებელია გადასახადის გადაუხდელობისთვის. არაპირდაპირი გადასახადის შემთხვევაში კი გადასახადის გადამხდელი მხოლოდ ფორმალურად გვევლინება გადასახადის სუბიექტად, ფაქტიურად კი გადასახადის გადახდა გადაკისრებული აქვს მოსახლეობის ფართო ფენებს.

გადასახადის ობიექტს წარმოადგენს საგანი, რომელიც დაბეგვრას ექვემდებარება (შემოსავალი, საქონელი, მომსახურება, აგრეთვე დაგროვილი სიმდიდრე ან ქონება). ხშირად გადასახადის სახელწოდება გადასახადის ობიექტიდან გამოდის (საშემოსავლო გადასახადი, მიწის გადასახადი, ქონების გადასახადი და ა.შ.)

გადასახადის წყარო არის სუბიექტის შემოსავალი, რომლიდანაც ამოიღება გადასახადი (მაგალითად, ხელფასი, მოგება, სარგებელი და სხვ.).

დაბეგვრის ერთეული არის ობიექტის გაზომვის ერთეული (საშემოსავლო გადასახადში – ქვეყნის ფულადი ერთეული, მიწის გადასახადში – ჰექტარი და სხვ.).

საგადასახადო განაკვეთი წარმოადგენს გადასახადის ოდენობას დაბეგვრის ერთეულზე. განვითარებულ ქვეყნებში საგადასახადო განაკვეთების დაწესებას საფუძვლად უდევს თანასწორობა და სამართლიანობა.

საგადასახადო სარგო არის გადასახადის თანხა, რომელსაც სუბიექტი ერთი ობიექტიდან იხდის.

საგადასახადო შეღავათი არის გადასახადიდან მთლიანად ან ნაწილობრივ განთავისუფლება კანონმდებლობის საფუძველზე. ყველაზე მნიშვნელოვან შეღავათად მიჩნეულია დაუბეგრავი მინიმუმის დაწესება, რაც ნიშნავს ობიექტის უმცირეს ნაწილს, რომელიც მთლიანად თავისუფლდება გადასახადისგან.

გადასახადების აგების პრინციპებიდან გამომდინარე, საგადასახადო განაკვეთები შეიძლება იყოს მტკიცე და წილობრივი;

მტკიცე განაკვეთი შეიძლება დაწესდეს ობიექტის ერთეულზე აბსოლუტურ თანხებში. წილობრივი განაკვეთი შეიძლება დაწესებული იქნეს მეასედი წილადით – პროცენტებში, რაც თავის მხრივ, შეიძლება იყოს პროპორციული და პროგრესული. პროპორციული განაკვეთის დროს დაბეგერის ობიექტზე მიყენებულია ერთიანი პროცენტი. მაგ., ქონებაზე გადასახადი ფიზიკური პირებისთვის დაწესებულია 0.5% ქონების ღირებულებიდან.

პროგრესული განაკვეთის დროს კი დაბეგერის ობიექტის ზრდასთან ერთად იზრდება განაკვეთიც, ამასთან დაწესებულია განაკვეთის შკალა. დასავლეთის ქვეყნების საფინანსო პრაქტიკაში გამოყენებულია მარტივი და რთული პროგრესული განაკვეთები. მარტივის დროს ნაზარდი განაკვეთი მიეყენება დაბეგერის მთელს ობიექტს (თანხას), რთულის დროს კი – დასაბეგრი თანხა იყოფა რამდენიმე ნაწილად (საფეხურებად), სადაც ყოველ საფეხურს დაბეგერის შესაბამისი განაკვეთი გააჩნია, ე.ი. გადიდებული განაკვეთი მიეყენება არა მთელ თანხას, არამედ დასაბეგრი ობიექტის ნაწილს, რაც წინა საფეხურს აღემატება.

გადასახადების ამოღების წესი თანამედროვე ეკონომიკურად მოწინავე ქვეყნებში სამი სახისაა: კადასტრული, გადასახადის გადახდა შემოსავლის მიღებამდე, გადასახადის გადახდა შემოსავლის მიღების შემდეგ (დეკლარაციით).

გადასახადის ამოღების კადასტრული წესი ითვალისწინებს კადასტრის გამოყენებას. კადასტრი წარმოადგენს რეესტრს, რომელიც მოიცავს ტიპიური ობიექტების (მიწის, შემოსავლების) ჩამონათვალს გარე ნიშნების მიხედვით და აწესებს დასაბეგრი ობიექტის საშუალო შემოსავლიანობას. გარე ნიშნებს მიეკუთვნება მიწის გადასახადზე – მიწის ნაკვეთის ოდენობა, პირუტყვის სულადობა, ნაკვეთის ადგილმდებარეობა, მისი სატრანს-

პორტო გზიდან და ბაზრიდან სიშორე და ა.შ. მეწარმის გადასახადზე – მუშების რიცხოვნობა, დაზგების ოდენობა და ა.შ. კადასტრი შეიძლება იყოს სამიწათმოქმედო, საბინაო და სარეწაო. საყურადღებოა, რომ გადასახადების ამოღების კადასტრული წესი უპირატესად გამოიყენება განვითარებად ქვეყნებში.

გადასახადის გადახდა შემოსავლის მიღებამდე ხორციელდება იურიდიულ პირთა ბუღალტერიების მიერ, რომლებიც ახდენენ მუშებისა და მოსამსახურეების საშემოსავლო გადასახადის გამოანგარიშებას და დაკავებას.

გადასახადის გადახდა შემოსავლის მიღების შემდეგ ითვალისწინებს გადასახადის განსაზღვრას გადამხდელთა მიერ საფინანსო ორგანოებისთვის წარმოდგენილი დეკლარაციების საფუძველზე მიღებული შემოსავლების შესაბამისად.

უფრო ვრცლად განხილვას ექვემდებარება დასავლეთის განვითარებულ ქვეყნებში გავრცელებული პირდაპირი გადასახადების სისტემა.

პირდაპირი ისეთ გადასახადს ეწოდება, რომლებსაც სახელმწიფო იღებს უშუალოდ გადამხდელის შემოსავლებიდან ან ქონებიდან. იგი დაბეგურის შედარებით ადრინდელი ფორმაა. პირდაპირი გადასახადებით დაბეგურისას ფინანსური სახსრების მობილიზაცია იწყება ახლად შექმნილი ღირებულების განაწილების მომენტიდან. დაბეგურის ობიექტებია: ხელფასი, მოგება, სარგებელი და სხვა შემოსავალი. ასევე მიწის, სახლის, ფასიანი ქაღალდების და სხვა ქონების ღირებულება. პირდაპირი გადასახადები არაპირდაპირი გადასახადებისაგან განსხვავებით გადამხდელს უშუალოდ შეაკვთ ხაზინაში. პირდაპირი გადასახადების პროგრესულობა იმაში მდგომარეობს, რომ მათში ხდება გადამხდელთა შემოსავლებისა და ოჯახური მდგომარეობის გათვალ-

ისწინება. ამასთან, გადამხდელებმა ზუსტად იცინ დაბეგურის თანხის მოცულობა. პირდაპირი გადასახადები იყოფა რეალურ და პირად გადასახადებად. პირდაპირი რეალური გადასახადი ამოიღება ქონების ცალკეული სახეებიდან – მიწა, შენობები, სარეწაო საწარმოები, ფასიანი ქაღალდები, კადასტრული აღრიცხვის მონაცემების მიხედვით. ამ გადასახადის განაკვეთი, როგორც წესი პროპორციულია.

საწარმოო ძალთა განვითარებამ და სახელმწიფოთა საქმიანობის გაფართოებამ მოითხოვა პირადი გადასახადების უპირატესი განვითარება. პირადი გადასახადები წარმოადგენს გადასახადებს შემოსავალზე ან ქონებაზე და გამოიანგარიშება ფიზიკური და იურიდიული პირების შემოსავლიდან (ხელფასი, მოგება, რენტა და სხვ.). ამასთან, მხედველობაში მიიღება გადამხდელის ფინანსური მდგომარეობა, ოჯახის წევრთა რაოდენობა და სხვ.

დაბეგურის ობიექტებთან დაკავშირებით განასხვავებენ პირადი გადასახადების შემდეგ სახეებს: საშემოსავლო, კაპიტალის შემოსავალზე, კაპიტალის ნამატზე, კორპორაციის მოგებაზე, ზემოგებაზე, მემკვიდრეობით და ჩუქებით მიღებულ ქონებაზე და სულადობრივ გადასახადებს.

საშემოსავლო გადასახადი ერთ-ერთი ძირითადი გადასახადია. იგი პირველად დიდ ბრიტანეთში იქნა შემოღებული 1798 წელს. სხვა ქვეყნებში კი მე-19 საუკუნის ბოლოს და მე-20 საუკუნის დასაწყისში შემოიღეს. ამ გადასახადის ობიექტია ფიზიკური პირების – მუშების, მოსამსახურეების, გლეხების, მეწარმეების შემოსავალი. ისტორიულად იგი ორი ფორმით ჩამოყალიბდა: შედუღარული და გლობალური ფორმით. შედუღარული ფორმა გულისხმობს შემოსავლების დაყოფას ნაწილებად (შედუღებად) მისი წყაროების მიხედვით (მაგ.

ხელფასი, დივიდენდი, რენტა და სხვ.) და მათ ცალ-ცალკე დაბეგერას. გლობალური ფორმის დროს კი გადასახადი გამოიანგარიშება გადამხდელის მთლიანი შემოსავლებიდან შემოსავლის წყაროების მიუხედავად. იგი უფრო მარტივია და ამიტომაც მოქმედებს ბევრ ქვეყანაში. საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება გადამხდელის წმინდა შემოსავალი, რაც მიიღება საერთო შემოსავლიდან დადგენილი ხარჯებისა და საგადასახადო შეღავათების გამოკლებით. შეღავათებში კი იგულისხმება დაუბეგრავი მინიმუმი, პროგრესული ხარჯები, სოციალური დახდევების ფონდში შენატანები და სხვ. საერთო შემოსავლიდან გამოსაკლები თანხების ეს ჩამონათვალი კი ყველა ქვეყანაში ერთნაირი არ არის. მუშებისა და მოსამსახურეებისგან საშემოსავლო გადასახადის ამოღება ხდება იმ საწარმოთა ბუღალტერიების მიერ, სადაც ისინი მუშაობენ. საფინანსო წლის დამთავრების შემდეგ მუშები და მოსამსახურეები განცხადებით მიმართავენ საფინანსო ორგანოებს, რომლითაც აცნობებენ მისანიჭებელი შეღავათების თანხის შესახებ. წლიური გადაანგარიშების შედეგად მათ უბრუნდებათ ზედმეტად გადახდილი თანხები ან ჩათვლებათ მომავალ გადასახადებში. ასეთი წესის მიხედვით გამოდის, რომ პრაქტიკულად, გარკვეული დროის მანძილზე ისინი აკრედიტებენ სახელმწიფოს მათი კუთვნილი შეღავათების თანხით.

გადასახადი კორპორაციების მოგებაზე (კორპორაციული გადასახადით) იბეგრება იურიდიული პირები – საწარმოები, ფირმები საკუთრების ფორმის მიუხედავად, საგადასახადო დეკლარაციათა საფუძველზე. ბევრ ქვეყანაში ეს გადასახადი შემოღებულ იქნა პირველი მსოფლიო ომის წინა პერიოდში და შემდეგ ფართოდ გავრცელდა, განსაკუთრებით მეორე მსოფლიო ომის შემდეგ. თანამედროვე განვითარებულ ქვეყნებში ამ გადასახ-

ადით იბეგრება წმინდა მოგება, რაც მიიღება მთლიანი მოგებიდან შეღავათების გათვალისწინებით. მთლიანი მოგებიდან გამოსაკლები თანხების ერთ ჯგუფს შეადგენს საწარმოო, კომერციული და სატრანსპორტო დანახარჯები, სოციალური საქმიანობის ხარჯები, ზარალი, ვალებზე გადახდილი პროცენტები, დანახარჯები რეკლამისთვის, ადმინისტრაციულ-სამეურნეო ხარჯები, ამორტიზაცია და სხვ. დანახარჯების ამ ჯგუფს მიეკუთვნება და მასში წარმყვანი ადგილი დაიქარებულ ამორტიზაციას (ნორმალური ცვეთის ზევით) განეკუთვნება, რომლის განხორციელება განპირობებულია მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესით.

დაბეგერისგან განთავისუფლებული მოგების ის ნაწილი, რაც საამორტიზაციო ფონდში იქნება მიმართული, საგრძნობლად აღემატება ძირითადი კაპიტალის ნამდვილ ცვეთას და გამოიყენება ახალი ინვესტიციებისათვის. დაიქარებული ამორტიზაციის სისტემა მეორე მსოფლიო ომის შემდეგ ამოქმედდა. თანამედროვე ეპოქაში ფართოდ გამოიყენება ისეთ ქვეყნებში, როგორცაა: აშშ, ინგლისი, გერმანია და საფრანგეთი.

გადასახადი ზემოგებაზე ამოიღება ფიზიკური და იურიდიული პირების მოგების იმ ნაწილიდან, რაც აღემატება შესაბამისი პერიოდის საშუალო მოგებას. ზემოგებაზე გადასახადის გამოყენება მაშინ ხდება, როცა ქვეყანას სერიოზული ფინანსური პრობლემები გააჩნია.

გადასახადი ნავთობის მოპოვებიდან მიღებულ შემოსავალზე შემოღებული იქნა დიდ ბრიტანეთში, ნორვეგიაში, კუვეიტში, ნიგერიასა და სხვა ქვეყნებში. მისი გადამხდელებია ნავთობმომპოვებელი კომპანიები. გადასახადის განაკვეთების დაწესება ხდება პროპორციული სისტემით.

გადასახადი კაპიტალის ნამატზე ამოიღება ფიზიკური და იურიდიული პირების შემოსავლებიდან, რომლებიც

მიღებულია ქონების (მიწის, შენობების, ფასიანი ქაღალდების) გაყიდვით, გაცვლით ან სხვა სახის გამოყენებით. შემოსავალი განისაზღვრება, როგორც სხვაობა ამ ქონების საბაზრო ფასსა და მისი შექენის ფასს შორის. ამ გადასახადის შემოღების ოფიციალური მიზანი იყო სპეკულაციური გარიგებებით მიღებული მოგების მოცულობის შესღუდვა.

გადასახადები ფულადი კაპიტალიდან მიღებულ შემოსავალზე ამოიღება აქციების დივიდენდებიდან, კერძო კომპანიების ობლიგაციებისა და საბანკო ანაბრების პროცენტებიდან, სესხების გამოშვებით მიღებული მოგებიდან და ზოგიერთი სხვა შემოსავლებიდან.

გადასახადი მემკვიდრეობითა და ჩუქებით მიღებულ ქონებაზე ამოიღება ფიზიკური ან იურიდიული პირის ქონების ღირებულებიდან, რაც ერთი მესაკუთრის მიერ მეორეს გადაეცემა მემკვიდრეობით ან ჩუქებით. ქვეყნების ერთ ნაწილში ეს გადასახადი პროპორციული სისტემით გამოიანგარიშება, ხოლო ნაწილში პროგრესული სისტემით. საფრანგეთში ამ გადასახადის გაანგარიშებისას მხედველობაში იღებენ ქონების მიმღების ნათესაურ კავშირს, ასე მაგალითად, გადასახადის განაკვეთი უფრო დაბალია იმ შემთხვევაში, როცა ქონება გადადის მშობლებიდან შვილებზე.

ქონების გადასახადი ამოიღება მოძრავი და უძრავი ქონების ღირებულებიდან, როგორიცაა: სამრეწველო და სავაჭრო საწარმოები, მიწა, სახლი, ფასიანი ქაღალდები და სხვ. ამ გადასახადის გადამხდელები შეიძლება იყვნენ ფიზიკური და იურიდიული პირები. განაკვეთი პროპორციულია. თანამედროვე პირობებში ქონების გადასახადი პირადია და განსხვავებით რეალური გადასახადებისგან, ითვალისწინებს დაუბეგრავ მინიმუმს და საგადასახადო შეღავათებს. ქონების შეფასება კი სათანადო დეკლარაციების საფუძველზე ხდება. ქონების

გადასახადი ადგილობრივი დაბეგვრის სისტემაში ფუნქციონირებს და მისი ფისკალური მნიშვნელობა დიდი არ არის.

დიდ ბრიტანეთში, გერმანიასა და საფრანგეთში მოქმედებს საადგილმამულო გადასახადი. იგი გადაიხდება სასოფლო და სატყეო მეურნეობის საწარმოების, აგრეთვე კომპანიებისა და კერძო პირების კუთვნილი მიწის ნაკვეთებიდან. გადასახადისაგან თავისუფლებიან სახელმწიფო დაწესებულებები, ეკლესიები, სკოლამდელი აღზრდის დაწესებულებები, საავადმყოფოები, ინტერნატები და სხვ.

გადასახადების სტრუქტურის მეორე ძირითადი ფორმაა არაპირდაპირი გადასახადები, რომლებიც საქონლისა და მომსახურებისგან ამოიღება და დანამატის სახით შედის მათ ფასებსა და ტარიფებში. პირდაპირი გადასახადებისგან განსხვავებით, ისინი უშუალოდ არ არის დაკავშირებული გადამხდელის შემოსავალთან, ან ქონებასთან. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს საქონელი, ძირითადად პირადი მოხმარების საგნები, ასევე სანახაობისა და სატრანსპორტო ორგანიზაციათა ბილეთები და საყოფაცხოვრებო მომსახურების სფეროს (საპარიკმახეროები, აბანოები და სხვ.) ფულადი ბრუნვა. არაპირდაპირი გადასახადის საბოლოო გადამხდელია მომხმარებელი.

არაპირდაპირი გადასახადები არ ითვალისწინებს გადამხდელთა ოჯახურ მდგომარეობას, არც შემოსავლიანობას. აღნიშნულ გადასახადებს ყველა იხდის, რამდენადაც იგი მოიხმარს შექნილ საქონელს და სარგებლობს მომსახურებით, რაზედაც დაწესებულია არაპირდაპირი გადასახადები.

არაპირდაპირი გადასახადების განაკვეთები შეიძლება იყოს მტკიცე – საქონლის ერთეულის მიმართ და პროცენტული – საქონლის ფასისადმი.

არაპირდაპირი გადასახადები სამი სახისაა: აქციზი, ფისკალური მონოპოლიური გადასახადები და საბაჟო გადასახადი.

აქციზით დაბეგვრის ობიექტია მასობრივი მოხმარების საქონელი (შაქარი, ჩაი, ღვინო, თამბაქო, მარილი და სხვ.). ასევე კომუნალური, სატრანსპორტო, კულტურული და სხვა მომსახურება, რაც ფართოდაა გავრცელებული. ზოგიერთ ქვეყანაში ადგილობრივი წარმოების საქონელთან ერთად აქციზით იბეგრება იმპორტული საქონელიც (გარდა ბაჟის), რითაც იგი პროტექციონისტულ როლსაც ასრულებს.

გადასახადის ამოღების მიხედვით აქციზი იყოფა: ინდივიდუალურ და უნივერსალურ აქციზად.

ინდივიდუალური აქციზი ამოიღება ცალკეული სახის საქონელზე მტკიცე განაკვეთებით საქონლის ერთეულიდან (ღვინო, ბენზინი, ლუდი, თამბაქო, ჩაი, მარილი). თავის მხრივ, ეს განაკვეთები შეიძლება იყოს: ერთიანი, დიფერენცირებული, ან საშუალო ერთგვაროვანი საქონლისთვის.

უნივერსალური აქციზი (ბრუნვის გადასახადი) ამოიღება პროცენტულად საქონლის ღირებულებიდან და გაწეული მომსახურების ფულადი ბრუნვიდან.

აქციზიდან თავის მნიშვნელობით გამოირჩევა ბრუნვის გადასახადის ახალი ფორმა – დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ), რაც გადაიხდება წარმოების ან მიმოქცევის ყველა სტადიაზე დამატებული ღირებულებიდან. დამატებული ღირებულება შეიცავს ხელფასს დანარიცხებით, ამორტიზაციას, კრედიტის სარგებელს, ხარჯებს ელექტროენერგიაზე, ტრანსპორტზე, რეკლამაზე და სხვ. ეს გადასახადი პირველად მე-20 საუკუნის 60-იან წლებში იქნა შემოღებული დანი-აში, გერმანიასა და საფრანგეთში, ხოლო 1985 წლისთვის იგი მოქმედებდა მსოფლიოს 57 ქვეყანაში. ამ გადასახ-

ადის მსგავსი გადასახადი მოქმედებს აშშ და კანადაში – ვაჭრობიდან გადასახადის სახით.

დამატებული ღირებულების გადასახადით იბეგრება მთელი ბრუნვა ერთიანი განაკვეთით, თუმცა რიგ ქვეყნებში რამდენიმე განაკვეთი მოქმედებს. ამასთან, ამ გადასახადის გამოანგარიშებისას მათ გამოაკლდება ის თანხა, რაც გადახდილი იყო წარმოების ან მიმოქცევის წინა სტადიაზე. დამატებული ღირებულების გადასახადის გავრცელებას ხელი შეუწყო იმანაც, რომ მანამდე არსებულ საგადასახადო სისტემას გააჩნდა ნაკლოვანებანი. ამ გადასახადით სახსრების ამოღება კი შედარებით ადვილია. იგი იძლევა შემოსავლის გადიდების შესაძლებლობასაც, სტიმულს აძლევს დაგროვების ზრდას, მცირდება დანახარჯები და ჩქარდება რეალიზაცია. ამიტომაც, რომ ამ გადასახადით ამოღებული თანხა საფრანგეთში არაპირდაპირი გადასახადების საერთო თანხის 79 პროცენტს შეადგენს. მას ასევე დიდი წილი უკავია სხვა ქვეყნების შემოსავალშიც.

ფისკალური - მონოპოლიური გადასახადები ვრცელდება მასობრივი მოხმარების იმ საქონელზე, რომლის წარმოებასა და რეალიზაციაზე სახელმწიფოს მონოპოლია აქვს გამოცხადებული. ასეთი მონოპოლიური მდგომარეობის გამო საქონელი მაღალ ფასებში იყიდება და შენიღბულად იგი გადასახადსაც შეიცავს. მისი მიზანია ბიუჯეტში დამატებითი სახსრების მობილიზაცია, თანაც სახელმწიფო, როგორც წარმოების საშუალებათა მესაკუთრე, იღებს სახელმწიფო მოგებასაც. თანამედროვე პირობებში ეს გადასახადი მოქმედებს საფრანგეთში – თამბაქოზე, სპირტზე, ლუდზე, ასანთზე. იტალიაში – თამბაქოზე, მარილზე, ასანთზე, იაპონიაში – მარილზე, თამბაქოზე, სპირტზე, გერმანიაში კი – ღვინისა და არაყის ნაწარმზე.

საბაჟო გადასახადი არის არაპირდაპირი გადასახადი საიმპორტო, საექსპორტო და სატრანზიტო საქონელზე, რომელიც შედის სახელმწიფო ბიუჯეტში. იგი გადაიხდება განაკვეთების შესაბამისად, რომლებიც გათვალისწინებულია საბაჟო ტარიფებში. ხშირ შემთხვევებში განაკვეთები დაწესებულია პროცენტებში საქონლის ღირებულებიდან.

საბაჟო გადასახადი თანამედროვე პირობებში შეიძლება იყოს: ფისკალური, რაც აფართოებს ბიუჯეტის შემოსავლის წყაროს; პროტექციონისტული (მფარველობითი) და ზეპროტექციონისტული, რომ დაიცვას საშინაო ბაზარი უცხოეთიდან შემოტანილი საქონლის კონკურენციისგან. ანტიდემპინგური (პროტექციონისტულის ერთ-ერთი სახე), რაც იმპორტული საქონლის მიმართ გამოიყენება ქვეყნის შიგნით დაბალ ფასებში შეღავათიანად გაყიდვის მიზნით, რაც გარკვეული საქონლის ან მთელი იმპორტის მიმართ გამოიყენება ურთიერთშეღავათიანი ხელშეკრულებების საფუძველზე.

უნდა აღინიშნოს, რომ საბაჟო გადასახადებს არა მხოლოდ ფისკალური მნიშვნელობა გააჩნია, არამედ ისინი გამოიყენება სახელმწიფოების მიერ ეკონომიკური და პოლიტიკური მიზნებისთვის.

სოციალური დაზღვევის ფონდში შენატანები სპეციალური გადასახადია ფიზიკური და იურიდიული პირებისთვის, რომელსაც სახელმწიფო იყენებს მოსახლეობის სოციალური მომსახურების გასაწევად. მისი გადახდა სავალდებულოა და რეგულარულად უნდა იქნეს შეტანილი დაწესებულ ვადებში. მას მიზნობრივი დანიშნულება აქვს. ქვეყნების დიდ ნაწილში ეს ანარიცხები ქმნიან სპეციალურ ფონდს – სოციალური დაზღვევის ფონდს. დაზღვეულებს სწორედ ამ გადასახადელის შეტანის შემდეგ ეძლევათ უფლება ფონდიდან გაეწიოს სოციალური მომსახურება.

გადამხდელთა მიხედვით დაზღვევის ფონდში შენატანები იყოფა: დაქირავებული შრომის მუშაკებისა და საწარმოებიდან.

დაქირავებული შრომის მუშაკების შენატანები – ეს არსებითად იგივე გადასახადია, მხოლოდ მიზნობრივი დანიშნულების. იგი მთლიანი ხელფასის მიმართ პროცენტებში წესდება და მასში რაიმე ოჯახური ან პირადი შეღავათი გათვალისწინებული არ არის, ამიტომ ეს გადასახდელი მშრომელთათვის ძალზე მძიმეა. გასული საუკუნის 80-იანი წლების მონაცემების მიხედვით იგი შეადგენდა: აშშ – 7.15%-ს; დიდ ბრიტანეთში – 9%; საფრანგეთში – 5.7%; გერმანიაში – 9.6%; იტალიაში – 8.6%; იაპონიაში 5.3%-ს. საწარმოებისთვის გადასახდელის განაკვეთი დაწესებულია საწარმოებში დასაქმებულ პირთა ხელფასის ფონდის მიმართ. საწარმოები სოციალური დაზღვევის ფონდში შეტანილ თანხებს პროდუქციის დანახარჯებს მიაკუთვნებენ, ამიტომ ეს შენატანები ფაქტობრივად არაპირდაპირი გადასახადია.

II.2. საგადასახადო სისტემის პრინციპები

საგადასახადო სისტემის პრინციპები წარმოადგენს იმ თეორიულ-მეთოდოლოგიურ საფუძველს, რომლის ბაზაზე მუშაობს მთლიანად სისტემა და აიგება საგადასახადო პოლიტიკა. მანამ, სანამ განვიხილავთ საგადასახადო სისტემის პრინციპებს, აუცილებელია ვიმსჯელოთ საგადასახადო დაბეგერის პრინციპებზე.

როგორც აღვნიშნეთ, საგადასახადო დაბეგერის პრინციპების ფორმირება წარმოებდა ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე, რომელიც შემდგომში მეცნიერულად დაასაბუთა და ჩამოაყალიბა ადამ სმიტმა. თანაბარ-

ზომიერების (სამართლიანობის), განსაზღვრულობის, ხელსაყრელობის, ყაირათიანობის (მომჭირნეობის) პრინციპებმა საყოველთაო აღიარება ჰპოვეს საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო დაბეგერის მრავალფეროვან ურთიერთობებში.

განვიხილოთ დაბეგერის ძირითადი პრინციპები.

1.სარგებლიანობის მიხედვით დაბეგერის პრინციპი ეს ისეთი პრინციპია, როდესაც ადამიანები გადასახადებს უნდა იხდიდნენ იმ სარგებლობისთვის, რომელსაც სახელმწიფო მომსახურებიდან იღებენ. ის ადამიანი, რომელიც მეტ სარგებელს იღებს საზოგადოებრივი საქონლისაგან, მეტი უნდა გადაიხადოს, ვიდრე პიროვნებამ, რომელიც მცირე სარგებლობას იღებს. მაგალითად, აშშ-ში ბენზინზე გადასახადიდან აკრეფილი გადასახადი ხმარდება გზების გაყვანას და მის მოვლა-პატრონობას. იმასთან დაკავშირებით, რომ ბენზინის გადასახადს იგივე ადამიანები იხდიან, რომლებსაც მანქანები გააჩნიათ და გზებს იყენებენ, ბენზინის გადასახადი უნდა იქნეს განხილული, როგორც მთავრობისთვის ამ მომსახურების საფასურის გადახდის სამართლიანი ხერხი.

როგორც წესი, სარგებლობის მიხედვით საგადასახადო დაბეგერის პრინციპის გამოყენება იმის დასაბუთებისთვის შეიძლება, რომ მდიდრებმა უფრო მაღალი გადასახადები უნდა გაიღონ, ვიდრე ღარიბებმა იმ უბრალო მიზეზის გამო, რომ მდიდრები საზოგადოებრივი მომსახურებიდან მეტ სარგებლობას იღებენ. მაგალითად, პოლიციის მომსახურებას მდიდრებისათვის მეტი სარგებლობა მოაქვს. ვისაც მეტი დასაცავი ქონება გააჩნია, მან მეტი უნდა იხადოს პოლიციის შესანახად.

2.გადახდისუნარიანობის მიხედვით გადახდის პრინციპი. ეს პრინციპი გამოიყენება იმის და მიხედვით, თუ პიროვნებას გადასახადის გადახდის რა შესაძლებლობა

გაანჩია. დაბეგერის ასეთი პრინციპის გამოყენების შემთხვევაში სამართლიანობის ვერტიკალურ და ჰორიზონტალურ კატეგორიებთან გვაქვს საქმე.

დაბეგერის ვერტიკალური სამართლიანობის შესაბამისად იმ გადამხდელებმა, რომლებსაც მეტი გადასახადის გადახდა შეუძლიათ, მეტი თანხა უნდა შეიტანონ ქვეყნის ცენტრალიზებულ ფონდში.

დაბეგერის ჰორიზონტალურ სამართლიანობასთან მაშინ გვაქვს საქმე, როდესაც ერთნაირი გადახდისუნარიანობის მქონე გადამხდელებმა ერთნაირი მოცულობის თანხა უნდა შეიტანონ ბიუჯეტში.

გადახდისუნარიანობის მიხედვით გადახდის პრინციპის გამოყენებისას მდიდრებმა ღარიბებზე მეტი გადასახადი უნდა შეიტანონ ხაზინაში, მაგრამ მდიდრებმა რამდენით მეტი უნდა გადაიხადონ? ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპის განსახორციელებლად მსოფლიო საგადასახადო პოლიტიკაში გამოყენებულია სამი საგადასახადო სისტემა: პროპორციული, რეგრესული და პროგრესული, რომლებიც ერთმანეთისაგან იმის მიხედვით არის განსხვავებული, თუ რამდენად სწრაფად იზრდება გადამხდელის გადასახადი შემოსავალთან შედარებით.

პროპორციული საგადასახადო სისტემის შესაბამისად თითოეული გადამხდელი იხდის შემოსავლის ერთი და იმავე ნაწილს.

რეგრესული საგადასახადო სისტემის შემთხვევაში მაღალშემოსავლიან გადამხდელებს ხაზინაში შეაქვთ თავიანთი შემოსავლის უფრო ნაკლები ნაწილი, თუმცა გადახდილი გადასახადის მოცულობა უფრო დიდია.

პროგრესული საგადასახადო სისტემის პირობებში მაღალშემოსავლიანი გადამხდელები შემოსავლის უფრო დიდ ნაწილს იხდიან.

დღესდღეობით აქ ჩამოთვლილი სისტემებიდან თუ რომელია ყველაზე სამართლიანი, ცალსახა პასუხი არ არსებობს. „სამართლიანობა, სილამაზის მსგავსად გემოვნებაზეა დამოკიდებული“. ¹¹

ისმის კითხვა: როგორ განისაზღვროს ორი გადახდელის ერთნაირი გადახდისუნარიანობა?

როგორც წესი, ოჯახები ერთმანეთისგან მრავალი ნიშნის მიხედვით განსხვავდებიან. იმის შესაფასებლად, ქვეყნის საგადასახადო კოდექსი არის თუ არა **ჰორიზონტალურად სამართლიანი**, უნდა განისაზღვროს, რომელი განსხვავებები მოქმედებს ოჯახის გადახდისუნარიანობაზე და რომელი – არა.

ავიღოთ ორი ოჯახი, რომელთა წლიური შემოსავალია (თითოეულის) 20 ათასი ლარი. ერთს ჰყავს ავადმყოფი მშობლები, რომელთა მკურნალობა ოჯახს 7 ათასი ლარი უჯდება. მეორე ოჯახს ჰყავს ორი შვილი, რომელთაგან ორივე სტუდენტია. მათი სწავლა ოჯახს 10 ათასი ლარი უჯდება. რამდენად სამართლიანი იქნება ორივე ოჯახმა იმის გამო, რომ ერთნაირი შემოსავლები გააჩნია, ერთნაირი გადასახადები გადაიხადონ?

ამ კითხვებზე პასუხის გაცემა ადვილი არ არის. მიზანშეწონილი იქნება ხელისუფლებამ შეიმუშაოს სპეციალური წესი ანალოგიური პრობლემების დასაძლევად.

გადასახადის ტვირთი განსაკუთრებულ როლს ასრულებს გადასახადის სამართლიანობის შეფასებაში.

იმის გამო, რომ გადასახადები იწვევს ცვლილებებს მიწოდებასა და მოთხოვნაში, რაც თავის მხრივ, წონასწორული ფასების ცვლილებების გამომწვევიცაა, არა მარტო იმ ადამიანებზე მოქმედებენ, რომლებიც გადასახადს რეალურად იხდიან, ნებისმიერი გადასახადის ვერ-

¹¹ გრეგორი მენქიუ, ეკონომიკის პრინციპები, თბ., გამომცემლობა „დიოგენე“, 2000, გვ. 332.

ტიკალური და კორპორაციული სამართლიანობის შეფასებისას, გარკვეული მნიშვნელობა ენიჭება არაპირდაპირი ეფექტების გათვალისწინებას. არადა, გადასახადის სამართლიანობის შესახებ მსჯელობისას ეკონომისტები უგულვებელყოფენ არაპირდაპირი ეფექტის ფაქტორს. მათი აზრით, გადასახადის გადაკისრების მოვლენას ხშირად „ბუზსაჭერი ქაღალდების თეორიას“ უწოდებენ, რომლის თანახმადაც, გადასახადის სიმძიმე, წებოვან ქაღალდზე მიწებებული ბუზის მსგავსად რჩება იქ, სადაც პირველად მოხვდა. მაგრამ ასეთი რამ სინამდვილეში იშვიათად ხდება.¹² მაგალითად, ეკონომიკაში გაუთვინციანობიერებელ პიროვნებას შეუძლია დაასკვნას, რომ ფუფუნების საგანზე გადასახადი ვერტიკალურად სამართლიანია იმის გამო, რომ მას უპირატესად მდიდრები ყიდულობენ. მაგრამ მყიდველები თუ მას სხვა საგნით ჩაანაცვლებენ, მაშინ ფუფუნების საგნის გაყიდვა შემცირდება, რის გამოც გადასახადის სიმძიმე უფრო მეტად იმ ადამიანებს დააწევბა, ვინც ამ საგანს აწარმოებს და ყიდის, ვიდრე მათ, ვინც ფუფუნების საგნებს ყიდულობს. ამ უკანასკნელის მწარმოებლები ხომ მუშებია, რომელთაც დაბალი შემოსავლები აქვთ. აქედან გამომდინარე, ფუფუნების საგნების გადასახადის სამართლიანობა შეიძლება არსებითად განსხვავდებოდეს იმისგან, რასაც ბუზსაჭერი ქაღალდის თეორია ქადაგებს.

თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკა, თვით საზოგადოების წევრები ყოველთვის უპირატესობას ანიჭებენ კორპორაციებისთვის გადასახადების გადაკისრებას. და ასე წარმოუდგენიათ, რომ კორპორაციის საშემოსავლო გადასახადის სიმძიმე არა პიროვნებებს, არამედ კორპორაციას ეკისრება. არადა, ბევრს ავიწყდება, რომ ნები-

¹² გრეგორი მენქიუ, ეკონომიკის პრინციპები, თბ., გამომცემლობა „დიოგენე“, 2000, გვ. 336.

სმიერი გადასახადის გადამხდელი ადამიანია. როდესაც სახელმწიფო ხელისუფლება კორპორაციას აკისრებს გადასახადის გადახდას, გადასახადის ტვირთი ისევ საზოგადოების წევრებს აწევა, კერძოდ, კორპორაციის მესაკუთრეებს, მომხმარებლებს, კორპორაციის მუშაკებს და სხვ.

როგორც წესი, საგადასახადო სისტემის სამართლიანობა ასახავს გადამხდელთა დანახარჯებს, რომლებიც გამოწვეულია ამ საგადასახადო სისტემით. ამასთან, სისტემის სამართლიანობა გამოხატავს, არის თუ არა მოსახლეობაში გადასახადის სიმძიმე თანაბრად განაწილებული. მართალია, გადასახადები უნაცვალგებო პრინციპზეა აგებული, მაგრამ სარგებლიანობის მიხედვით საგადასახადო დაბეგურის პრინციპის შესაბამისად, სამართლიანად ისეთი გადასახადებია მიჩნეული, რომლებიც ემყარება საზოგადოების წევრების მიერ ხელისუფლებიდან მიღებულ სარგებლიანობას.

გადახდისუნარიანობის მიხედვით გადასახადის დაბეგურის პრინციპის შესაბამისად, სამართლიანია ფიზიკური პირის მიერ ისეთი გადასახადების გადახდა, რომლებიც ემყარება ამ პირთა უნარს, გაუძლონ გადასახადის სიმძიმეს.

საგადასახადო ტვირთის ზრდა ამცირებს შრომით და სამეწარმეო აქტიუობას. ეკონომიკურ სუბიექტთა მხრიდან საგადასახადო ტვირთის გაძლიერება იწვევს ქვემოთ დასახელებულ შედეგებს:

1. შრომითი (რატომ ავიღოთ დამატებითი სამუშაო?) და სამეწარმეო (რატომ მოვახდინოთ ინვესტირება?) აქტიუობის დაქვეითება;

2. ახალი ცვლილებების განხორციელების პირობებში რისკის გაწვევის (ან შიში) სურვილის არქონა;

3. დანაზოგის გატანა საზღვარგარეთ;

4. „ჩრდილოვან“ ეკონომიკაში გადასვლა (როგორც მეწარმეების, ისე დაქირავებულ პირთა).

საბოლოოდ, ზემოთ აღნიშნული პროცესების ყველა ვარიანტის შედეგი ერთნაირია: საგადასახადო ტვირთის გაძლიერებას მივყავართ ერთ შედეგამდე. კერძოდ, ბიუჯეტი უწინარესად კარგავს შემოსავლებს უფრო გრძელვადიან პერიოდში, ვიდრე მიიღებს მას მოკლევადიან პერიოდში.

საგადასახადო განაკვეთების შემცირებას, ასევე საგადასახადო შეღავათების სისტემის გაფართოებას პირველ ხანებში მივყავართ ბიუჯეტში შემოსავლების შემცირებასთან. თუმცაღა მომავალში მეწარმეთა და დაქირავებულ პირთა დაინტერესების მატებით და ეკონომიკური აქტიუობის გაძლიერებით შესაძლებელია ველოდოთ ბიუჯეტში შენატანთა ზრდას. ამდენად, დღეს შემოსავლების გარკვეული ნაწილის მიუღებლობით, ბიუჯეტს მომავალში ერთიორად შეუძლია მისი ანაზღაურება (შეესება).

თუმცა დღევანდელი კეთილდღეობის შეწირვა მომავლის გამო ყოველთვის რთულად აღიქმება. განსაკუთრებით ძნელია იგი სახელმწიფოსთვის. საგადასახადო დაბეგვრისას საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმალური სიდიდის განსაზღვრა მეტად მნიშვნელოვანი და რთული ამოცანაა. მისი გადაწყვეტა გართულებულია ეროვნული, კულტურული და ფსიქოლოგიური ფაქტორებიდან გამომდინარე. მაგალითად, ამერიკელები მიიჩნევენ, რომ გადასახადის საერთო ჯამური განაკვეთის 75%-ის დონეზე არსებობის შემთხვევაში არაეინ იმუშაებდა ლეგალურ ეკონომიკაში, თუმცაღა როგორც აღვნიშნეთ, შედეგები ამგვარი საგადასახადო განაკვეთის პირობებში მუშაობენ.

ამერიკელმა ექსპერტებმა პროფესორ ა. ლაფერის ხელმძღვანელობით გააანალიზეს საგადასახადო განა-

კვეთის სიდიდესა და ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლებს შორის დამოკიდებულება. მათ თეორიულად დაასაბუთეს გადასახადის ჯამური ოპტიმალური განაკვეთი – 50%-ის დონეზე.

მეცნიერებმა დაამტკიცეს, რომ საგადასახადო განაკვეთის 50%-მდე ზრდას ახლავს არა შემცირება, არამედ საგადასახადო შემოსავლების თანხის ზრდა ბიუჯეტში. მაგრამ 50%-ზე ზევით საგადასახადო განაკვეთის პირობებში ბიუჯეტში, შემოსავლები მკვეთრად მცირდება, ვინაიდან მკაფიოდ ეცემა მეწარმეთა და მოსახლეობის ეკონომიკური აქტივობა. ამრიგად, „ლაფერის ეფექტი“ ვლინდება იმაში, რომ გადასახადის დაბეგერის შემცირებას ოპტიმალურ დონემდე მოკლევადიან პერიოდში ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების დროებით შემცირებამდე, ხოლო გრძელვადიან პერიოდში მის ზრდამდე მიყვარათ ვინაიდან შრომითი და სამეწარმეო აქტივობის სტიმულები მატულობს და ხდება ეკონომიკურ სუბიექტთა გადასვლა „ჩრდილოვანი“ ეკონომიკიდან ლეგალურ სფეროში.

განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემას გააჩნია შემდეგი ძირითადი პრინციპები: ¹³

1. გადასახადების გადამხდელი ვალდებულია გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახადი;
2. დაუშვებელია ისეთი გადასახადის შემოღება, რომლის დაწესება კანონმდებლობით აკრძალულია;
3. გადასახადის მიზანია საზოგადოებისა და სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფა;
4. გადასახადები უნდა იყოს სტაბილური, საგადასახადო განაკვეთები და ტარიფები კი ხანგრძლივი მოქმედების;

¹³ ი. მესხია, თ. ნიკოლეიშვილი, გადასახადები და დაბეგერა, თბ., 2002, გვ. 34-35.

5. გადასახადის გაანგარიშების მეთოდთა მარტივი და გასაგები უნდა იყოს;

6. კანონით აკრძალულია პარალელური (დუბლირებული) გადასახადების დაწესება;

7. გადასახადების აკრეფის სისტემა მარტივი და იაფი უნდა იყოს;

8. საგადასახადო ტვირთის განაწილებისას დაცული უნდა იქნეს სამართლიანობა როგორც ვერტიკალურ, ისე ჰორიზონტალურ ჭრილში.

II.3. საგადასახადო პოლიტიკა

როგორც ცნობილია, გადასახადები წარმოადგენს ქვეყნის საფინანსო-საბიუჯეტო სისტემის შემოსავლების ძირითად წყაროს. იგი ემსახურება სახელმწიფო ფინანსების – საბიუჯეტო და არასაბიუჯეტო ფონდების ფორმირებას და გამოყენებას. ქვეყნის საფინანსო პოლიტიკა თავისთავში მოიცავს საგადასახადო პოლიტიკას და იგი ქვეყნის საბიუჯეტო სისტემის ყველა დონის, ეროვნულ-სახელმწიფოებრივი და ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული წარმონაქმნების საბიუჯეტო, ფულად-საკრედიტო და სავალუტო პოლიტიკასთან შეთანხმებულად ტარდება. საქართველოს საბიუჯეტო სისტემის ერთიანობა დაფუძნებულია ყველა დონის ბიუჯეტების ურთიერთმოქმედებაზე, რაც ხორციელდება საშემოსავლო წყაროების რეგულირებით, გადანაწილებით და რეალიზდება ერთიანი სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკის გატარებით.

საგადასახადო პოლიტიკა – ესაა გადასახადების ასაკრეფად სახელმწიფოს ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომელიც ტარდება ქვეყნის ეკონომიკური ზრდის მხ-

არდასაჭერად, წარმოების მოცულობასა და მოსახლეობის გადახდისუნარიან მოთხოვნას შორის დისპროპორციის აღმოფხვრის მიზნით. თეორიულად საგადასახადო დაბეგერის დონე უნდა შეესაბამებოდეს იმ ფაზას, რომელშიც ქვეყნის ეკონომიკა იმყოფება. კერძოდ, წარმოების აღმავლობის პირობებში საჭიროა გადასახადების განაკვეთების გაზრდა, რაც არ გამორიცხავს პრიორიტეტული დარგებისთვის მათი კლების აღბათობას, კრიზისის შემთხვევაში კი – გადასახადების განაკვეთების შემცირებასა და მწარმოებლებისთვის საგადასახადო შეღავათების შემოღებას, რიგ შემთხვევებში კი რეგრესული განაკვეთების დადგენას გადასახადებზე.

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

საგადასახადო შემოსავლები იყოფა რამდენიმე ჯგუფად: გადასახადები მოგებასა (შემოსავალი) და კაპიტალის ნამატზე; საქონელსა და მომსახურებაზე გადასახადები; გადასახადები ქონებაზე; გადასახადი ბუნებრივი რესურსების გამოყენებაზე და სხვა გადასახადები.

გადასახადები თავისთავად განასახიერებს ფინანსურ ურთიერთობათა ერთობლიობის იმ ნაწილს, რომელიც დაკავშირებულია სახელმწიფოს ფულადი შემოსავლების ფორმირებასთან, რაც აუცილებელია სახელმწიფოს შესაბამისი ფუნქციების შესასრულებლად. გადასახადები წარმოადგენს ობიექტურ აუცილებლობას, ვინაიდან განპირობებულია საზოგადოების მოთხოვნების გადიდებით, რომელსაც მიუყვართ ერთობლივი მოთხოვნის ისეთი

კომპონენტების კლებამდე, როგორცაა პირადი მოხმარება და ინვესტიციები. ერთობლივი მოთხოვნის შემცირება წარმოშობს წარმოებული მეპ-ის რეალიზაციის პრობლემას, მასზე საპასუხო რეაქცია კი ერთობლივი მიწოდების კლებაა. სამართლიანია საწინააღმდეგო მტკიცებაც, კერძოდ, საგადასახადო ტვირთის შემცირებას მივყავართ ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა განკარგულებაში დარჩენილი, შემოსავალის ზრდასთან. ამასთან დაკავშირებით მართლზომიერია ველოდოთ პირადი მოხმარების, დანაზოგისა და ინვესტიციების ზრდას. ერთობლივი მოთხოვნის ზრდა გამოიწვევს ერთობლივი მიწოდების ზრდას, ასევე მეპ-ის მოცულობის ზრდასაც. ამრიგად, გადასახადები შეიძლება გამოყენებული იქნეს, როგორც „გადახურებული“ ეკონომიკის ზრდის ან „გაგრილების“ ან დეპრესიული ეკონომიკის გამომცოცხლებელი ინსტრუმენტი.

გადასახადები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს როგორც ეკონომიკის დარგობრივი, შიდადარგობრივი, დარგთაშორისი და რეგიონთაშორისი პროპორციების ჩამოყალიბებაზე ზემოქმედების ინსტრუმენტი. საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად, შეიძლება დადგინდეს შემდეგი სახის შეღავათები:

- გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტის დაუბეგრავი მინიმუმი;
- გადასახადის ობიექტის განსაზღვრული ელემენტების ამოღება დაბეგვრიდან;
- ცალკეულ პირთა ან გადამხდელთა კატეგორიის განთავისუფლება გადასახადების გადახდისაგან;
- საგადასახადო განაკვეთების შემცირება;
- საგადასახადო სარგოდან დაქვითვა (საგადასახადო გადასახდელი საანგარიშო პერიოდში);

- მიზნობრივი საგადასახადო შეღავათების დაწესება, საგადასახადო კრედიტების ჩათვლით (გადასახადების აკრეფის გადავადება);
- სხვა საგადასახადო შეღავათები.

საგადასახადო შეღავათების გამოყენებით შესაძლებელია ეროვნული მეურნეობის რეგიონებისა და დარგების განვითარების სტიმულირება ან პირიქით, შეფერხება. საგადასახადო შეღავათების სისტემის მეშვეობით აგრეთვე შესაძლებელია მცირე მეწარმეობის ხელშეწყობა (ან შეზღუდვა), მოსახლეობის ცალკეული ფენების დასაქმების ზრდა, საქველმოქმედო საქმიანობის გაფართოება სოციალურ-კულტურულ და გარემოს დაცვის სფეროებში.

დასასრულ, საჭიროა აღინიშნოს, რომ ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკის გატარებას შეუძლია მნიშვნელოვანწილად შეუწყოს ხელი სახელმწიფოს ძირითადი ეკონომიკური ამოცანების გადაჭრას. საქართველოში დღემდე არ არსებობს საგადასახადო პოლიტიკის გატარების მწყობრი კონცეფცია. რის გამოც მუდმივი ცვლილებები, რომელიც საგადასახადო კანონმდებლობაში შეჰქონდათ, ხშირად „წუთიერ“, კონიუნქტურულ ხასიათს ატარებდა, რაც ქვეყანაში წარმოების დაცემის, სოციალური პოლიტიკის კრახისა და სხვა ნეგატიური ეკონომიკური შედეგების ერთ-ერთ მნიშვნელოვან მიზეზს წარმოადგენდა. იმავდროულად აუცილებელია აღინიშნოს, რომ საგადასახადო პოლიტიკა ცხადია „პანაცეა არაა ყველა უბედურებისა“, არამედ იგი ეკონომიკაზე ზემოქმედების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია სახელმწიფო მართვის არსენალში.

II.4. საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო სისტემის შეფასების პრიტერიუმები

ფინანსური პოლიტიკის ერთ-ერთი მთავარი ნაწილია საგადასახადო პოლიტიკა. როგორც აღვნიშნეთ, იგი წარმოადგენს გადასახადების სფეროში სახელმწიფოს ღონისძიებათა კომპლექსს, რომელსაც ხელისუფლები-სა და მართვის ორგანოები ახორციელებენ საგადასახადო კანონმდებლობის შესაბამისად.

სახელმწიფოს საგადასახადო პოლიტიკის ამოცანებია:

1. სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფა;

2. ქვეყანაში სამეურნეო რეგულირებისთვის პირობების შექმნა;

3. საბაზრო ეკონომიკის პირობებში მოსახლეობის შემოსავლების დონის უთანაბრობის აღმოფხვრის უზრუნველყოფა.

საგადასახადო პოლიტიკის მიზანია შემუშავებული და მიღებული იქნეს მმართველობითი გადაწყვეტილებები საგადასახადო დაბეგურის სფეროში.

საგადასახადო პოლიტიკა ხორციელდება საგადასახადო მექანიზმის მეშვეობით. იგი წარმოადგენს საგადასახადო დაბეგურის მართვის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ნორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას.

საგადასახადო მექანიზმი მოიცავს შემდეგ ელემენტებს: დაგეგმვას, საგადასახადო რეგულირებას, საგადასახადო კონტროლს.

სახელმწიფო სექტორში ფინანსურ ურთიერთობათა სრულყოფა და განვითარება შეუძლებელია ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის შემუშავების გარეშე.

ამასთან, ცნობილია, რომ საგადასახადო სისტემებს შეფასების საკუთარი კრიტერიუმები გააჩნია, რომლებიც

ნათლად წარმოაჩენს საგადასახადო დაბეგერის აუცილებლობასა და საყოველთაო სავალდებულობას ნებისმიერი სახელმწიფოს ფუნქციონირებისთვის გაწეული ხარჯების დაფინანსების მიზნით.

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

1. **ეკონომიკური ეფექტიანობა.** საგადასახადო სისტემა წინააღმდეგობაში არ უნდა იყოს რესურსების ეფექტიანად განაწილებასთან;

2. **ადმინისტრაციული სიმარტივე.** ადმინისტრაციული სისტემა უნდა იყოს მარტივი და გამოსაყენებლად შედარებით იაფი;

3. **მოქნილობა.** შეეძლოს ცვალებად ეკონომიკურ პირობებზე სწრაფი რეაგირება;

4. **პოლიტიკური პასუხისმგებლობა.** საგადასახადო სისტემა ისე უნდა იყოს აგებული, რომ ადამიანებს სჯეროდეთ, რომ ისინი იხდიან იმიტომ, რომ პოლიტიკურ სისტემას შეეძლოს ზუსტად გამოხატოს მათი უპირატესობა.

5. **სამართლიანობა.** საგადასახადო სისტემა სამართლიანი უნდა იყოს საზოგადოების სხვადასხვა წევრის მიმართ.¹⁴

არსებობს განსხვავებული მოსაზრებაც. კერძოდ, ზოგიერთი მეცნიერის აზრით, საგადასახადო სისტემების შესადარებლად და მათი ეფექტიანობის შესაფასებლად მიზანშეწონილია ისეთი კრიტერიუმების გათვალისწინება, როგორიცაა ვალდებულებათა შეფარდებითი თანასწორობა, ეკონომიკური ნეიტრალობა, ორგანიზაციული

¹⁴ **Стиглиц Дж. Ю.** Экономика государственного сектора. М., 1997, с. 369.

სიმარტივე, მოქნილობა და გადამხდელების მხრიდან გადასახადების გაკონტროლება.¹⁵

დ. ჩერნიკი, ეყრდნობა რა ადამ სმიტის კლასიკურ ნაშრომს „გამოკვლევა ხალხთა სიმდიდრის ბუნებისა და მიზეზების შესახებ“ გეთავაზობს საგადასახადო სისტემის შეფასების შემდეგ კრიტერიუმებს, პრინციპებს: სამართლიანობას, მოხერხებულობასა და ეკონომიურობას.¹⁶

ჩვენც არც თუ დიდი ხნის წინათ მიგვანდა, რომ საგადასახადო სისტემა აგებული უნდა ყოფილიყო ეკონომიკურ თეორიაში ცნობილ ისეთ პრინციპებზე, როგორცაა საგადასახადო დაბეგვრის თანასწორობა, სამართლიანობა და ეფექტიანობა.¹⁷ მაგრამ ახალი ეკონომიკური სისტემის დანერგვის პროცესში ჩვენი შეხედულებანი ნაწილობრივ შეიცვალა. პრაქტიკა გვიჩვენებს, რომ საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალ პერიოდში საგადასახადო სისტემა მაშინ ფუნქციონირებს ოპტიმალურად, როდესაც აგებულია ისეთ პრინციპებზე, როგორცაა: სამართლიანობა, თანასწორობა, ეკონომიკური ეფექტიანობა, სიმარტივე და განსაზღვრულობა.

განვიხილოთ თითოეული პრინციპი ცალ-ცალკე.

ქვეყანაში საბაზრო ეკონომიკის მშენებლობის პროცესში საგადასახადო სისტემით უკმაყოფილება და მისი მწვავე კრიტიკა უპირატესად გამოწვეულია გადასახადების სამართლიანობის დეფიციტით, კერძოდ იმით, რომ ეს გადასახადები ხშირ შემთხვევებში არასამართლიანად არის მიჩნეული.

¹⁵ Якобсон Л.И. Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М., с. 129.

¹⁶ Черник Д.Г. Налоги в рыночной экономике. М., 1997, с. 34-35.

¹⁷ რ. კაკულია. ფინანსების ზოგადი თეორია. თბ., 1997. გვ. 167.

საგადასახადო სამართლიანობა გულისხმობს გადასახადით დაბეგურის საყოველთაოობას და მოქალაქეთა შორის მათი განაწილების თანაბრობას შემოსავლების მიხედვით. საგადასახადო დაბეგურის პრაქტიკაში თანასწორობის პრინციპის გამოყენებას ორ საუკუნეზე მეტი ხნის ისტორია აქვს: ჯერ კიდევ XVIII საუკუნის მე-2 ნახევარში საფრანგეთის ფინანსთა მინისტრი ამატი ტერე წერდა: „მე უფრო ვცდილობ მივადწიო გადასახადის განაწილებაში თანასწორობას, ვიდრე მის ზუსტად გადახდას.“¹⁸

ძალიან ძნელია ნებისმიერი სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის სამართლიანობისა თუ უსამართლობის ზუსტად განსაზღვრა. ცნობილია სამართლიანობის ორგევარი გაგება: ჰორიზონტალური და ვერტიკალური. ჰორიზონტალურად სამართლიან საგადასახადო სიტუმასთან მაშინ გვაქვს საქმე, როდესაც ადამიანები გადასახადით ერთნაირად, თანაბრად იბეგრებიან. აშშ-ში საგადასახადო პრაქტიკაში ჰორიზონტალური თანასწორობის პრინციპს ისეთ მნიშვნელობას ანიჭებენ, რომ ამის შესახებ ქვეყნის კონსტიტუციაში სპეციალურად შეიტანეს 24-ე შესწორება. ის საგადასახადო სისტემა, რომელიც ეწევა ადამიანთა დისკრიმინაციას რასის, კანის ფერის თუ სარწმუნოების მიხედვით, არასამართლიანი და მიუღებელია. ამასთან საყურადღებოა, რომ ჰორიზონტალური თანასწორობა პრაქტიკულად ძნელად განსახორციელებელია. არ მოიძებნება ორი ყოველმხრივ ერთნაირ პირობებში მყოფი ადამიანი, რომელთა მიმართ საგადასახადო დაბეგურაში სამართლიანობის პრინციპი სრულყოფილად იქნება დაცული. მხედველობაში გვაქვს ასაკის, სქესის, ოჯახური მდგომარეობის სხვადასხვაობა. მაგალითად, 65 წელზე ხნიერ მოქალაქეს

¹⁸ ФОР Э. Оплата тюрго, 12 мал 1776 года. М., 1979, с. 172.

გადასახადებში შეღავათები ეძლევა, რასაც მოკლებულნი არიან ახალგაზრდები. ორი მოქალაქე, რომელთაც ერთნაირი შემოსავლები აქვთ, ოჯახის შექმნის შემდეგ უფრო მეტ გადასახადს იხდის, ვიდრე ქორწინებამდე იხდიდა. სხვა თანაბარ პირობებში რამდენად სამართლიანი იქნება ერთნაირი შემოსავლების მქონე ქალი და კაცი ერთნაირად დაიბეგროს? სოციალური დაცვის თვალსაზრისით, სამართლიანობის პრინციპის გამოყენებას ისიც ართულებს, რომ მსოფლიოში ქალები საშუალოდ მამაკაცებზე დიდხანს ცოცხლობენ და, შესაბამისად, მათი საპენსიო ასაკის ხანგრძლივობაც მეტია, რაც, თავის მხრივ, საჭიროებს საპენსიო სახსრების რეზერვში მეტი ოდენობით მოზიდვას. ძნელია ეს პრობლემა ჰორიზონტალური სამართლიანობის პრინციპით გადაწყვიტო.

თუ საგადასახადო დაბეგურის ჰორიზონტალური სამართლიანობის პრინციპი მოითხოვს, ერთნაირი მახასიათებლების მქონე პირები გადასახადით ერთნაირი დონით იბეგრებოდეს. ვერტიკალური სამართლიანობის პრინციპის თანახმად, ერთი ადამიანი თავისი მდგომარეობიდან გამომდინარე მეტ გადასახადს უნდა იხდიდეს, ვიდრე მეორე. ამ შემთხვევაში ახალი პრობლემები წამოიჭრება: აუცილებელია განისაზღვროს ვინ უნდა გადაიხადოს გადასახადი უფრო დიდი განაკვეთით. ეს პრობლემა კანონით უნდა იყოს რეგულირებული.

იმის განსაზღვრავად, თუ ვინ რა დონით გადაიხადოს გადასახადი, მსოფლიო პრაქტიკა იყენებს კრიტერიუმებს: ადამიანთა ერთ ჯგუფს გადასახადის გადახდის მეტი შესაძლებლობა აქვს, მეორე ჯგუფი ფლობს ეკონომიკური კეთილდღეობის მეტ შესაძლებლობას, ხოლო მესამე ჯგუფი საერთო სახელმწიფო ხარჯებიდან მეტ შემოსავალს იღებს. განვიხილოთ პირველი კრიტერიუმი. ფიზიკური პირი, აქვს რა უკეთესი ეკონომიკური პირობები, ვალდებულია მეტი გადასახადი გადაიხა-

დოს. პრობლემა ისაა, განვსაზღვროთ ვის აქვს უკეთესი ეკონომიკური პირობები. საგადასახადო სისტემას საფუძველად უნდა დაედოს კეთილდღეობის განსაზღვრული ვიწრო, კონკრეტული გაგება და არა მოვლენათა და საერთო მდგომარეობის შეფასება. წინააღმდეგ შემთხვევაში ეს იქნება წინასწარ დაგეგმილი უსამართლობის აღიარება.

ეს სიტუაცია შეიძლება შევადაროთ, მაგალითად, ვალდებულებებისა და მოთხოვნების განაწილებას უშუალოდ ოჯახში. ამ შემთხვევაში, შეიძლება კონკრეტულად შევაფასოთ ოჯახის როგორც საჭიროებები, ისე შესაძლებლობები. რა თქმა უნდა, ოჯახის პირობებში უფრო ადვილად შეიძლება ამის გაკეთება, ვიდრე საერთოდ მთლიანად სახელმწიფოს მასშტაბით, ვინაიდან ამ შემთხვევაში უფრო სრულ ინფორმაციას ვფლობთ, ვიდრე მთლიანად სახელმწიფოს შესახებ.

ნებისმიერი ნორმალური სახელმწიფო ხელისუფლების ფუნქციონირება უნდა დაეყრდნოს მოთხოვნას, როგორც საგადასახადო დაბეგვრის საფუძველს.

თანამედროვე მსოფლიოში ფართოდ არის გავრცელებული მოსაზრება იმის შესახებ, რომ არც ეკონომიკური კეთილდღეობა და არც გადასახადების გადახდის შესაძლებლობა არ არის საგადასახადო დაბეგვრის სამართლიანობის საფუძველი. როგორც ერთი, ისე მეორე მიეკუთვნება საზოგადოებაში ფიზიკური პირის ინდივიდუალურ წვლილს, რომელიც მის მიერ შექმნილი ეკონომიკური პროდუქციის სიდიდიდან გამომდინარე განისაზღვრება.

ჭეშმარიტებასთან ყველაზე მეტად მიახლოების მიუხედავად, არც მოთხოვნა დაბეგვრის სამართლიანობის საფუძველი. ამასთან, გასათვალისწინებელია შემოსავალიც, თუნდაც იმიტომ, რომ შემოსავალი და მოთხოვნა ერთმანეთისაგან განსხვავდება დანაზოგის სიდიდით, ე.ი.

შემოსავალი (შ) ან მოხმარება (მ), ან წარმოგვიდგება დანაზოვის (დ) სახით:

შ=მ+დ; ან მ=შ-დ

ამრიგად, ძირითადი საკითხია, საგადასახადო დაბეგურისგან გასათავისუფლებელია თუ არა დანაზოვი? შეიძლება მოგვეჩვენოს, რომ ეს კითხვა ქვემოთ მოტანილი კითხვის ეკვივალენტურია, შეიძლება თუა არა გადასახადისგან გავათავისუფლოთ დანაზოგებიდან მიღებული შემოსავლები, ან მოკლედ მისგან მიღებული უკუგება (სარგებელი, დივიდენდი, კაპიტალის ნამატზე მოგება)?

ამერიკელ ეკონომისტს ჯ. სტიგლცს მოჰყავს ტყუპი დების მაგალითი, რომლითაც თანასწორობასთან მიმართებით ილუსტრირებულია მათი სხვადასხვა პოზიცია: ერთის – კეთილგონიერული და მეორის მფლანგველური. ტყუპები ერთნაირ ხელფასს იღებდნენ მთელი ცხოვრების განმავლობაში. კეთილგონიერი ტყუპისცალი თავისი ხელფასიდან 20%-ს ზოგავდა ცხოვრების საპენსიო პერიოდისთვის. მფლანგველი ტყუპისცალი კი, პირიქით, მთელ ხელფასს ხარჯავდა და საპენსიო ასაკის დადგომისას სოციალური დახმარების ორგანოებს მიმართა. აშშ-ის არსებული საგადასახადო სისტემის პირობებში, კეთილგონიერი მნიშვნელოვნად მეტ გადასახადს იხდიდა, ვიდრე მფლანგველი ტყუპისცალი (დანაზოგიდან გადასახადის სახით). ამასთან, იგი ნაკლები ოდენობით იღებდა სახელმწიფო დახმარებას.

ყოველივე ამის გამო, კეთილგონიერი ტყუპისცალისთვის არსებული საგადასახადო სისტემა არასამართლიანია იმდენად, რამდენადაც ორივე დას ერთნაირი შემოსავლები ჰქონდათ და მათი ეკონომიკური შესაძლებლობებიც იდენტური იყო. რამდენად მართებულია კეთილგონიერი დის კითხვა: რატომ უნდა შევინახო მე ჩემი და, როდესაც იგი არ მეხმარებოდა მე?

სამართლიანია კეთილგონიერი „დის დასჯა“ დამატებითი გადასახადით, როდესაც მფლანგველი და თავის ხელფასს მთლიანად ხარჯავდა? ეს უკანასკნელი არ ეთანხმება ტყუპისცალის პოზიციას და მიუთითებს, რომ წარსულს არა აქვს მნიშვნელობა, რომ პენსიაზე გასვლის მომენტისთვის მათ სხვადასხვა შემოსავალი აქვთ.

სინამდვილეში კეთილგონიერი დის შემოსავალი მეტია მფლანგველი დის შემოსავალზე და ამიტომ კეთილგონიერის მეტი გადასახადით დაბეგერა სახელმწიფოსა და საკუთარი დის სასარგებლოდ მხარდაჭერის ღირსია. ამასთან, საჭიროა ქვეყნის საგადასახადო კოდექსმა სტიმული მისცეს დასაბეგრი ბაზის გადიდების შესაძლებლობებს. საგადასახადო დაბეგერის ბაზად მიჩნეული უნდა იქნეს მთელი შრომითი ცხოვრების შემოსავალი და არა ერთი დღის, ერთი თვის, თუ ერთი წლისა. მთელი ცხოვრების შრომითი შემოსავალი განისაზღვრება როგორც ინდივიდის შემოსავლის სიდიდის დღევანდელი დისკონტირებული ღირებულება.¹⁹

როგორც წესი, 1 დოლარი მომავალში ნაკლებად დაფასდება, ვიდრე ამჟამინდელი 1 დოლარი. თუ დღეს ვიღებთ 1 დოლარს, ჩვენ შეგვიძლია იგი შევიტანოთ ბანკში და მომავალში მივიღოთ $(1+r)$ დოლარი, სადაც r – პროცენტის განაკვეთია. თუ $r = 10\%$ -ს, ჩვენ მოგვიანებით შეგვიძლია მივიღოთ 1 დოლარი და 10 ცენტი. ამრიგად, ჩვენთვის სულერთია, მივიღებთ დღეს 1 დოლარს, თუ მომავალში – 1 დოლარსა და 10 ცენტს.

საგადასახადო დაბეგერის სფეროში მოქალაქეთა თანასწორობა არ ნიშნავს იმას, რომ გადასახადები დიფერენციაციას არ დაექვემდებაროს. ჯერ ერთი, გადასახადების დიფერენციაცია ხდება მკაფიო კრიტერიუმების

¹⁹ *Стиглиц Дж. Ю. Экономика государственного сектора. М., 1997, с. 380.*

შესაბამისად და, მეორე, ეს კრიტერიუმები დაკავშირებულია ინდივიდების ქცევის შედეგებთან.

ასე რომ, სასურველია გადასახადების დიფერენციაცია მოვახდინოთ ინდივიდების მიერ საზოგადოებრივი კეთილდღეობისადმი უპირატესობის მინიჭების შესაბამისად. ასეთი დიფერენციაცია არ ეწინააღმდეგება თანასწორობის იდეას.

გადასახადის დიფერენციაციის ორი ძირითადი პრინციპი არსებობს: მისაღები სარგებლიანობისა და გადახდისუნარიანობისა.²⁰ პირველი პრინციპი აგებულია იმ განსხვავებულ მოსაზრებაზე, რომელიც არსებობს საგადასახადო ტვირთის სიდიდესა და გადასახადების სხვადასხვა გადამხდელებზე სახელმწიფოს მოქმედების სარგებლიანობას შორის. თუ ერთი გადამხდელისთვის სახელმწიფოს მოქმედებას უფრო მეტი სარგებლობა მოაქვს, ვიდრე მეორისთვის, პირველი მოვალეა საზოგადოებრივი კეთილდღეობის დაფინანსებაში მეტი წვლილი შეიტანოს. იმის გამო, რომ არ არსებობს ინდივიდთა სუბიექტური მომზადების ადეკვატური შეფასების შესაძლებლობანი, იმისათვის რათა საზოგადოებრივი კეთილდღეობის დასაფინანსებლად მეტი გადასახადი გადაიხადოს, მისაღები სარგებლიანობის პრინციპი ფაქტიურად ნებისმიერ ქვეყანაში შეზღუდულად, უპირატესად ზოგიერთი მარკირებული გადასახადის აკრეფისას გამოიყენება.

პრაქტიკულად ფართოდ გამოიყენება მეორე – გადახდისუნარიანობის პრინციპი. მას საფუძვლად უდევს არა საგადასახადო დაბეგვრის სუბიექტური განზრახულობა, არამედ ცალკეული გადამხდელების საგადასახადო ტვირთის ადების ობიექტური შესაძლებლობა. გადასახადის გადახდის უნარის შეფასება წარმოებს მის-

²⁰ Якобсон Л.И. Экономика общественного сектора. Основы теории государственных финансов. М., 1996, с. 130.

ადები შემოსავლების სიდიდით (საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი) და ნაყიდი საქონლის მოცულობით (აქციზი) და ა.შ.

ხაზგასასმელია ის გარემოებაც, რომ სამართლიანობის პოზიციიდან გადახდისუნარიანობის პრინციპი საკამათოა. მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადი შეიძლება იყოს პროპორციული ან პროგრესული, თანაც ორივე შემთხვევაში დასაშვებია საგადასახადო განაკვეთების ფართო ვარიაცია.

საგადასახადო სისტემის ეკონომიკური ეფექტიანობა შეიძლება განვიხილოთ ორ სხვადასხვა სიბრტყეზე. ერთი მხრივ, დღის წესრიგში დგება საზოგადოებრივი სექტორის ჩარჩოებში რესურსების ალოკაციის ეფექტიანობის საკითხი. ამ შემთხვევაში ეფექტიანობის ამ აღლება ითვალისწინებს საგადასახადო წნეხის დაკავშირებას საზოგადოებრივ კეთილდღეობაზე მოთხოვნებთან.

ამასთან, არსებობს ამ პრობლემის მეორე მხარეც. გადასახადი შემოღებიდან მცირე ხნის შემდეგ გავლენას ახდენს რესურსების ალოკაციაზე საზოგადოებრივი სექტორის გარეთ. მაგალითად, თუ მრეწველობაში ინვესტიციები იბეგრება დიდი გადასახადებით, მეწარმეს ეკარგება წარმოების განვითარების სტიმული. ასევე, თუ მაღალია საექსპორტო და საიმპორტო საბაჟო გადასახადი, ეცემა საექსპორტო პროდუქციის წარმოების სტიმულები, რომლებიც კონკურენტუნარიანი იქნება მსოფლიო ბაზარზე.

როგორც წესი, გადასახადების აკრეფა მოითხოვს ხარჯებს. კერძოდ, საგადასახადო სამსახურების შენახვის ხარჯებს, გადასახადების გადამხდელთა დროისა და საშუალებების ხარჯებს, საგადასახადო კონსულტაციებსა და ადვოკატების შენახვის ხარჯებს და სხვ. ყველა ეს ხარჯი გაერთიანებულია საგადასახადო და-

ბეგერის ადმინისტრაციულ ხარჯებში. გადასახადის ორგანიზაციული სიმარტივე საშუალებას იძლევა, სხვა თანაბარ პირობებში, შეგროვდეს იმ ოდენობის თანხა, რომელიც აუცილებელია სახელმწიფოს ფუნქციების შესასრულებლად დანახარჯების შედარებით დაბალი დონის პირობებში.

საგადასახადო დაბეგერის პრინციპებს შორის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანია აგრეთვე განსაზღვრულობის პრინციპი. ამ პრინციპის არსი ის არის, რომ დაბეგერის თანხა, გადასახადის საშუალება და დრო გადაამხდელისთვის ზუსტად და დროულად უნდა იყოს ცნობილი. რა თქმა უნდა, ამ პრინციპის დარღვევა მნიშვნელოვნად უწყობს ხელს საგადასახადო სისტემაში ნეგატიური მოვლენების წარმოშობას და კორუფციის ზრდას.

საგადასახადო სისტემის თეორიული ასპექტების გაანალიზების შემდეგ საჭიროდ მიგვაჩნია განვიხილოთ ქვეყანაში საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდის პრობლემები.

საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის პროცესში, როდესაც უარყოფილია პირდაპირი კონტროლის მექანიზმები. ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდაზე სერიოზულ და არსებით გავლენას ახდენს ისეთი ძნელად პროგნოზირებადი ფაქტორები, როგორიცაა: ინფლაცია, სავალუტო კურსის ცვლილებები, წარმოების ტემპის ნელი ზრდა, ურთიერთდავალიანებათა მასშტაბები, გადასახადების გადამხდლების მიერ დასაბეგრი შემოსავლების გადამალვა და ა.შ.

საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები, რომელსაც ითვალისწინებენ ბიუჯეტის შედგენისას, ბოლო წლებამდე ვერ ფარაედა იმ აუცილებელ ხარჯებს, რომლის გაწვევის გარეშე სახელმწიფოს არსებობა არ შეუძლია. სწორედ ამიტომ იგი დეფიციტით

იგეგმებოდა. მაგრამ ბიუჯეტის შესრულების პროცესში მდგომარეობა კიდევ უფრო უარესდებოდა. ბიუჯეტის დაგეგმილი შემოსავლები ვერ სრულდებოდა, უპირატესად ობიექტური და განსაკუთრებით, სუბიექტური ფაქტორების გამო.

2004 წლამდე შემოსავლების დაბალი დონე პირველ რიგში განპირობებული იყო ეროვნული ეკონომიკის დეპრესიითა და მასთან დაკავშირებული საგადასახადო ბაზის მკვეთრად შემცირებით. საგადასახადო შემოსავლების ზრდა პირდაპირ კავშირშია წარმოების გამოცოცხლებისა და ეკონომიკური ზრდის სიტუაციის ფორმირებასთან. ამასთან, სახელმწიფო ფინანსების დარგში გადასაწყვეტია მთელი რიგი სპეციფიკური პრობლემები, კერძოდ:

1. გადასახადების გადამხდელთა ცივილიზებული ინსტიტუტის ფორმები უნდა შემუშავდეს და განხორციელდეს ღონისძიებანი, რომლებიც უზრუნველყოფს გადასახადის გადამხდელთა შესახებ ერთიანი საინფორმაციო სისტემის შექმნას, რაც ეფექტიანი კონტროლის საშუალება იქნება;

2. ჩამოყალიბდეს ისეთი საგადასახადო სისტემა, რომელიც უზრუნველყოფს წარმოების ხანგრძლივ მხარდაჭერას და ხელს შეუწყობს ინვესტიციებსა და ეკონომიკურ ზრდას;

3. განმტკიცდეს საგადასახადო დისციპლინა;

4. შეიქმნას ოპტიმალური ტერიტორიული საგადასახადო სისტემა და ჩამოყალიბდეს მისი ფუნქციონირების პრინციპები.

საგადასახადო დაბეგერის ძირითადი ამოცანა ის არის, რომ დაკმაყოფილდეს სახელმწიფოს ფინანსური მოთხოვნილებები და ერთდროულად უზრუნველყოს წარმოებისა და პროდუქციის (მომსახურების) განვითარების სტიმულირება.

მიუღებლად მიგვანჩნია ქვეყანაში გავრცელებული აზრი იმის შესახებ, რომ გადასახადების განაკვეთების დონის დაწვეით საბიუჯეტო შემოსავლები გაიზრდება. მსოფლიო პრაქტიკით დადასტურებულია, რომ გადასახადების შემცირება არ იძლევა დასაბეგრი ბაზის გაფართოებას და, აქედან გამომდინარე, სახელმწიფო შემოსავლების გადიდების საფუძველს.

საგადასახადო განაკვეთების სისტემა ისე უნდა აიგოს, რომ სტიმული მისცეს ეკონომიკურ ზრდას, წარმოების განახლებას, ახალი სამუშაო ადგილების შექმნასა და სტრუქტურულ ცვლილებებს.

საყურადღებოა, რომ ბოლო წლებში საგადასახადო ტვირთი დასაშვებ დონეზე ბევრად ნაკლებია. ამას ისიც ემატება, რომ მეწარმეები შემოსავლის მნიშვნელოვან ნაწილს მაღავენ. ამით ამცირებენ დასაბეგრ ბაზას და დამატებით სიძნელეს უქმნიან აღმასრულებელ ორგანოებს აუცილებელი სახელმწიფო ხარჯების დაფინანსებაში. უნდა დაზუსტდეს სააღრიცხვო კატეგორიები: რა უნდა მიეკუთვნოს შემოსავლებს და როგორ მოხდეს მათი ძირითადი ჯგუფების აგრეგირება. 2004 წლამდე შემოსავლების არსებული კლასიფიკაცია სერიოზული ნაკლოვანებებით ხასიათდებოდა მაგალითად, შემოსავლების კატეგორიაში ჩართული იყო მიზნობრივი ბიუჯეტარეშე ფონდები, რომლებიც მნიშვნელოვანწილად ეფუძნებოდა კლასიფიკაციაში უკვე შესულ შემოსავლებს.

ახლო წარსულში ერთმანეთისგან არ იყო მკვეთრად გამიჯნული შემოსავლები საკუთრებიდან და შემოსავლები გაყიდვიდან. მაგალითად, მიწის რენტა ყველა ეპოქაში არის შემოსავალი საკუთრებიდან და არა გადასახადი, ხოლო საარენდო გადასახადელი – ეს არის შემოსავალი გაყიდვიდან (საბაზრო მომსახურებიდან) და არა საკუთრებიდან. ასევე საჭიროა გადასახადების კატე-

გორიების მიხედვით მკვეთრად გამიჯნვა. მაგალითად, ადრე მოქმედი სატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადი ქონების გადასახადია და არაფერი ჰქონდა საერთო საგზაო ფონდში შესატან ვაჭრობისა და მომსახურების გადასახადებთან.

II.5. საგადასახადო სისტემა: ეროვნული ეკონომიკის რეგულირებისა და სოციალური პროგრამების უზრუნველყოფის მიქანიზმი

ნებისმიერ სახელმწიფოში ფინანსური ურთიერთობების სრულყოფა და განვითარება შეუძლებელია ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის შემუშავების გარეშე.

საგადასახადო სისტემის შექმნა და ორგანიზაცია როგორც აღენიშნეთ, უშუალოდ დაკავშირებულია სახელმწიფოს წარმოშობა-განვითარებასთან.

საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს სახელმწიფოს მიერ ამოსაღები გადასახადების, ამ სისტემის აგების ფორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას.

როგორც წესი, საგადასახადო სისტემა ეროვნულ ეკონომიკაზე სახელმწიფო ზემოქმედების ერთ-ერთი მთავარი მექანიზმია, თანაც საბაზრო ეკონომიკის უმნიშვნელოვანესი აქტიური ელემენტი და მოიცავს სახელმწიფოში მოქმედი გადასახადების ერთობლიობას, გადასახადების აგების მეთოდებსა და პრინციპებს. ამასთან, თეორიულად და პრაქტიკულად დასაბუთებულ საგადასახადო სისტემას შეუძლია ეროვნულ ეკონომიკაზე მოახდინოს პოზიტიური ზემოქმედება, აღმოფხვრას ნეგატიური, ანომალური მოვლენები და დაამკვიდროს

ჭეშმარიტ სამართლებრივ ბაზაზე აგებული საგადასახადო დაბეგვრა.

წინანდელი ბიუროკრატიული საგადასახადო სისტემა თანდათანობით კვდება, მაგრამ კვდება არა ისე სწრაფად, როგორც ჩვენ გვინდა. რაც შეეხება ტრანსფორმაციულ ეკონომიკას, მან უნდა გადაწყვიტოს ფისკალურ ურთიერთობათა ერთ-ერთი მთავარი წინააღმდეგობა. ამ წინააღმდეგობის ერთ მხარეს გვაქვს სახელმწიფო ბიუჯეტის პერმანენტული დეფიციტი, ხოლო მეორე მხარეს – არა თუ დამუხრუჭების, არამედ მეწარმეობის განვითარებისა და საქმიანი აქტივობის ზრდის აუცილებლობა.

თუ პირველი პროცესი მოითხოვს დამატებით საგადასახადო შემოსავლებს, ვინაიდან, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, კაცობრიობას ჯერ არ შეუქმნია სახელმწიფო ბიუჯეტის შევსების უფრო მნიშვნელოვანი წყარო, ხოლო პროცესი (მეწარმეობრივი აქტივობის სტიმულირება) პირიქით, მოითხოვს გადასახადების შემცირებას, სხვანაირად ვერ მოხერხდება ეკონომიკური ზრდის სტიმულირება.

პასუხი უნდა გაეცეს კითხვებს: როგორ შეიძლება ამ წინააღმდეგობის დაძლევა? როგორ უზრუნველვეყოთ სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების გადიდება საქმიანი აქტივობის პირობებში?

ამისათვის, უპირველეს ყოვლისა, აუცილებელია საგადასახადო დაბეგვრის მექანიზმის შეცვლა საგადასახადო მხარდაჭერის აქტიური პოლიტიკით, ეკონომიკური ცხოველმოქმედების იმ სფეროებში, რომლებიც წინააღმდეგობაშია მოქცეული საზოგადოებრივ ინტერესებთან. საჭიროა ბიზნესში საგადასახადო განაკვეთების დიფერენციაცია იმის გათვალისწინებით, თუ კორპორაციის შემოსავლები სად და რაში იხარჯება.

გადასახადებისგან განთავისუფლება, ან გადასახადების ნაწილობრივი შემცირება იმ შემოსავლებზე, რომლებიც გამიზნულია საინვესტიციოდ, შეიძლება გამოყენებული იქნეს ეკონომიკის რეკონსტრუქციის ან სოციალური პრობლემების მიზნობრივი პროგრამების დასაფინანსებლად.

პარალელურად მიზანშეწონილია განხორციელდეს იმ შემოსავლებისა და მოგების გადასახადების გადიდება, რომლებიც არ არის გამიზნული საინვესტიციო წყაროდ და გამოიყენება უპირატესად სახელმწიფო მმართველობის ან პარაზიტული ხარჯების დასაფინანსებლად.

ამ მიმართულებით უნდა დაიბეგროს საკუთრება, განსაკუთრებით უძრავი ქონება, თანაც იქ, სადაც საკუთრება არ გამოიყენება საწარმოო დანიშნულებით, უნდა გაიზარდოს გადასახადის განაკვეთები.

დაბოლოს, გადასახადების მასტიმულირებელი როლის შერწყმით საგადასახადო შემოსულობათა დიდ შესაძლებლობასთან სახელმწიფოს შეუძლია მიიღოს დამატებითი შემოსავლები მოქალაქეთა პირადი შემოსავლების პროგრესული დიფერენციული საგადასახადო დაბეგრვის მეშვეობით.

როგორც წესი, ნებისმიერი სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემა მოიცავს: ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ურთიერთობის მონაწილეთა სამართლებრივ მდგომარეობას, უფლებებს, ვალდებულებებს და პასუხისმგებლობას, გადასახადებს, მათი დაწესების, შემოღების, შეცვლის და გაუქმების წესებს; საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული ურთიერთობისას წარმოქმნილ დავათა გასაჩივრებისა და გადაწყვეტის წესებს და გადასახადების გადახდასთან და კონტროლთან, აგრეთვე საგადასახადო

დო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფასთან დაკავშირებულ ფორმებს, მეთოდებს და წესებს.

როდესაც ვიხილავთ საგადასახადო სისტემის არსს, აუცილებელია შევეხოთ სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის მარეგულირებელ ფუნქციას, რომელიც 21-ე საუკუნის დასაწყისში აღმავლობას განიცდის.

საგადასახადო შემოსავლები უმნიშვნელოვანესი ფაქტორია, რომელიც განსაზღვრავს სახელმწიფო ჩარევის მასშტაბებს საზოგადოებრივი კვლავწარმოების პროცესში. მეორე მსოფლიო ომის შემდეგ სწორედ ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებიდან ხორციელდება სარკინიგზო და საავტომობილო გზების მშენებლობის, ასევე სხვა სატრანსპორტო საშუალებებისა და კავშირგაბმულობის, ჰიდროტექნიკური და სამედიცინო ნაგებობების სახელმწიფო დაფინანსება; ბუნებრივი რესურსების დამუშავება; წარმოების ახალი სახეობების შექმნა და ახალი მიმართულებების ათვისება (მაგალითად, საფრანგეთში – თავდაპირველად საავიაციო, ხოლო შემდეგ აეროკოსმოსური მრეწველობის); ტრადიციული, მაგრამ ნაკლებეფექტიანი, დარგების მხარდაჭერა, სადაც უამრავი ადამიანი იყო დასაქმებული (მაგალითად, ინგლისში – ნახშირის მრეწველობაში); მიმდინარეობდა სოფლის მეურნეობის, სამეცნიერო პროექტების, სასწავლო დაწესებულებების, სამამულო პროდუქციის ექსპორტის სუბსიდირება; სამუშაო ძალის მომზადება და გადამზადება; სახელმწიფოს მონაწილეობა კერძო კორპორაციათა კაპიტალში.

გასული საუკუნის 50-70-იან წლებში დასავლეთის წამყვან სახელმწიფოთა მიერ გატარებული საბიუჯეტო პოლიტიკა მეტყველებს საგადასახადო სისტემის თანმიმდევრულ გამოყენებას ქმედითი ინსტრუმენტების სახით, რომელსაც შეუძლია უზრუნველყოს მშპ-ის ოპტიმალური გადანაწილება. ევროკავშირის წევრი უმეტესი

ქვეყნების კანონმდებლობაში გასული საუკუნის 50-იან წლებში ჩაიდო დებულება იმის შესახებ, რომ გადასახადებს, გარდა ფისკალურისა, შეიძლება ჰქონდეს დასახული სხვა მიზანი, კერძოდ კი – იგი გამოიყენება ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირებისა და საგარეო-ეკონომიკური ურთიერთობების განვითარებისთვის.

ზემოთ აღნიშნულ პერიოდში სახელმწიფოები საგადასახადო მექანიზმის მეშვეობით აქტიურად ზემოქმედებდნენ ეკონომიკური განვითარების შემდეგ მიმართულეებზე:

სამრეწველო წარმოებისა და სამეცნიერო-ტექნიკური საქმიანობის პრიორიტეტული დარგების განვითარებაზე;

კერძო მეწარმეობისა და მსხვილი კორპორაციების საქმიანობისთვის ხელსაყრელი პირობების შექმნაზე;

ციკლური ვარდნების დაძლევასა და წარმოების ზრდის სტიმულირებაზე;

საგარეო-ეკონომიკური და საგარეო-სავაჭრო ურთიერთობათა რეგულირებაზე;

მსოფლიო ბაზარზე ეროვნული მწარმოებლების კონკურენტუნარიანობის ზრდის უზრუნველყოფაზე;

აგრარულ სექტორში ფერმერთა მხარდაჭერაზე;

საზოგადოებაში სასურველი სოციალური კლიმატის შექმნაზე.

მეორე, არანაკლებ მნიშვნელოვანი მიზეზი საფინანსო პოლიტიკის კარდინალური რეფორმირების აუცილებლობისა საბიუჯეტო დეფიციტის სახიფათო ზრდის ტენდენციის ჩამოყალიბება და მათი ქრონიკული ხასიათი გახდა. გასული საუკუნის 80-იანი წლები დასავლეთის ყველა ქვეყანაში სამხედრო-პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური სფეროს დასაფინანსებლად სახელმწიფო ხარჯების სწრაფი ზრდით და როგორც შედეგი, სახელმწიფო ბიუჯეტის მკვეთრი დაძაბ-

ულობით ხასიათდებოდა, ხოლო იქიდან გამომდინარე, რომ გადასახადები სახელმწიფო შემოსავლების უმნიშვნელოვანეს წყაროდ, ისე როგორც ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების მნიშვნელოვან ინსტრუმენტად რჩებოდა, შექმნილი საბიუჯეტო სიტუაცია საგადასახადო რეფორმების გატარების სტიმულირებას ახდენდა.

საგადასახადო პოლიტიკა, როგორც სამეურნეო ურთიერთობათა სახელმწიფო რეგულირების ინსტრუმენტი, მაკროეკონომიკურ დონეზე შემდეგ ძირითად ფუნქციებს ასრულებს:

1. **ფისკალურ ფუნქციას** – ყოველი ინდივიდის ან საწარმოს შემოსავლის ნაწილის გადანაწილება სახელმწიფოს სასარგებლოდ;

2. **მასტაბილიზებელ ფუნქციას** – გადასახადების გამოყენება მექანიზმის სახით, რომელიც უზრუნველყოფს ეროვნული ეკონომიკის ფუნქციონირების სტაბილურობასა და არსებული საზოგადოებრივ-პოლიტიკური სტრუქტურის მხარდაჭერას.

3. **მარეგულირებელ ფუნქციას** – გადასახადებისა და მოსაკრებლების გამოყენება საზოგადოებრივ წარმოებაზე, მის სტრუქტურაზე, დინამიკაზე, მოდერნიზაციის ტემპებზე, ეკონომიკური ზემოქმედების საშუალებების სისტემის სახით.

ბოლო ათწლეულებისთვის დამახასიათებელია სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის მარეგულირებელი და მასტაბილიზებელი ფუნქციის ზრდა (უპირველესად, საზოგადოებაში სოციალური სტაბილურობის უზრუნველყოფის სფეროში). განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში საგადასახადო სისტემებით ფისკალური ფუნქციის განხორციელება უცილობლად კოორდინირდება დანარჩენი ორი ფუნქციის რეალიზაციის აუცილებლობასთან.

გასული საუკუნის 50-იანი წლების მე-2 ნახევრიდან სახელმწიფოებრივი თვალსაზრისით, წარმოების განვითარებაში (როცა სამეურნეო საქმიანობის პრინციპულად ახალი მიმართულებების წარმოშობის საფუძველზე დარგობრივ და ქვედარგობრივ დონეებზე მიმდინარეობდა წარმოების გაღრმავებული დიფერენციაციის პროცესი) ხარისხობრივ და სტრუქტურულ ცვლილებებსა და განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნების მიერ საგადასახადო ბერკეტების მეშვეობით მშპ-ის მკაცრი გადანაწილების პოლიტიკის გატარებას შორის უწყვეტი კავშირი არსებობდა სამეურნეო საქმიანობის ყველაზე მნიშვნელოვანი სფეროების სასარგებლოდ.

მსოფლიოს ინდუსტრიულად განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემების ტრანსფორმაციის გამოცდილების შედარებითი ანალიზი ცხადყოფს, რომ მე-20 საუკუნის მეორე ნახევარში გამოიყოფა ორი ძირითადი ეტაპი, რომლებიც საბაზრო ეკონომიკის საგადასახადო რეგულირების განსხვავებულ კონცეპტუალურ მიდგომებს შეესაბამება:

1.1950-70-იან წლებში – მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესი საბოლოოდ მოითხოვდა საგადასახადო სისტემებში საგადასახადო დაბეგურის ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციების უპირატეს რეალიზაციას;

2.1980-90-იან წლებში – გლობალიზაციის პროცესებმა, ეკოლოგიზაციამ და მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის დაჩქარებამ უპირველესად, სოციალური სტაბილურობისა და ეკოლოგიური უსაფრთხოების უზრუნველსაყოფად მოითხოვა თანამედროვე საგადასახადო სისტემებში ფისკალური, მასტაბილიზებელი და მარეგულირებელი ფუნქციების კომპლექსური რეალიზაცია.

საგადასახადო მექანიზმების გარდაქმნის პროცესის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მიმართულებაა ინვესტიციების სტიმულირების მეთოდების ტრანსფორმაცია. ძირი-

თად კაპიტალში დაბანდებოთა სტიმულირება და წარმოებაში მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესი წარმოადგენს განსაკუთრებული ზრუნვის ობიექტსა და ინდუსტრიულად განვითარებული ქვეყნების მთავრობათა განსაკუთრებული ყურადღების საგანს.

საგადასახადო რეფორმების პერიოდში – 1980-90-იან წლებში, პრიორიტეტთა შეცვლა საინვესტიციო აქტივობის სტიმულირების მეთოდებში წარმოადგენდა საშემოსავლო დაბეგერის ლიბერალიზაციის ერთ-ერთ მიმართულებას, რომელმაც მიგვიყვანა საგადასახადო განაკვეთების საერთო დაცემამდე, აგრეთვე საგადასახადო ტვირთის უფრო სამართლიანი გადანაწილების უზრუნველყოფამდე – პრინციპით „თანაბარი გადასახადი თანაბარ შემოსავალზე“. მოსახლეობის შემოსავლების საგადასახადო დაბეგერის ლიბერალიზაციასთან ერთად საგადასახადო დაბეგერის ამგვარი გათანაბრება ხორციელდებოდა კორპორაციათა შემოსავლების მიმართაც. პარალელურად განხორციელებული საგადასახადო კორექტირებები ემსახურებოდა შემდეგი ამოცანის შესრულებას, მოეხდინა საბაზრო ეკონომიკის კონკურენტუნარიანობის პოტენციალის მაქსიმალური რეალიზება, ერთი მხრივ, წარმოების განვითარების, საქონლისა და მომსახურების მიწოდების ზრდის და მეორე მხრივ, მათზე მოთხოვნის გადიდების ხარჯზე.

წარმოებაზე გადასახადების რეფორმირებას თანახლდა მოხმარებაზე გადასახადების სისტემის რეფორმირება. პირდაპირი და არაპირდაპირი დაბეგერის სისტემათა ევოლუციის პროცესების შედარებამ ცხადყო მჭიდრო კავშირის არსებობა საგადასახადო პოლიტიკის ორ პრიორიტეტულ მიმართულებას შორის. მეწარმეთა საინვესტიციო აქტივობის სტიმულირების და მოქმედების სფეროს თანმიმდევრული გაფართოების პარალელურად, თანდათან იზრდებოდა მოხმარებაზე დაწესებუ-

ლი გადასახადები, პირველ რიგში, დღგ. ისწრაფვოდნენ რა საწარმოო და მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის დანქარებისთვის, აგრეთვე ინვესტიციების ზრდის წასახალისებლად, განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყანათა მთავრობები მთელი მე-20 საუკუნის მე-2 ნახევრის განმავლობაში თანმიმდევრულად ატარებდნენ მწარმოებლებზე საგადასახადო წნეხის შესუსტების პოლიტიკას, ხოლო ინვესტორებისთვის – საგადასახადო შეღავათების სისტემის რეფორმირებას. ამ სიტუაციაში ბიუჯეტის დანაკარგის გარდაუვალი კომპენსირება კი საშუალებას იძლეოდა, რომ თანდათანობით გაზრდილიყო განაკვეთები და გაფართოებულიყო მთლიანად არაპირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის ბაზა, პირველ რიგში, კი დღგ-ზე. მწარმოებლისთვის საგადასახადო განაკვეთების თანმიმდევრული კლებით, მოქმედების სფეროს გაფართოებითა და დღგ-ის ხარჯზე, ასევე სხვა არაპირდაპირი გადასახადებით, ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდით სახელმწიფომ შექმნა ეროვნული კაპიტალის ინვესტირების პოტენციურ შესაძლებლობათა ზრდისა და კერძო ინიციატივის სტიმულირების მძლავრი მექანიზმი.

მე-20 საუკუნის 80-იანი წლების დამდეგს განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში ჩამოყალიბდა საგადასახადო შემოსავლების ერთნაირი სტრუქტურა, რომელიც რამდენიმე ძირითად შემადგენელს მოიცავს და ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი; კორპორაციათა მოგების გადასახადი; სოციალური დაზღვევის შენატანები; საკუთრებაზე გადასახადი; გადასახადები მოხმარებაზე. აქტიურად ვითარდებოდა აგრეთვე საპროცენტო შემოსავლების საგადასახადო დაბეგვრის სისტემა.

მეორე და მესამე ათასწლეულების მიჯნაზე საგადასახადო რეგულირების პრინციპულად ახალი მიმა-

რთულება გახდა საგადასახადო მექანიზმების ჩამოყალიბების პროცესი, რომელმაც ხელი შეუწყო ცენტრალიზებულ-გეგმიანი მეურნეობრიობიდან საბაზრო ეკონომიკურ სტრუქტურებზე გადასვლას.

სამეურნეო სუბიექტების საბაზრო ურთიერთობათა სისტემაში ჩართვის შემდეგ ადმინისტრაციულ-მბრძანებლური ეკონომიკისაგან საგადასახადო სისტემის უმნიშვნელოვანესი პრინციპული განსხვავება მდგომარეობს შემდეგში:

სოციალისტური ქვეყნების საგადასახადო სისტემა მოქმედებდა, როგორც ფისკალური მექანიზმი, რომელიც უზრუნველყოფდა შემოსავლების დაგეგმილი ნაწილის ამოღებას სახელმწიფო საწარმოებიდან და მოსახლეობიდან მათი შემდგომი გადანაწილებით სოციალისტური ეკონომიკის ცენტრალიზებული, გეგმიური რეგულირების სისტემის მეშვეობით;

გარდამავალ პერიოდში საგადასახადო სისტემა თვითონ უნდა გამოდიოდეს ეკონომიკური პროცესების რეგულატორად საზოგადოებაში. მის ჩარჩოებში აუცილებელია უზრუნველყოფილ იქნეს ყველა ფუნქციის რეალიზება და შეთანხმება, რაც საგადასახადო პოლიტიკისთვისაა დამახასიათებელი. თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ეს იქნება – ფისკალური, მასტაბილიზებელი და მარეგულირებელი ფუნქცია.

საბაზრო ეკონომიკის მქონე ინდუსტრიულად განვითარებულ ქვეყნებში მე-20 საუკუნის დასასრულს საგადასახადო სისტემების რეფორმირების პროცესში ჩამოყალიბდა ერთიანი კონცეპტუალური მიდგომა საგადასახადო სისტემების მიმართ, როგორც ეკონომიკურად მრავალფუნქციური მექანიზმისა, რომელსაც უნარი შესწევს შეასრულოს შემდეგი ამოცანები:

- ფისკალური მოსაკრებლების აუცილებელი მოცულობის მობილიზაციის უზრუნველყოფა;

- საბაზრო ეკონომიკის კონკურენტულ ძალთა აქტივიზაცია;
- წარმოების გაფართოებისა და მოდერნიზაციის პროცესების რეგულირება;
- მეწარმეთა საინვესტიციო აქტივობის სტიმულირება;
- სოციალური სტაბილურობის უზრუნველყოფა საზოგადოებაში;
- წარმოების ეკოლოგიზაცია;
- ინტეგრაციულ ეკონომიკურ პროცესთა განვითარების სტიმულირება სახელმწიფოთაშორის დონეზე.

განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე სახელმწიფოების საგადასახადო სისტემები, ბიუჯეტის შევსების ფისკალური ფუნქციის გარდა, წარმატებით ასრულებს ეკონომიკური და სოციალური განვითარებისა და საგარეო-ეკონომიკური კავშირების რეგულირების ფუნქციებს. ამ უკანასკნელს ხელს უწყობს საბაჟო გადასახადი, აქციზი, დამატებული ღირებულების გადასახადი. ინდუსტრიული ქვეყნების საგადასახადო სისტემა ჩვეულებრივ სამდონიანია. ამასთან, წამყვან როლს მასში სახელმწიფოებრივი გადასახადები ასრულებს, ხოლო ადგილობრივი – დამხმარეს. თუმცა მათი მნიშვნელობა სხვადასხვა ქვეყანაში ძალზე განსხვავებულია. მაგალითად, აშშ-სა და ნიდერლანდებში საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებზე ჩვეულებრივ გამოდის პირდაპირი გადასახადები, რომელთა შორის მთავარია ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი და კორპორაციათა მოგების გადასახადი.

საშემოსავლო ანუ პირდაპირ გადასახადებს განვითარებული ქვეყნების სახელმწიფო ბიუჯეტში ტრადიციულად მნიშვნელოვანი წვლილი შეაქვთ. ევროკავშირის წევრ-ქვეყანათა სახელმწიფო ბიუჯეტებში გასული საუკუნის 90-იანი წლების დამდეგს საერთო საგადასახადო

შემოსავლებში ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადის წილი 13-დან 47%-მდე მერყეობდა, კორპორაციათა მოგებაზე გადასახადი – 4-დან 21%-მდე, შენატანები ფედერალურ ბიუჯეტში – 9-დან 44%-მდე, გადასახადები საკუთრებაზე 2-დან 12%-მდე, კაპიტალიდან შემოსავლებზე (პროცენტული შემოსავლები) – 1-დან 7%-მდე. რეფორმები თითოეულ ჩამოთვლილ გადასახადს შეეხო, მაგრამ მაქსიმალური ყურადღება მათი განხორციელების პროცესში დაეთმო საშემოსავლო და კორპორაციათა მოგების გადასახადებს.

ამ სახის გადასახადების რეფორმირებას საფუძვლად დაედო „ერთობლივი მიწოდების“ კონცეფციის დებულება, რომელიც ითვალისწინებს ფისკალური პოლიტიკის ლიბერალიზაციას.

ნეოკონსერვატორული მიდგომით საგადასახადო რეფორმების განხორციელებისას, რომელიც მე-20 საუკუნის 80-იანი წლების შუა პერიოდიდან 90-იანი წლების შუა წლებამდე გაგრძელდა, შემოსავალზე გადასახადების უკიდურესად მაღალი განაკვეთები ნამდვილად შემცირდა და საშუალოდ ევროკავშირის წევრი ქვეყნებისთვის კორპორაციათა მოგებაზე გადასახადმა 36.%, ხოლო ინდივიდუალურმა საშემოსავლო გადასახადმა 46% შეადგინა. უკანასკნელ წლებში ადგილი ჰქონდა აგრეთვე კორპორაციული გადასახადის საბაზრო განაკვეთების მნიშვნელოვან შემცირებას:

ბელგიაში – 45-დან 39%-მდე;

დიდ ბრიტანეთში – 52-დან 33%-მდე;

კანადაში – 36-დან 28%-მდე (ფედერალური გადასახადი);

დანიაში – 50-დან 34%-მდე;

გერმანიაში – 56-დან 45%-მდე (გაუნაწილებელ მოგებაზე);

იაპონიაში – 43-დან 37%-მდე (სახელმწიფო საშე-
მოსავლო გადასახადი);

შვეციაში – 52-დან 28%-მდე;

აშშ-ში – 46-დან 34%-მდე.

ასეთ პირობებში საგადასახადო დაბეგვრის მარეგ-
ულირებელი ფუნქცია ასრულებს საბაზრო ეკონომიკა-
ში კონკურენტული ძალების სტიმულატორის როლს,
ხოლო დაბალი და ნეიტრალური საგადასახადო განა-
კვეთები მოწოდებულია დადებითი ზემოქმედება მოახდი-
ნოს:

- სამეწარმეო აქტივობის ზრდაზე;
- შრომის მწარმოებლურობისა და წარმოების ეფექ-
ტიანობის ამაღლებაზე მთლიანობაში, მისი უწყვეტი ტე-
ქნიკური განახლებისა და მოდერნიზაციის ხარჯზე;
- დაუბეგრავი შემოსავლის მოცულობების ზრდის ხარ-
ჯზე, ერთობლივი მოხმარების მატებაზე;
- ინფლაციური პროცესების შეჩერებასა და ფასების
სტაბილურობაზე;
- გადასახადებით დასაბეგრი ბიზნესისა და ჩრდილოვა-
ნი ეკონომიკის მასშტაბების შედარებაზე.

სწორედ ეს მიზნები იყო აღიარებული 1981 წელს
აშშ-ში პირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის სისტემის
რეფორმირების ფინანსური პროგრამის ჩარჩოებში,
რომელიც მიიღო კონგრესმა რეიგანის ადმინისტრაციის
ინიციატივით.

საფრანგეთის საგადასახადო სისტემა განსაკუთრებით
საინტერესოა ჩვენი ქვეყნისთვის.

საფრანგეთში ამოღებული გადასახადები შეიძლება
დაეყოს სამ მსხვილ ჯგუფად:

- საშემოსავლო გადასახადები, რომლებიც ამოიღე-
ბა შემოსავლის მიღების მომენტში;
- გადასახადები მოხმარებაზე, ამოღებული მაშინ,
როცა შემოსავალი იხარჯება;

- გადასახადები კაპიტალზე, ამოღებული საკუთრებიდან, ე.ი. განიეთებული შემოსავლიდან.

საგადასახადო სისტემა ძირითადად მიმართულია მოხმარების დაბეგვრაზე. გადასახადები შემოსავლებსა (მოგება) და საკუთრებაზე ზომიერია.

თავი III

საქართველოს საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა, მათი როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში

III. 1. საგადასახადო სისტემისა და პოლიტიკის შემუშავება და მათი განხორციელების მიმდინარეობის ანალიზი საგადასახადო საქმიანობის მასშტაბების შესახებ

საქართველოს აღმასრულებელი ხელისუფლების საქმიანობის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი პრობლემაა საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავება და მისი განხორციელება მოსალოდნელი მაკროეკონომიკური დისპროპორციების მიზეზების გათვალისწინებით, რომ განისაზღვროს თუ როგორი საგადასახადო-საბიუჯეტო სისტემა და პოლიტიკა შეუწყობს ხელს მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებასა და მაკროეკონომიკური ამოცანების (ეკონომიკური ზრდისა და ინფლაციის შემცირების) წარმატებით გადაწყვეტას.

ამ სფეროში საქართველოს ხელისუფლების მიზანი უნდა გახდეს საგადასახადო-საბიუჯეტო პოლიტიკის განსახორციელებელ ღონისძიებათა ოპტიმალური შეთანაწყოების უზრუნველყოფა. ეს კი ნიშნავს არა მარტო ბიუჯეტის შემოსავლებისა და ხარჯების რეგულირების ღონისძიებათა სწორ შეთანაწყოებას მოკლე პერიოდისთვის, არამედ ამ ღონისძიებათა დახმარებით მყარი საბიუჯეტო პოზიციის მიღწევის შესაძლებლობათა შესწავლას ხანგრძლივი პერიოდისთვის, განსაკუთრებით ფისკალური სტრუქტურის გაუმჯობესების მიმართულებით.

საგადასახადო სისტემის სრულყოფისა და საგადასახადო შემოსავლების გადიდების ღონისძიებათა შემუშავე-

ბისას საჭიროა განისაზღვროს რამდენად ადვილად და ეფექტიანად შეიძლება გაიზარდოს შემოსავლები არსებული საგადასახადო სისტემის პირობებში, რის შემდეგ, აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა დადგეს საკითხი საგადასახადო დაბეგვრაში რეფორმების განხორციელების აუცილებლობის შესახებ.

გარდა ამისა, საგადასახადო შემოსავლების გადიდების უზრუნველსაყოფად გატარებული ღონისძიებების შეფასება-ანალიზისას ხელისუფლებას მხედველობიდან არ უნდა გამოორჩეს მათი ზემოქმედება: ფასებზე, სტიმულებსა და მაკროეკონომიკურ მაჩვენებელთა ნაკრებზე. არადა, მიწოდება-მოთხოვნის ელასტიკურობიდან გამომდინარე, გადასახადებს შესწევს უნარი სხვადასხვა დონით იმოქმედოს ცალკეულ ბაზრებსა თუ ეკონომიკის სექტორებზე.

საგადასახადო-საბიუჯეტო პოლიტიკის წარმატებით შედგენის უზრუნველყოფა მოითხოვს საგადასახადო სისტემის ისეთი მახასიათებლების გათვალისწინებას, როგორცაა: სტაბილურობა და ელასტიკურობა, ეფექტიანობა, სამართლიანობა, მართვის სიმარტივე, მოხერხებულობა, საგადასახადო ტვირთის გონივრული საზღვრების დადგენა.

განვიხილოთ მოკლედ ეს მახასიათებლები:

გადასახადების პარამეტრები უნდა შემუშავდეს იმგვარად, რომ უზრუნველყოფილი იქნეს სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად აუცილებელი მოცულობის შემოსავლების ბიუჯეტში მიღება, რომ გამოირიცხოს ინფლაციური დაწოლა და სტიმულებზე უარყოფითი ზემოქმედება. ეს იმას ნიშნავს, რომ აუცილებელია საგადასახადო ბაზის შესაძლო მაქსიმიზაცია და შედარებით დაბალი საგადასახადო განაკვეთების დაწესება, რაც საბოლოო ჯამში, საგადასახადო სისტემის სტა-

ბილურობის გარანტიაა. ამასთან, სასურველია შენარჩუნებული იქნეს ამ სისტემის ელასტიკურობა.

გადასახადების იმანენტური ბუნება არ გამოორიცხავს შეფარდებით საბაზრო ფასებში გარკვეული ნეგატიური მოვლენების (დამახინჯებების) შეტანას. ამიტომ ისმის ამოცანა ქვეყნის აღმასრულებელმა ორგანოებმა განახორციელონ ღონისძიებები ასეთ დამახინჯებათა მასშტაბების შესამცირებლად, რათა სამეურნეო სუბიექტებს ავაცილოთ ყალბი სიგნალების მიღება, რაც იწვევს რესურსების არასწორ განაწილებას და აბრკოლებს ეკონომიკურ ზრდის ტემპებს და განვითარების ხარისხს. რა თქმა უნდა, ამით დაეცემა ეფექტიანობა და უკუგება.

საგადასახადო პოლიტიკის შედეგების ოპტიმალურობის მიღწევა იმიტომ არის საჭირო, რომ საგადასახადო ტვირთი სამართლიანად განაწილდეს სამეურნეო სუბიექტებს შორის. ამ ფუნქციას ჩვეულებრივად ასრულებს ფიზიკურ პირთა და კორპორაციათა შემოსავლებზე გადასახადი.

ქვეყნის ეკონომიკური ძლიერება მოითხოვს საგადასახადო სისტემა პასუხობდეს ზემოთ ჩამოთვლილ კრიტერიუმების მოთხოვნებს, მაგრამ ძნელია ამ სისტემის მართვა. ოპტიმალური შემოსავლების მოცულობის მიღების თვალსაზრისით. მაგალითად, მნიშვნელოვნად ადვილია 3-განაკვეთიანი საბაჟო ტარიფის გამოყენება, ვიდრე 10-15-განაკვეთიან ტარიფთან გვეჭონდეს საქმე. ასევე ძნელია ორი ან მეტი განაკვეთიანი დამატებული ღირებულების გადასახადის მართვა, რაც გადამხდელს ხშირად გადასახადებისგან თავის არიდების შესაძლებლობებს უქმნის.

მიუხედავად იმისა, რომ ქვეყანაში ბოლო წლებში განხორციელებული იქნა სერიოზული ღონისძიებები, ჯერ კიდევ არსებითი ნაკლოვანებები გააჩნია საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავებას. არადა სწორედ ეს უკანასკნე-

ლია ბაზრის ნეგატიურ მოვლენებზე ზემოქმედების განმსაზღვრელი რეგულიატორი.²¹

სახელმწიფო ხელისუფლება საგადასახადო პოლიტიკით – გადასახადის განაკვეთის ცვლილებებით, მისი გონივრული მანიპულირებით, სხვადასხვა შეღავათების დაწესებით, გადასახადის დაბეგვრის საშუალებით ბაზარზე მოთხოვნა-მიწოდების სასურველი თანაფარდობით შეცვლით ზეგავლენას ახდენს დანაზოგებზე, შესაბამისად, ეროვნულ ეკონომიკაში კაპიტალის დაგროვებასა და ეკონომიკურ ზრდაზე.²²

საგადასახადო წნეხი, რომელიც განისაზღვრება საგადასახადო შემოსულობების მთლიან შიდა პროდუქტთან თანაფარდობით, განსხვავებულია ქვეყნების მიხედვით. არ არსებობს ერთიანი „სწორი“ თანაფარდობა ამ ორ მაჩვენებელს შორის იმის გამო, რომ საერთო საგადასახადო წნეხი გარკვეულ წილად გამოხატავს საზოგადოების მიერ სახელმწიფო ხარჯების არჩეულ დონეს.

საგადასახადო წნეხის, ტვირთის განხილვისას მხედველობაშია მისაღები ის გარემოება, რომ სამეურნეო სუბიექტების მიდრეკილება, სურვილი, თავი აარიდონ გადასახადის გადახდას, იზრდება იმისდა მიხედვით, თუ როგორია საგადასახადო წნეხი.

მსოფლიო გამოცდილება იმაზე მიგვანიშნებს, რომ მაღალი საგადასახადო განაკვეთები ხშირ შემთხვევაში ხელს უშლის გადასახდების მობილიზაციას და უნარი გააჩნია ეროვნულ ეკონომიკაში შექმნას მნიშვნელოვანი დისპროპორციები.

საგადასახადო სამსახურებმა უნდა გაითვალისწინონ, რომ „იდეალური“ საგადასახადო სისტემა დაფუძნებული უნდა იყოს რამდენიმე გადასახადზე, შედარებით

²¹ რ. კაკულია, ფინანსების თეორია, თბ., 2004, გვ. 188.

²² ბასარია ვლ., ბასარია რ., გადასახადი: სიკეთე თუ უკეთურება? თბ., 2003, გვ. 70.

დაბალი განაკვეთისა და ფართო საგადასახადო ბაზის საფუძველზე, რაც საბოლოო ჯამში, ასტიმულირებს გადასახადების გადახდას და აადვილებს გადასახადების დაგეგმილი მოცულობით ამოღებას. გასათვალისწინებელია რეალისტური და ადეკვატური საჯარიმო სანქციების გამოყენებაც. სხვანაირად საგადასახადო სისტემის ეფექტიანი ფუნქციონირება მიულწეველ ოცნებად დარჩება.

საგადასახადო პოლიტიკის ქმედითუნარიანობის ხარისხი განისაზღვრება ადმინისტრაციული მხარდაჭერით.

საყურადღებოა ის გარემოებაც, რომ გადასახადის ცალკეული კატეგორიების მიხედვით შემოსულობების პროგნოზირება, როგორც წესი, სამ ეტაპს მოიცავს:

1. საგადასახადო დაბეგვრის ბაზის პროგნოზს მომავალი პერიოდისთვის;

2. შემოსულობათა პროგნოზს საანგარიშსწორებო ბაზის საშუალო საგადასახადო განაკვეთზე გამრავლების საფუძველზე;

3. მიღებული წინასწარი შედეგების მოცულობაზე ნებისმიერი გადაწყვეტილების შედეგად რიცხოვრივი მონაცემების დამატებას.

III. 2. საბაღასახადო სისტემა და საბაღასახადო

ურთიერთობები და ძვეყნის

სოციალურ-ეკონომიკური ბანვითარება

გადასახადები, როგორც ეკონომიკური კატეგორია, შეჭრილია საზოგადოების მთელს სოციალურ-ეკონომიკურ სფეროებში.

როგორც წესი, გადასახადები გადანაწილებით პროცესში მონაწილეობით სახელმწიფოს უზრუნველყოფს ფინ-

ანსური რესურსებით. გადასახადების მატერიალურ წყაროდ გამოდის ახალი ღირებულება, რომელიც შექმნილია წარმოების ისეთი ფაქტორებით, როგორცაა: შრომა, კაპიტალი და ბუნებრივი რესურსები. ამდენად, გადასახადების წყაროა ეროვნული შემოსავალი.

საგადასახადო ურთიერთობები წარმოადგენს რა ფინანსურ ურთიერთობათა ორგანულ ნაწილს, ამ უკანასკნელისაგან განსხვავდება იმით, რომ აქ საქმე გვაქვს ორ სუბიექტთან – სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელებთან, რომელთა შორის წარმოიქმნება ღირებულების ცალმხრივი მოძრაობა ფულად ფორმაში – გადასახადის გადამხდელიდან სახელმწიფოში. ასეთ ურთიერთობას ეკვივალენტობა არ გააჩნია. ამასთან, საგადასახადო ურთიერთობები ფინანსური ურთიერთობების ყველაზე უფრო კონფლიქტური სფეროა, სადაც სხვადასხვა სოციალური ჯგუფების ურთიერთსაწინააღმდეგო პოლარული ინტერესების შეჯახება წარმოებს. გადასახადის გადამხდელი ცდილობს საკუთარი შემოსავლის, ქონების, კაპიტალის ნაწილი დააგროვოს და სახელმწიფოს რაც შეიძლება ნაკლები მისცეს, ხოლო სახელმწიფო მიისწრაფის რაც შეიძლება მეტი მიიღოს.

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში საგადასახადო ურთიერთობები აგებულია სამართლებრივ საფუძველზე და ვრცელდება მხოლოდ ახალ რეალურ ღირებულებაზე, რათა კაპიტალის გარკვეული ნაწილი დაურჩეს გადასახადის გადამხდელებს წარმოების გასაფართოებლად.

საგადასახადო ურთიერთობების განმასხვავებელი თავისებურებები ფინანსურ ურთიერთობებთან შედარებით მდგომარეობს შემდეგში: იგი შემოქმედებს მხოლოდ მაკროდონეზე, მონაწილეობს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის განაწილებაში, ასრულებს ეკონომიკური პროცესების რეგულირებას და ანხორციელებს კონკრეტულ ამოცანას – სახელმწიფო-

სათვის სახსრების მობილიზაციას და ამით ემსახურება კვლავწარმოებითი პროცესების რეგულირებას.

როგორც წესი, ობიექტური აუცილებლობიდან გამომდინარე, ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფისთვის სახელმწიფო მმართველობა პქმნის ეკონომიკური და სოციალური ფაქტორების განვითარების წინაპირობებს.

სახელმწიფო ხელისუფლების მიზანმიმართული საქმიანობის შედეგად მიღწეულია საგადასახადო ბაზის ოპტიმალური ზრდა-განვითარების პირობები.

დავიწყოთ ეკონომიკური ზრდის ანალიზით.

უკანასკნელ წლებში საქართველოს ეკონომიკამ, რუსეთის მხრიდან დაწესებული სავაჭრო-ეკონომიკური ემბარგოს და მთელი რიგი სხვა სახის შემზღუდავი ღონისძიებების გატარების მიუხედავად, შეინარჩუნა ზრდის მაღალი ტემპები. 2006 წელს მთლიანი შიდა პროდუქტის რეალურმა ზრდამ 9.4 პროცენტი შეადგინა და ნომინალურად 13.8 მილიარდ ლარს გადააჭარბა და ერთ სულზე 3152.5 ლარი შეადგინა, რაც მნიშვნელოვნად აღემატება წინა წლების მაჩვენებლებს. ქვეყნის ეკონომიკაში პროგრესი შესამჩნევია, თუმცა, ობიექტური მიზეზების გამო, ქვეყანა ეკონომიკური განვითარების დონით მაინც მნიშვნელოვნად ჩამორჩება მეზობელ, ასევე პოსტსაბჭოთა ქვეყნებს, სადაც მთლიანი შიდა პროდუქტის რეალური ზრდა: სომხეთში 13.4 პროცენტია, ხოლო აზერბაიჯანში – 34.5 პროცენტი.

უკანასკნელ წლებში საქართველოში ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპის შენარჩუნება იმაზე მიუთითებს, რომ ქვეყნის ეკონომიკა სამეწარმეო გარემოს გაუმჯობესებისა და ეკონომიკისა საგარეო სექტორის დივერსიფიცირების გამო, უფრო მდგრადი გახდა ნეგატიური ეგზოგენური ფაქტორების მიმართ. შეიძლება ითქვას, რომ თავისი მასშტაბების მიუხედავად, რუსეთის მიერ შემოღებულმა სანქციებმა, ენერგომატარებლებზე

საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტი

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
რეალური მშპ (1996 წლის ფასებში, მლნ ლარი)	46180	48399	51048	56693	60014	65775	7926
რეალური მშპ-ის ცვლილება წინა წლის დონესთან (%)	1.8	4.8	5.5	11.1	5.9	9.6	9.4
რეალური მშპ მოსახლეობის ერთ სულზე (1996 წლის ფასებში, ლარი)	10454	11036	11716	13093	1390.1	15168	16333
ნომინალური მშპ მოსახლეობის ერთ სულზე, ლარი	13626	15160	17050	19719	22768	26888	31320
ნომინალური მშპ, მლნ ლარი	6043.1	6674.0	7456.0	8564.1	9824.3	11621.0	13783.9
ნომინალური მშპ ერთ სულზე, აშშ დოლარი	698.8	731.8	778.3	919.1	1187.9	1483.4	1763.0
ლარი სკურსი აშშ დოლართან	1.975	2.072	2.191	2.145	1.917	1.812	1.776

წყარო: ეკონომიკის განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტი

ფასების გადიდება ქვეყნის ეკონომიკურ ზრდას სერიოზული ზიანი მამც ვერ მიაყენა. ამასთან, ფინანსური სექტორი კიდევ უფრო სტაბილური გახდა. აღსანიშნავია, რომ 2006 წელს მსოფლიო ბანკისა და საერთაშორისო საფინანსო კორპორაციის ერთობლივი დასკვნის შესაბამისად, საქართველო მსოფლიოს საუკეთესო ათ რეფორმატორ ქვეყანათა სიაში დასახელდა (ბიზნესის მარეგულირებელი წესების გამარტივების, საგადასახადო ტვირთის შემცირების, კრედიტის ხელმისაწვდომობის, ექსპორტიორებისა და იმპორტიორების რისკის შემცირების პოზიციები), ზოგადი რეიტინგის მიხედვით კი ქვეყანამ 75-ე ადგილიდან 37-ე ადგილზე გადმონაცვლა.

სერიოზული დასკვნების გაკეთების საშუალებას იძლევა საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტის წარმოება ეკონომიკური საქმიანობის ცალკეული სახეების მიხედვით.

2006 წელს ქვეყნის ეროვნული ეკონომიკის დარგების უმეტესობაში წარმოებული დამატებული ღირებულება აღემატებოდა, ხოლო საფინანსო შუამავლობისა და ვაჭრობის ზრდის მაჩვენებელი რამდენჯერმე აჭარბებდა ეკონომიკური ზრდის საერთო ტემპს. მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდა უპირატესად განაპირობა მრეწველობის, ვაჭრობისა და ტრანსპორტის სფეროებში მიღწეულმა წარმატებებმა (საერთო ზრდის 66 პროცენტი).

მიუხედავად იმისა, რომ ქვეყანას არ გააჩნია მრეწველობის განვითარების გამოკვეთილი პოლიტიკა, უკანასკნელი ოთხი წლის მანძილზე ამ დარგში დადებითი ტენდენციები შეინიშნება. ადგილობრივი სახელდღეულო ბაზა, უცხოური ინვესტიციების მნიშვნელოვანი ზრდა, თანამედროვე ტექნოლოგიების, მენეჯმენტის დანერგვის შესაძლებლობა და სხვა ფაქტორები იმაზე

მიგვანიშნებს, რომ ქვეყანას მრეწველობის განვითარებისთვის რეალური პოტენციალი გააჩნია.

მთლიანი შიდა პროდუქტის სტრუქტურა

	2005	2006	ზრდის ტემპი, %
მშპ სულ	11621	13784	118.6
მათ შორის:			
სოფლის მეურნეობა	1716.4	1561.1	91.0
მრეწველობა	1416.2	1703.4	120.3
მშენებლობა	937.9	944.1	100.7
ვაჭრობა	1388.8	1875.3	135.0
ტრანსპორტი	974.6	1104.0	113.3
კავშირგაბმულობა	468.4	479.6	102.4
საფინანსო შუამავლობა	231.7	312.0	134.7
სახელმწიფო მმართველობა	750.5	1183.7	157.7
სხვა წარმოება	3003.5	4620.8	153.8

წყარო: ეკონომიკის განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტი

2006 წელს წინა წლისგან განსხვავებით, მრეწველობაში შექმნილი დამატებული ღირებულება 20.3 პროცენტით გაიზარდა, მაშინ, როდესაც 2005 წელს ეს მაჩვენებელი 14.1 პროცენტს არ აღემატებოდა. მშპ-თან შედარებით წინმსწრები ტემპებით ვითარდება მრეწველობის ყველა დარგი: წარმოების მოცულობა სამთომომპოვებელ მრეწველობაში გაიზარდა თითქმის 19 პროცენტით, გადაამუშავებელ მრეწველობაში 22.4; ხოლო ელექტროენერგეტიკას, გაზსა და წყალმომარაგებაში – 14.2 პროცენტით. შესაბამისად, გაიზარდა მრეწველობის წილი მშპ-

ის სტრუქტურაში და იგი 12.4 პროცენტით განისაზღვრა, ნაცვლად 2005 წლის 12.2 პროცენტისა.

რუსეთის მიერ საქართველოსთვის დაწესებულმა ემბარგომ სერიოზული ზიანი მიაყენა ტრანსპორტს, განსაკუთრებით, საავტომობილო და საჰაერო ტრანსპორტს, სადაც დიდი პოტენციური შემოსავალი დაიკარგა როგორც მგზავრთა, ისე ტვირთების გადაზიდვების მხრივ. თუმცა, ქვეყნის სატრანზიტო პოტენციალის უფრო სრულად გამოყენების შედეგად, რასაც ტრანსპორტის სფეროს ინფრასტრუქტურის რეაბილიტაციამაც შეუწყო ხელი, ტრანსპორტის სფერო მაინც მნიშვნელოვანი ზრდით ხასიათდებოდა – 2006 წელს იგი 15.1 პროცენტით გაიზარდა, მაშინ, როდესაც 2004-2005 წლებში ზრდის ტემპი 4 პროცენტს არ აღემატებოდა. აღსანიშნავია სარკინიგზო ტვირთბრუნვის ზრდა (19%), რომელმაც 22.6 მილიონ ტონაზე მეტი შეადგინა. რკინიგზის გადაზიდვების 60 პროცენტს ნავთობპროდუქტები წარმოადგენს. ბაქო-თბილის-ჯეიჰანის ნავთობსადენის ამოქმედებით, მკვეთრად (93.3 პროცენტით) გაიზარდა მილსადენით ნავთობის გადაზიდვა და 14.3 მილიონ ტონას მიაღწია.

განსაკუთრებით საყურადღებოა ის, რომ წინა წლები-სგან განსხვავებით, როდესაც საქართველოში მსხვილი საერთაშორისო ენერგოპროექტების განხორციელება მიმდინარეობდა, 2006 წელს შედარებით შემცირდა მშენებლობის ზრდის ტემპი და მხოლოდ 9.9 პროცენტი შეადგინა. შესაბამისად, ერთი წლის განმავლობაში მშენებლობის წილი ქვეყნის მშპ-ში 8.1 პროცენტიდან 6.9 პროცენტამდე დაეცა.

2006 წელს საკმაოდ სწრაფი ტემპით – 19.7 პროცენტით გაიზარდა ვაჭრობის სფერო (განსაკუთრებით მსუბუქი ავტომობილებით, საფეიქრო ნედლეულითა და ნახევარფაბრიკატებით, საწვავით, სამშენებლო მასალებით, კომპიუტერებითა და საყოფაცხოვრებო ტექნიკით

ვაჭრობა), რაც ყველაზე მაღალი მაჩვენებელია ბოლო ათწლეულის მანძილზე. 2006 წელს 12 პროცენტიდან 13.6 პროცენტამდე გაიზარდა ვაჭრობის წილი მშპ-ის დარგობრივ სტრუქტურაში, ანუ მან წამყვანი პოზიცია დაიკავა საქმიანობის სხვა სფეროებთან შედარებით. ამ სექტორის გაფართოებას ხელი შეუწყო კომერციული ბანკების მიერ გაცემული სესხების ზრდამაც, რადგან ვაჭრობასა და მომსახურებაში კაპიტალის ბრუნვა სწრაფად ხდება და ამონაგების მიღების შანსიც მეტია.

2006 წელს 2.8 პროცენტიდან 2.2 პროცენტამდე შემცირდა სასტუმროებისა და რესტორნების წილი მშპ-ის დარგობრივ სტრუქტურაში, თუმცა, ექსპერტების შეფასებით, ამ ბიზნესის დაუკვირებლად სეგმენტში შექმნილი დამატებული ღირებულება კვლავაც, სულ მცირე, 2-ჯერ აღემატება ლეგალური მომსახურების მაჩვენებელს.

წინა წლების მაღალ ტემპებთან განსხვავებით, დაბალი ზრდა (მხოლოდ 11.9 პროცენტით) დაფიქსირდა კავშირგაბმულობაში, რაც ნაწილობრივ, შესაბამისი ბაზრის მნიშვნელოვანი გაჯერებითაც აიხსნება (ფიჭური სატელეფონო ქსელის ფართოდ გავრცელება, ინტერნეტ-პროვაიდერთა რაოდენობის ზრდა და სხვ.). შესაბამისად, კავშირგაბმულობისა და ფოსტის წილმა მშპ-ის დარგობრივ სტრუქტურაში იკლო და მხოლოდ 3.5 პროცენტი შეადგინა.

საქართველოში ეკონომიკის სხვა სფეროებთან შედარებით, გაცილებით სწრაფად იზრდება საფინანსო საქმიანობა, რაც სხვა დანარჩენი დარგების ზრდას უწყობს ხელს. 2005 წელთან შედარებით, 2006 წელს საფინანსო შუამავლობის მიერ შექმნილი დამატებული ღირებულება თითქმის 41 პროცენტით გაიზარდა. ერთი წლის განმავლობაში, „საკრედიტო ბუმის“ პირობებში, ამ სექტორის წილმა ქვეყნის მშპ-ში 2 პროცენტიდან 2.3 პროცენტამდე მოიმატა. საბანკო სექტორში ახალი უცხოუ-

რი კომერციული ბანკების შემოსვლამ, თანამედროვე მენეჯმენტის დანერგვამ, საბანკო მომსახურების გაფართოებამ გაზარდა კონკურენცია ამ სფეროში. მნიშვნელოვნად ამაღლდა მოსახლეობის ნდობაც საბანკო სექტორისადმი. 2007 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით საქართველოს საბანკო სისტემა წარმოდგენილი იყო 17 საბანკო დაწესებულებით, ორი მათგანი აზერბაიჯანისა და თურქეთის ბანკების ფილიალებს შეადგენდნენ. საკმარისია აღინიშნოს, რომ 2006 წელს საბანკო სექტორის მთლიანი აქტივები თითქმის 66 პროცენტით გაიზარდა 2005 წელთან შედარებით, როდესაც ზრდის ტემპი ასევე მაღალი – 50% იყო.

იმის გამო, რომ ქვეყნის ეროვნულ ეკონომიკაში გადამწყვეტი როლი სასოფლო-სამეურნეო წარმოებას აკისრია, ამ სფეროში მომხდარი ცვლილებები დიდ გავლენას ახდენს მშპ-ის დინამიკაზე. მაგალითად, წინა წლებთან შედარებით 2006 წელს ძირითადად არახელსაყრელი კლიმატური პირობების გამო, მკვეთრად – 9.3% -ით იკლო სოფლის მეურნეობაში შექმნილმა რეალურმა დამატებულმა ღირებულებამ, რითაც მშპ-ის ზრდის ტემპი 1.4 პროცენტული პუნქტით შემცირდა.

საყურადღებოა, რომ უკანასკნელ წლებში აღინიშნება სოფლის მეურნეობის წილობრივი ღონის მნიშვნელოვანი კლება მშპ-ის დარგობრივ სტრუქტურაში. თუ, მაგალითად, 2004 წელს იგი 16.4 პროცენტს აღწევდა, 2005 წელს – 14.8; 2006 წელს მხოლოდ 11.3 პროცენტი შეადგინა. თუმცა დასაქმებულთა საერთო რაოდენობის დაახლოებით ნახევარი მაინც სოფლის მეურნეობაზე მოდის.

აგრარულ სექტორში წარმოების დაბალი ტემპები განპირობებულია რუსეთში საექსპორტო პროდუქციის აკრძალვითა და საბაჟო ლიბერალიზაციის შედეგად იმპორტის ზრდით.

2006 წელს სერიოზული პრობლემები შეიქმნა ინფლაციის რეგულირებაში. წლის ბოლოს ინფლაციის მაჩვენებელმა 8.8 % შეადგინა, რაც 2005 წლის ანალოგიურ მაჩვენებელთან შედარებით 2.6 პუნქტით მეტია. ამასთან, ეროვნული ბანკის მონაცემებით, ფუნდამენტური ფაქტორების წილი 2006 წლის წლიურ ინფლაციაში მხოლოდ 4.6 პროცენტული პუნქტი იყო, ხოლო ეგზოგენური და სხვა ფაქტორებით გამოწვეული ინფლაცია - 4.2%. წლის განმავლობაში ფაქტიურმა საშუალო თვიურმა ინფლაციამ 0.7% შეადგინა (2005 წელს ეს მაჩვენებელი 0.5% იყო). სამომხმარებლო ფასების საშუალო წლიური მაჩვენებელი წინა წელთან შედარებით 9.2 % გაიზარდა.

2006 წლის მანძილზე საქართველოში ფასების დონეზე მრავალმა არახელსაყრელმა, უმთავრესად არამონეტარულმა გარე ფაქტორებმაც იმოქმედა, მათ შორის – ენერგომატარებლებზე, შაქარზე მსოფლიო და რუსეთის მხრიდან ფასების მკვეთრმა მატებამ, ფრინველის გრიპთან დაკავშირებით იმპორტის შეზღუდვამ, რუსეთის მიერ დაწესებულმა სანქციებმა და სხვა.

ინფლაციაზე მნიშვნელოვანი გავლენა ზოგიერთ სასაქონლო ჯგუფზე ფასების მკვეთრმა ზრდამ მოახდინა. კერძოდ, სურსათზე ფასები გაიზარდა საშუალოდ 13.8 %-ით, ხილსა და ყურძენზე – 35.6%-ით, ბოსტნეულზე – 21.8%-ით, შაქარსა და საკონდიტრო ნაწარმზე – 11.2 პროცენტით. ფასები მკვეთრად გაიზარდა აგრეთვე საცხოვრებელ სახლებზე, წყალზე, ელექტროენერგიაზე, სათბობის ჯგუფზე – 22.2%-ით. ფასების ზრდა დაფიქსირდა მთელ რიგ მომსახურების სფეროში, მაგალითად, ჯანდაცვაზე – 16%-ით, სატრანსპორტო მოსახურებაზე – 2.5%-ით.

რაც შეეხება სამრეწველო პროდუქციის ფასებს, 2006 წელს წინა წელთან შედარებით გაიზარდა 10.9%-ით.

საყურადღებოა, რომ მრეწველობის ცალკეულ დარგებში ფასების ცვლილება არაერთგვაროვანი იყო. მაგალითად, სამთომომპოვებელი დარგის პროდუქციის ფასები 38.8%-ით გაიზარდა, გადამმუშავებელი მრეწველობის პროდუქციაზე – 9.49%-ით და ა.შ.

ქვეყნის სავალუტო პოლიტიკის მთავარ პრიორიტეტად კვლავაც რჩება ლარის ნომინალური გაცვლითი კურსის მკვეთრი კონიუნქტურული რყევების შემცირება. 2006 წელს ლარის გაცვლითი კურსი, ერთი მხრივ, გამყარდა აშშ დოლარის, თურქული ლირისა და უკრაინული გრივნის მიმართ, მეორე მხრივ კი, გაუფასურდა ევროს, რუსული მანეთის, ბრიტანული სტერლინგის, სომხური დრამისა და აზერბაიჯანული მანათის მიმართ.

ეკონომიკის ლეგალიზაციისა და საბანკო სექტორისადმი მოსახლეობის ნდობის ამაღლების პირობებში, 2006 წლის დეკემბრის ბოლოს ფართო ფულის (M3) მოცულობა 39.7 %-ით გაიზარდა წინა წელთან შედარებით და 2689.9 მილიონი ლარი შეადგინა. ამავე პერიოდში, უცხოური დეპოზიტების გარეშე ფართო ფულის (M2) მასა 30.1 %-ით გაიზარდა და 1389.2 მილიონ ლარს მიაღწია.

ფულის მიწოდების ძირითად წყაროს საერთაშორისო რეზერვების მატება წარმოადგენდა, რომელთა ოდენობაც 2006 წელს წინა წელთან შედარებით თითქმის გაორმაგდა და 931 მილიონ აშშ დოლარს მიაღწია, რაც სასიკეთო ტენდენციაა. ქვეყნის ოფიციალური სარეზერვო აქტივების მატება, ძირითადად, ბანკთაშორის სავალუტო ბირჟაზე ეროვნული ბანკის წმინდა შესყიდვების, პრივატიზებიდან მიღებული თანხების და საერთაშორისო საფინანსო ორგანიზაციებიდან მიღებული ტრანშების ზრდის შედეგია.

საყურადღებოა, რომ ახალი მონეტარული ინსტრუმენტების (სადეპოზიტო სერტიფიკატის გამოშვება, მთა-

ერობის დავალიანების ყოველწლიური გადაფორმება კუპონურ ობლიგაციებად და სხვ.) გამოყენების შედეგად, თანდათანობით შემცირდა ინტერვენციები ბანკთა-შორის საკრედიტო აუქციონებზე. 2006 წელს აიკრძალა ეროვნული ბანკის მიერ მთავრობის პირდაპირი დაკრედიტება, რაც ქვეყნის მაკროეკონომიკური სტაბილ-ურობის დამატებით გარანტიას იძლევა.

ქვეყანაში გრძელდება დეპოზიტების დოლარიზაციის შემცირების ტენდენცია – დეპოზიტები უცხოურ ვალ-უტაში გაიზარდა 51.6%-ით, ხოლო ეროვნულ ვალუტაში 68.9%-ით. შესაბამისად, საბანკო დეპოზიტების დოლარიზაციის კოეფიციენტი 71.6 პროცენტიდან 69.4 პროცენტამდე შემცირდა. სავარაუდოა, რომ ქვეყანაში ჩრდილოვანი ეკონომიკის (რომელსაც ტრადიციულად აშშ დოლარი ემსახურებოდა) მასშტაბების კლების და ლარზე მოთხოვნის ზრდის პირობებში, დოლარიზაცი-ის დონე შემცირდა ნაღდი ფულის მიმოქცევის სფერო-შიც. გაიზარდა ფულის მულტიპლიკატორიც – M3-ის მულტიპლიკატორმა 2.11 შეადგინა, ხოლო M2-ის – 1.09. შესაბამისად, 2006 წელს, 2005 წელთან შედარებით 14.4%-დან 16.5%-მდე მოიმატა ეკონომიკის მონეტიზაციის მაჩვენებელი.

ქვეყნის ეკონომიკაში მიმდინარე პოზიტიური ტენდენ-ციების მიუხედავად, უმუშევრობის მაღალი დონე კვ-ლავ მწვავე პრობლემად რჩება. 2006 წელს საგრძნო-ბლად შემცირდა სახელმწიფოს მართვასა და საბიუ-ჯეტო ორგანიზაციებში დასაქმებულთა რაოდენობა. თუმცა, არასახელმწიფო სექტორშიც შემცირდა დასაქმე-ბულთა რიცხვი. სტატისტიკის დეპარტმენტის ინფორ-მაციით, დასაქმებულთა რაოდენობა 1737.7 ათასი კაციდან 1678.2 ათას კაცამდე შემცირდა. ამის გამო, 53.4 პრო-ცენტიდან 55.2 პროცენტამდე დაეცა დასაქმების დონე. კერძო და სახელმწიფო სექტორში დაქირავებულთა

რაოდენობა 19.7 ათასი კაცით, ხოლო თვითდასაქმებულთა რაოდენობა 40.4 ათასი კაცით შემცირდა. განსაკუთრებით საყურადღებოა, რომ თვითდასაქმებულთა წილმა მთლიან დასაქმებაში 65.6% შეადგინა.

მიუხედავად იმისა, რომ 2006 წელს სახელმწიფოს მიერ აღებულ იქნა ახალი საგარეო სესხები, საქართველოს საგარეო ვალი 37.4 მილიონი აშშ დოლარით შემცირდა და 2006 წლის 31 დეკემბრისთვის 1697.5 მილიონი დოლარი შეადგინა. 2006 წელს საგარეო ვალის შეფარდება ვშპ-თან 21 პროცენტი იყო, მაშინ, როდესაც 2005 წელს ეს მაჩვენებელი 27 პროცენტს აღემატებოდა.

საქართველოს ეკონომიკური საქმიანობის უკანასკნელი წლების ანალიზის შედეგები მოწმობენ, რომ საგრძნობი ნეგატიური ფაქტორების ზემოქმედების მიუხედავად, მაინც გარკვეული წინსვლაა მიღწეული მაკროეკონომიკური სტაბილურობის განმტკიცებასა და ეკონომიკურ ზრდაში, მნიშვნელოვნად გაუმჯობესდა ბიზნესგარემო, სასიკეთოდ შეიცვალა საინვესტიციო პირობები და წარმატებით შესრულდა სახელმწიფო ფინანსების ძირითადი მაჩვენებლები.

უკანასკნელ წლებში არსებითი დადებითი შედეგებია მიღწეული ქვეყნის საგარეო ვაჭრობაში.

2006 წელს საქართველოს საგარეო სავაჭრო ბრუნვა (არაორგანიზებული ვაჭრობის ჩათვლით) 37.6%-ით გაიზარდა და 5362.2 მილიონი აშშ დოლარი შეადგინა. აქედან, საქონლის ექსპორტი 1666.5 მილიონი, ხოლო საქონლის იმპორტი 3695.7 მილიონი დოლარია. შესაბამისად, ქვეყნის სავაჭრო ბალანსი უარყოფითია და სალდო 2029.2 მილიონ დოლარს შეადგენს.

2006 წელს წინა წელთან შედარებით საქართველოში თითქმის 143%-ით გაიზარდა პირდაპირი უცხოური ინვესტიციები და 1147.3 მილიონი დოლარი შეადგინა, რომლებიც ძირითადად საბანკო სექტორს, კავშირგაბმულო-

ბის, ენერგეტიკისა და მანქანათმშენებლობის დარგების განვითარებას მოხმარდა. შეიცვალა ინვესტიციების სტრუქტურაც, კერძოდ, თუ 2005 წელს უცხოური პირდაპირი ინვესტიციები მთლიანი ინვესტიციების მხოლოდ 25% იყო, 2006 წლისთვის უკვე 47% მიაღწია. უცხოური ინვესტიციების ზრდა ქვეყანაში სამეწარმეო გარემოს გაუმჯობესებით და პრივატიზების დაჩქარებული პროცესით არის განპირობებული. 2006 წელს საქართველოში მნიშვნელოვანი ინვესტიციები განახორციელეს დიდ ბრიტანეთმა (17.7%), ყაზახეთმა (14.8%), თურქეთმა (12.4%), აშშ-მ (6%). აგრეთვე დანია, იტალია, ნორვეგია, საფრანგეთი და სხვა ქვეყნებმა. რუსეთის წილი პირდაპირ ინვესტიციებში მხოლოდ 2.7 პროცენტი იყო.

პირდაპირი ინვესტიციების ზრდა ხელს შეუწყობს ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებას, რაც თავის მხრივ, მომავალში საგადასახდელო ბალანსის მიმდინარე ანგარიშის დეფიციტს შეამცირებს.

დღემდე არ შეცვლილა ქვეყნის საგარეო საქონელბრუნვაში ჩამოყალიბებული არასასურველი ტენდენცია. უფრო მეტიც, იგი ექსპორტისა და იმპორტის თანაფარდობის დისპროპორციის გაღრმავებით, ექსპორტთან შედარებით იმპორტის მნიშვნელოვანი წინსმწრები ტემპით და შესაბამისად, სავაჭრო ბალანსის დეფიციტის ზრდით ხასიათდება.

ერთი მხრივ, საგარეო ვაჭრობის დეფიციტის ზრდის ტენდენცია ხანგრძლივი პერიოდის მანძილზე, მისი ჩამოყალიბებული, ქრონიკული ხასიათი დამაფიქრებელია. ასეთ შემთხვევაში საქართველოს მოსახლეობა ფაქტიურად სუბსიდირებას უწევს იმ ქვეყნების ეკონომიკას, საიდანაც სამომხმარებლო საქონლის იმპორტი ხორციელდება, ხოლო ადგილობრივი წარმოება შედარებით კონკურენტუნაროა, რის გამოც ქვეყანა მნიშვნელოვანწილად დამოკიდებულია საგარეო ბაზარზე, უპირატე-

სად – მეზობელ სავაჭრო პარტნიორ ქვეყნებზე. საზოგადოებრივი მოთხოვნილება ძირითადად იმპორტით იფარება. მათ შორის ბევრი, ისეთი ტრადიციული საქონლით, რომლის საწარმოებლად ქვეყანას დიდი პოტენციალი გააჩნია. ასეთი მდგომარეობა ამცირებს ქვეყანაში უცხოური ვალუტის შემოდინებას, ზრდის საგარეო ვალუტის მოცულობას და აუარესებს საგადასახდელო ბალანსს.

თუმცა, მეორე მხრივ, როგორც მსოფლიო გამოცდილება გვიჩვენებს, საგარეო ვაჭრობის დისბალანსი ყოველთვის როდი წარმოადგენს საგარეო ბაზარზე ქვეყნის კონკურენტუნარობის ნიშანს. შედარებით ხანგრძლივი დეფიციტის მიზეზი შეიძლება იყოს ხელსაყრელი საინვესტიციო კლიმატი, როდესაც ქვეყანაში მცირეა ეკონომიკური ზრდით მიღებული დანაზოგები და საინვესტიციო საქმიანობისთვის საჭირო შიდა ფინანსური რესურსები, მას გარედან ესაჭიროება სხვადასხვა სახის პროექტების დაფინანსება. უცხოური კაპიტალის ხარჯზე ხდება საზღვარგარეთ ახალი ტექნიკისა და ტექნოლოგიების შეძენა. ამ სახის იმპორტი კი დამატებით ზრდის სავაჭრო ბალანსის დეფიციტს. მაგრამ, ასეთ შემთხვევაში, მსესხებელ ქვეყანას ეკონომიკური ზრდის პერსპექტივა უჩნდება. ამიტომ, საქართველოსთვის ექსპორტის განვითარება უფრო მნიშვნელოვანია, ვიდრე სავაჭრო დეფიციტის შემცირება. საგარეო სექტორმა, კერძოდ, მზარდმა ექსპორტმა სტიმული უნდა მისცეს ქვეყნის ეკონომიკის გამოცოცხლებას, ადგილობრივი წარმოების გაფართოებას, დასაქმების ზრდას, ჯანსაღი კონკურენტული გარემოს ჩამოყალიბებას.

ამ მხრივ, სრულიად არასაკმარისია საქართველოში ადგილობრივი წარმოების (პირველ რიგში, საექსპორტო პროდუქციის მწარმოებელი დარგების) განვითარების ტემპი, თუმცა მიღწეულია გარკვეული წინსვლა

მაკროეკონომიკური სტაბილიზაციის, ეკონომიკის ზრდისა და ბიზნესგარემოს გაუმჯობესების თვალსაზრისით, საქართველოს ექსპორტი ჯერაც შორს არის პოტენციური შესაძლებლობებისაგან.

მიზანშეწონილია საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიულ კურსად დასახულ იქნეს ექსპორტის ზრდა და მისი მხარდამჭერი სახელმწიფო პროგრამების შემუშავება. უნდა განისაზღვროს მსოფლიო ვაჭრობის მიმართულებები და განვითარების ტენდენციები, ისინი მისადაგებული იქნეს საქართველოს რესურსებსა და პროდუქციის წარმოების შესაძლებლობებთან. შეირჩეს დარგობრივი პრიორიტეტები და მხოლოდ ამის შემდეგ დაიწყოს ექსპორტის ხელშემწყობი ღონისძიებების გატარება. ეს ამოცანა მთავრობის ეკონომიკური პოლიტიკისგან მოითხოვს არსებული შეზღუდული რესურსების ზოგჯერ არა ტრადიციულ, არამედ ქვეყნის მომავალი კონკურენტუნარიანობისათვის იმ პერსპექტიულ დარგებში მიმართვას, რომელთაც ექსკლუზიური ხასიათი ექნებათ საგარეო ბაზარზე.

ამ მიმართულებით ქვეყანაში მნიშვნელოვანი პოტენციული არსებობს, მაგალითად, მინერალური რესურსების (მარგანეცი, ოქრო და სხვა ფერადი ლითონები, თიხა, დარიშხანი და სხვ.) მოპოვებაში, მით უფრო, რომ ბოლო წლებში უცხოელი ინვესტორები სერიოზულად დაინტერესდნენ ამ ბიზნესით. საქართველოს დიდი პიდროენერგეტიკული პოტენციული კარგი საფუძველია ელექტროენერჯის ექსპორტისთვის, თანაც აქ გამომუშავებული ელექტროენერჯის თვითღირებულება ბევრად უფრო იაფია, სხვა წყაროებიდან წარმოებულ ელექტროენერჯიასთან შედარებით. რაც შეეხება აგროგადამამუშავებელი დარგების მრავალფეროვანი პროდუქციის საზღვარგარეთ გატანას, ექსპორტიორებისთვის მიმზიდველია ეკოლოგიურად სუფთა ნედლეულის არსებობა. ქვეყანას

ასევე დიდი პოტენციალი გააჩნია მომსახურებით საგარეო ვაჭრობის მოცულობის ზრდისთვის – საგზაო, სარკინიგზო, საჰაერო, საზღვაო, მილსადენი ტრანსპორტისა და კავშირგაბმულობის დარგები, სამშენებლო, სადაზღვევო და ფინანსური მომსახურება, კომპიუტერული და საინფორმაციო მომსახურება, ტურიზმი და სხვ.

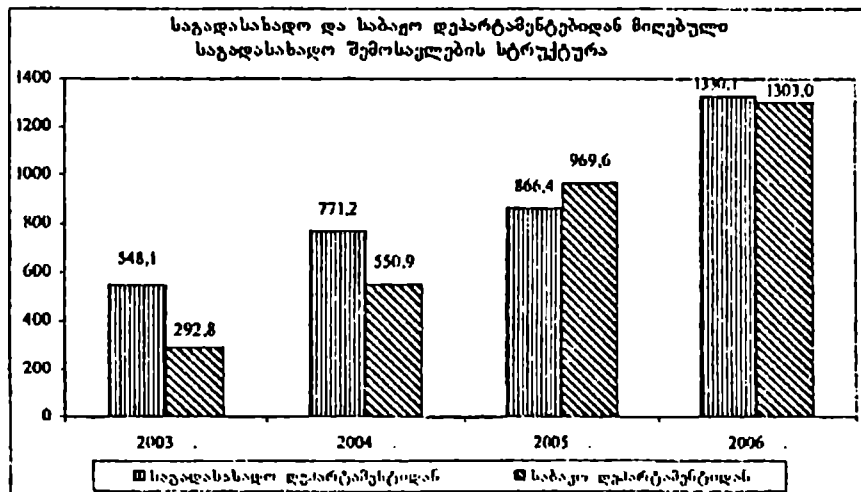
III. 3. გადასახადები და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები

უკანასკნელ წლებში სერიოზული მუშაობა მიმდინარეობს საგადასახადო დაბეგერის სრულყოფის მიმართულებით, ასევე თანმიმდევრულად ხორციელდება საბიუჯეტო პოლიტიკის რეალური ღონისძიებები, კიდევ უფრო დაიხვეწა საბაჟო და საგადასახადო ადმინისტრირების პროცესი, მიღებული იქნა ახალი საგადასახადო კოდექსი და ა.შ., რამაც ეკონომიკის ლეგალიზაცია და ბიზნესგარემოს გაუმჯობესება, საბიუჯეტო შემოსავლების მნიშვნელოვანი ზრდა განაპირობა.

2006 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებისა და გრანტების მოცულობა საბოლოოდ განისაზღვრა 3601.4 მილიონი ლარის მოცულობით, ფაქტობრივად კი მობილიზებულ იქნა 3773.2 მილიონი ლარი, ანუ 104.8 პროცენტი, რაც წინა წელთან შედარებით 44.5 პროცენტით გაიზარდა.

საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდა ძირითადად განხორციელდა საგადასახადო შემოსავლების ხარჯზე, მაგრამ, მსგავსად 2005 წლისა, მის მატებაზე მნიშვნელოვანი გავლენა იქონია, აგრეთვე არასაგადასახადო შემოსავლებმა (პრივატიზებიდან მიღებულმა შემოსავლებმა), კაპიტალურმა შემოსავლებმა და გრანტებმა.

ყოფილი საგადასახადო დეპარტამენტიდან მიღებული შემოსავლების მოცულობა გაიზარდა 53.5 პროცენტით, 866.4 მილიონი ლარიდან 1330.2 მილიონ ლარამდე.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

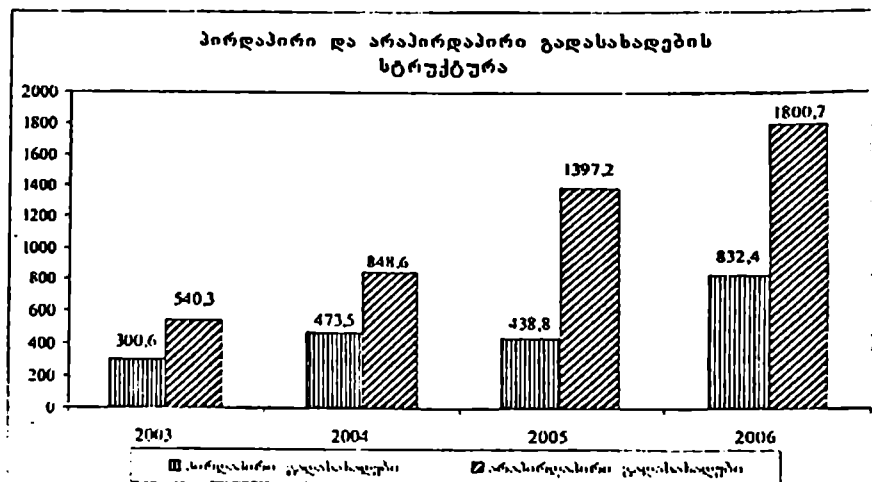
ყოფილი საბაჟო დეპარტამენტის მიერ მობილიზებულმა საგადასახადო შემოსავლების მოცულობამ დაგეგმილ მაჩვენებელს 3.2, ხოლო 2005 წლის მაჩვენებელს – 34.4 პროცენტით გადააჭარბა. იმპორტის წინმსწრები (47.8%-ით) მატება აისახა საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაზე: 2003-2006 წლებში საბაჟო დეპარტამენტიდან მიღებული შემოსავლების წილი 34.6 პროცენტიდან 49.5 პროცენტამდე გაიზარდა.

საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში საბაჟო დეპარტამენტიდან მიღებული შემოსავლების ზრდის ტენდენცია არ არის სასურველი მდგომარეობის მაჩვენებელი. ადგილობრივი წარმოების აქტივობა მეტად დაბალია და კელაეაც ნელი ტემპით ვითარდება.

საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში არსებითი მნიშვნელობა ენიჭება პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების თანაფარდობას. იგი განვითარე-

ბულ ქვეყნებში გარკვეული თავისებურებებით ხასიათდება: აშშ-ში, იაპონიასა, კანადასა და ინგლისში სჭარბობს პირდაპირი გადასახადები, ხოლო საფრანგეთში – არაპირდაპირი, გერმანიასა და იტალიაში ამ მხრივ არსებული მდგომარეობა შედარებით დაბალანსებულია.

საქართველოში სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები ძირითადად არაპირდაპირი გადასახადების ბაზაზე იზრდება. 2003-2005 წლებში აღნიშნული გადასახადების წილი მერყეობდა 63.8-76.1 %-ის ფარგლებში, 2006 წელს იგი ოდნავ შემცირდა (68.4 პროცენტამდე), რადგან სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში მოგების გადასახადის ჩართვის შედეგად გაიზარდა პირდაპირი გადასახადების წილი 23.9-დან 31.6 პროცენტამდე.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

არაპირდაპირი გადასახადები ძირითადად განვითარებადი ან ნაკლებად განვითარებული ქვეყნებისთვის არის დამახასიათებელი. იგი ფისკალურად გაცილებით ეფექტიანია: ადმინისტრირებას არ საჭიროებს, რეგულარულად მიიღება ბიუჯეტში, მაგრამ სოციალურად არასამართლიანია, გამომდინარე იქიდან, რომ სახელმწიფო

შემოსავლები იზრდება მოსახლეობისა და მათი კეთილდღეობის ხარჯზე.

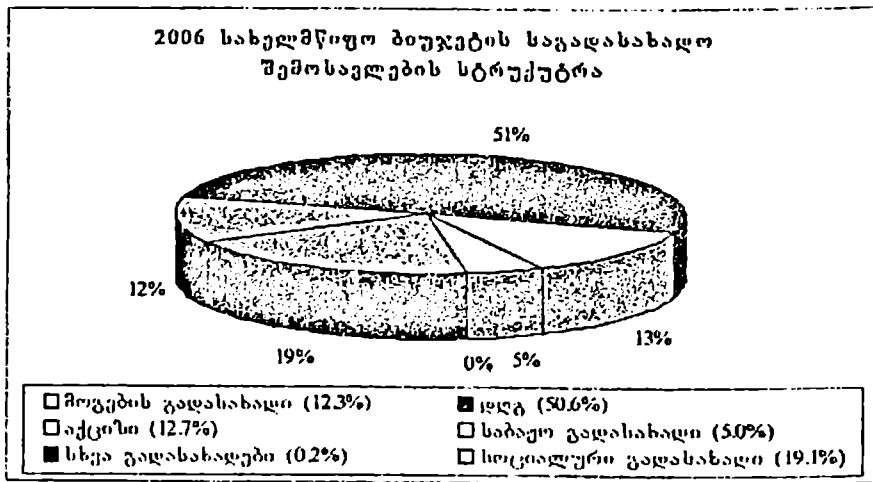
პირდაპირი გადასახადები საგადასახადო სისტემის საფუძველს წარმოადგენს, იგი ხელს უწყობს საგადასახადო წნეხის სამართლიანად გადანაწილებას. ქვეყანაში პირდაპირი გადასახადების როლის ამაღლებისთვის აუცილებელია, პირველ რიგში, სამეურნეო სფეროში შეიქმნას კეთილსასურველი საგადასახადო კლიმატი, გაიზარდოს ფიზიკურ პირთა და საწარმოთა რეალური შემოსავლები, ამაღლდეს საგადასახადო კულტურა (რომელიც მოქმედებს გადასახადების ამოღების ეფექტიანობაზე), სრულყოფილი გახდეს საგადასახადო კანონმდებლობა და საგადასახადო სამსახურების საქმიანობა.

საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანია საგადასახადო შემოსავლები, რომელიც სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ფორმირების ძირითადი წყაროა. მის ხარჯზე 2006 წელს მობილიზებულ იქნა 2633.1 მილიონი ლარი, დაგეგმილზე 3.8 პროცენტით, წინა წელთან შედარებით კი 43.4 პროცენტით მეტი. საგადასახადო შემოსავლების წილმა მშპ-ში 19.1 პროცენტი შეადგინა (ნაერთ ბიუჯეტში ეს მაჩვენებელი შეადგენს 21.8 პროცენტს, წინა წლებთან შედარებით იგი საგრძნობლად გაიზარდა, თუმცა მნიშვნელოვნად ჩამორჩება განვითარებულ ქვეყნებს, სადაც იგი საშუალოდ 30-45 პროცენტის ფარგლებში მერყეობს).

საყურადღებოა ის ფაქტი, რომ 2000-2006 წლებში საგადასახადო შემოსავლები თითქმის 4.5-ჯერ გაიზარდა, მაგრამ მისი წილი შემოსავლებსა და გრანტებში შემცირდა 91-დან 69.8 პროცენტამდე, რაც საყურადღებო ფაქტია, რადგან, ერთჯერადი ხასიათის შემოსავლების (კაპიტალური შემოსავლებისა და გრანტების) შემცირების შედეგად გამოწვეული დანაკლისის შევსება შეუ-

ძლებელი იქნება გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების მნიშვნელოვანი მატების გარეშე.

საგადასახადო შემოსავლების ზრდას ძირითადად დამატებული ღირებულების გადასახადი განაპირობებს, რომელზეც აღნიშნული შემოსავლების ნახევარზე მეტი – 50.6 პროცენტი (მათ შორის: საბაჟო დეპარტამენტიდან – 69.6 პროცენტი, საგადასახადო დეპარტამენტიდან – 30.4 პროცენტი) მოდის. ამ მხრივ მნიშვნელოვანია სოციალური გადასახადის წილიც, რომელიც 19.1 პროცენტს შეადგენდა. გარდა ამისა, აქციზმა შეადგინა 12.7 პროცენტი, მოგების გადასახადმა – 12.3 პროცენტი, საბაჟო გადასახადმა – 5 პროცენტი.



წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

2006 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტში მოგების გადასახადიდან მიღებულმა შემოსავლებმა 324.9 მილიონი ლარი შეადგინა, რაც გეგმით გათვალისწინებულს 6.6 მილიონი ლარით (2.1 პროცენტით), ხოლო თავდაპირველ გეგმას 71.4 მილიონი ლარით (28.2 პროცენტით) აღემატება. ეს კი მეტყველებს, რომ ბიუჯეტის შემოსავლების დაგეგმვაში სერიოზული ნაკლოვანებებია.

აღსანიშნავია, რომ 2004 წლის 1 ივლისიდან მოგების გადასახადი მთლიანად შედიოდა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტში, ხოლო 2006 წლის 1 იანვრიდან, იგი მთლიანად ირიცხება სახელმწიფო ბიუჯეტში, გარდა აჭარისა და აფხაზეთის ავტონომიური რესპუბლიკების ბიუჯეტებისა.

2000-2004 წლების დინამიკა გვიჩვენებს, რომ მოგების გადასახადის მობილიზების დონე შეუდარებლად დაბალი იყო. მაგალითად, 2001 წელს იგი შეადგენდა 21 მილიონ ლარს, 2002 წელს – 11.2 მილიონ ლარს, ხოლო 2003 წელს – 14.3 მილიონ ლარს.

მდგომარეობა არსებითად შეიცვალა 2006 წლიდან. მისი მობილიზაციის მაღალი დონე განპირობებულია ადმინისტრირების მკვეთრი გაუმჯობესებით, ეკონომიკის ზრდითა და აქედან გამომდინარე, მისი, როგორც პირდაპირი გადასახადის როლის ამაღლებით.

სოციალური გადასახადი 2006 წელს 471.4 მილიონი ლარის ნაცვლად მობილიზებული იქნა 502.8 მილიონი ლარის ოდენობით, ანუ გათვალისწინებულზე 6.7 პროცენტით მეტი. თავდაპირველ გეგმასთან შედარებით აღნიშნული მაჩვენებელი 18.7 პროცენტით, ხოლო 2005 წელთან შედარებით – 17.3 პროცენტით გაიზარდა.

საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის მონაცემებით, 2006 წელს დასაქმებულთა საერთო რაოდენობამ 1671.4 ათასი კაცი არის დაქირავებით მომუშავე (უმრავლესობა, 65 პროცენტზე მეტი თვითდასაქმებულია). აქედან, სახელმწიფო სექტორში დასაქმებულია 29.8 პროცენტი, არასახელმწიფო სექტორში – 70.2 პროცენტი. არასახელმწიფო სექტორში დასაქმებულთა საშუალო თვიური ანაზღაურება სახელმწიფო სექტორში დასაქმებულთა შესაბამის მაჩვენებელს 35.7 პროცენტით აღემატება.

საბაზრო მეურნეობის განვითარების კვალობაზე სასურველია შეიცვალოს დღეისთვის ჩამოყალიბებული პროპორციები: ერთი მხრივ, უნდა ამაღლდეს სახელმწიფო სექტორში დასაქმებულთა შრომის ანაზღაურება, მეორე მხრივ, უფრო მეტად უნდა გაიზარდოს არასახელმწიფო სექტორში დასაქმებულთა რაოდენობა. აქედან გამომდინარე, საბაზრო მეურნეობის განვითარების კვალობაზე არასაბიუჯეტო სექტორმა მომავალში კიდევ უფრო მნიშვნელოვანი როლი უნდა შეასრულოს დასაქმების დონის ამაღლებისა და გადასახადის მობილიზების საქმეში.

დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების ზრდის მთავარ წყაროს წარმოადგენს. 2006 წლის მონაცემებით, მისი წილი სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში 50.6 პროცენტს შეადგენდა, ხოლო მთლიან შემოსავლებსა და გრანტებში – 35.3 პროცენტს.

2006 წელს დღგ-ს საბოლოო გეგმა 1280.8 მილიონი ლარის ოდენობით განისაზღვრა. ფაქტობრივად მობილიზებული იქნა 1332.7 მილიონი ლარი (104.1%), მათ შორის ქვეყნის ტერიტორიაზე რეალიზებული პროდუქციიდან და გაწეული მომსახურებიდან – 405.1 მილიონი ლარი (103.6%), ხოლო იმპორტირებული პროდუქციიდან – 2.3-ჯერ მეტი – 927.6 მილიონი ლარი (104.3%). 2005 წელთან შედარებით დღგ მოცულობა გაიზარდა 48.4 პროცენტით, მაშინ, როდესაც ადგილობრივი პროდუქციიდან მან შეადგინა მხოლოდ 11.8%, რაც იმის მაჩვენებელია, რომ დღგ იზრდება და შემოდის ბიუჯეტში ძირითადად იმპორტირებული პროდუქციიდან. თუმცა 2000-2003 წლებში დღგ-ს სტრუქტურა განსხვავებული იყო. ადგილობრივი წარმოებიდან მიღებული დღგ-ს წილი მერყეობდა 58-59 პროცენტს შორის, 2004-2006 წლებში კი იგი დაეცა 43.3-დან 30.4 პროცენტამდე,

შესაბამისად, გაიზარდა იმპორტირებული პროდუქციიდან დღგ-ის წილი და 2006 წელს მან გადაამეტა 70 პროცენტს.

დამატებული ღირებულების გადასახადი სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში

	2002		2003		2004		2005		2006			
									გემმა		შაქტი	
	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%
სულ	382.3	100	379.9	100	598	100	987.4	100	1280.8	100	1332.7	100
მათ შორის: ქვეყნის ტერიტორიაზე რეალიზებული პროდუქციიდან და გაწეული მომსახურებიდან	206.7	54.1	224.8	59.2	259.0	43.3	362.5	36.7	391.2	30.5	405.1	30.4
იმპორტირებული პროდუქციიდან	175.6	45.1	155.1	40.8	339.7	56.7	624.9	63.3	889.6	69.5	927.6	69.6

იმპორტირებული პროდუქციიდან დღგ-ს ზრდა გაცილებით სწრაფი ტემპით მიმდინარეობს და ეს ხდება იმპორტის მოცულობის ადგილობრივ წარმოებასთან შედარებით წინმსწრები ზრდისა და სოგიერთ პროდუქციაზე ფასების მატების შედეგად. ასე მაგალითად, 2005 წელთან შედარებით დღგ იმპორტირებულ ბენზინზე გაიზარდა 2.3 პროცენტით, ხოლო ადგილობრივი წარმოების ბენზინზე – შემცირდა 22.3 პროცენტით. ანალოგიურად, დღგ იმპორტულ დიზელზე გაიზარდა 2-ჯერ, ხოლო ადგილობრივზე შემცირდა 18.8 პროცენტით. შემოტანილ სიგარეტზე და თამბაქოს სხვა ნაწარმზე გაიზარდა 22.9 პროცენტით, ადგილობრივზე შემცირდა 20 პროცენტით. დღგ მნიშვნელოვნად გაიზარდა იმპორტირებულ ელექტროენერგიაზე (2-ჯერ), იარაღსა და საბრძოლო მასალებზე (98.3 პროცენტით), ელექტრულ მანქანებზე (41.5 პროცენტით) და ა.შ. ადგილობრივი წარმოებიდან დღგ გაიზარდა ლუდზე (34 პროცენტით), ხოლო ყურძნის ნატურალურ ღვინოებზე შემცირდა 28 პროცენტით.

2006 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტში გეგმით გათვალისწინებული აქციზის მოცულობა 338.4 მილიონ ლარს შეადგენდა. ფაქტობრივად მობილიზებულ იქნა 335.6 მილიონი ლარი, (აქციზი არის ერთადერთი გადასახადი, რომლის თავდაპირველ საგეგმო მანვენებელსაც წლის განმავლობაში ბიუჯეტში განხორციელებული ცვლილებები არ შეხებია და რომელიც შესრულდა 28 მილიონი ლარის დანაკლისით ანუ 99.2 პროცენტით).

ქვეყნის ტერიტორიაზე წარმოებული პროდუქციიდან ბიუჯეტში მისაღები აქციზის საგეგმო მოცულობა შესრულდა 99.1 %-ით (92.6 მილიონი ლარი). იმპორტირებული პროდუქციიდან სახელმწიფო ბიუჯეტში ჩაირიცხა 243 მილიონი ლარი, ანუ თითქმის 2 მილიონი ლარით ნაკლები გეგმასთან შედარებით (99.2%). 2006 წელს 2005 წლის მონაცემებთან შედარებით აქციზის მთლიანი მოცულობა 17.2 პროცენტით ანუ 49.2 მილიონი ლარით გაიზარდა.

აქციზის წილი სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში

	2002		2003		2004		2005		2006			
									გზა		ფაქტი	
	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%	(მლნ ლარი)	%
სულ	97.7	100	107.61	100	179.5	100	286.4	100	338.4	100	335.6	100
მათ შორის: ტერიტორიაზე წარმოებული პროდუქციიდან	22.2	22.7	22.67	21.1	62.0	34.5	65.2	22.8	93.4	27.6	92.6	27.6
იმპორტირებული პროდუქციიდან	75.5	77.3	84.94	78.9	117.5	65.5	221.2	77.2	245.0	72.4	243.0	72.4

წყარო: საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო

მართალია, ასეთი ზრდა დადებითად უნდა შეფასდეს, მაგრამ სხვა არაპირდაპირი გადასახადების მსგავსად, აქციზის მობილიზებაში განმსაზღვრელი როლი კვლავ იმპორტიდან მიღებულ შემოსავლებს ეკუთვნის, რომელზეც მთელი აქციზის შემოსავლების 72.4 % მოდის,

ხოლო ადგილობრივი პროდუქციიდან მიღებული შემოსავლების წილი მხოლოდ – 27.6 %-ია.

2006 წელს, საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი ცვლილებების შედეგად, (28 აპრილიდან იმპორტული წარმოების სიგარელასა და ფილტრიან სიგარეტზე აქციზის განაკვეთი ისევ შემცირდა 90 თეთრიდან 60 თეთრამდე, უფილტრო სიგარეტზე – 25 თეთრიდან 15 თეთრამდე, ხოლო სამამულო წარმოების ამავე პროდუქციაზე – განაკვეთები შემცირდა შესაბამისად, 70 თეთრიდან 40 თეთრამდე და 15 თეთრიდან 10 თეთრამდე, აგრეთვე ბუნებრივი გაზის კონდენსატსა და ბუნებრივ გაზზე აქციზის განაკვეთი თითქმის 2-ჯერ – 150 ლარიდან 80 ლარამდე შემცირდა) სააქციზო შემოსავლები საგრძნობლად მოიმატა ადგილობრივი წარმოების სიგარეტსა და ბუნებრივი გაზის კონდენსატზე.

საგადასახადო განაკვეთების შემცირებამ და ადმინისტრაციული ღონისძიებების გამკაცრებამ მათი რეალიზაციასა და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდას შეუწყო ხელი. ადგილობრივი პროდუქციიდან აქციზის შემოსავლებმა ფილტრიან სიგარეტზე 57.5 მილიონი ლარი შეადგინა და 2005 წლის მაჩვენებელს (2.7-ჯერ), ხოლო 2006 წელს იმპორტულ სიგარეტზე აქციზსაც (39 პროცენტით ანუ 16.2 მილიონი ლარით) გადააჭარბა.

იმპორტულ პროდუქციაში აქციზის ყველაზე მაღალი წილით (74.7 %) გამოირჩევა დიზელის საწვავზე, ბენზინსა და მსუბუქ ავტომობილებზე აქციზის გადასახადები. მათი მოხმარების მატების შედეგად (წინა წელთან შედარებით შემოტანილ იქნა 74.9 მილიონი ტონით მეტი დიზელის საწვავი) გაიზარდა ამ პროდუქტების იმპორტიდან მიღებული სააქციზო შემოსავლები: მსუბუქი ავტომობილების იმპორტიდან – 31.5 პროცენტით, (42.2 მილიონი ლარიდან 55.5 მილიონ ლარამდე), დიზელის საწვავის იმპორტიდან – 56.2 პროცენტით (27.4 მილ-

იონი ლარიდან 42.8 მილიონ ლარამდე), თუმცა ბენზინზე, პირიქით, სააქციზო გადასახადი შემცირდა 6.2 პროცენტით (82.6 მილიონი ლარიდან 77.5 მილიონ ლარამდე), რაც იმპორტირებული ბენზინის მოცულობის 15.5 მილიონი ტონით შემცირებას, აგრეთვე, დიზელსა და ბუნებრივ გაზის კონდენსატზე მოხმარების გაზრდას უკავშირდება.

2006 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტში საბაჟო გადასახადი გეგმით 142.5 მილიონი ლარის ოდენობით განისაზღვრა. საბაჟო კანონმდებლობაში მომხდარი ცვლილებების შედეგად („საბაჟო ტარიფის შესახებ“ კანონის მიხედვით, რომელიც ძალაში შევიდა 2006 წლის 1 სექტემბრიდან, საბაჟო განაკვეთების სისტემა გამარტივდა და დაწესდა სამი სახის - 0.5 და 12%-იანი განაკვეთი, მაგრამ უმრავლეს სასაქონლო პოზიციებზე დაწესდა ნულოვანი განაკვეთი. გაუქმდა აგრეთვე, სეზონური საბაჟო გადასახადიც. სატარიფო განაკვეთების შემცირებამ იმპორტული საქონლის მოცულობის ზრდა და ამის საფუძველზე საბაჟო შემოსავლების მატება განაპირობა).

საბაჟო გადასახადი სახელმწიფო ბიუჯეტში

წლები	2001	2002	2003	2004	2005	2006
საპროფერო მარცენბული	45.0	62.0	68.2	86.0	123.0	127.5
ფუტსობრივი მარცენბული	38.5	48.7	68.4	88.0	123.4	132.4
შესრულების პროცენტო	85.6	78.5	100.3	102.3	100.3	103.8
წლო საგადასახადო შემოსავლებში	6.1	6.5	8.1	6.7	6.7	5.0

2006 წელს არასაგადასახადო შემოსავლების სახით სახელმწიფო ბიუჯეტში მობილიზებულ იქნა 482.5 მილიონი ლარი, 2005 წლის ანალოგიურ მაჩვენებელზე თითქმის 2-ჯერ (202.1 მილიონი ლარით ანუ 72,1 პრო-

(ცენტით) მეტი, რაც დაგეგმილი მოცულობის (476.8 მილიონი ლარი) 101.2 პროცენტია.

სახელმწიფო ბიუჯეტის არასაგადასახადო შემოსავლების თითქმის ნახევარი – 49.3 პროცენტი – 237.9 მილიონი ლარი მიღებულია მოსაკრებლების ხარჯზე. გარდა სალიცენზიო მოსაკრებლებისა, გადაჭარბებით შესრულდა საბაჟო მოსაკრებლების (107.7 პროცენტი), სანებართვო მოსაკრებლების (107.5 პროცენტი), სარეგისტრაციო მოსაკრებლების (105.8 პროცენტი), სახელმწიფო ბაჟის (107.5 პროცენტი) საგეგმო პარამეტრები.

2006 წლის სახელმწიფო ბიუჯეტის არასაგადასახადო შემოსავლები (მლნ ლარი)

	თავიარეკლო გაზს	საბაჟო გაზს	ოქციათა შეპროდუქტები	შეპროდუქტების პროცენტი	სხვაობა	პროცენტი ჯამის
მოსაკრებლები	91.52	223.30	237.89	106.5	14.59	49.3
სახელმწიფო ქონების იჯაროდან მიღებული შემოსავლები	0.83	0.67	0.83	124.4	0.16	0.2
მოსახარების გაყვას საფასურით მიღებული შემოსავლები	0.5	0.1	0.189	188.8	0.09	0.0
შემოსავალი არაძირითადი (თანმდები) გაყოფიდან	0.04	0.08	0.079	98.8	0.00	0.0
შემოსავალი დივიდენდებიდან და ეროვნული ბანკის მოგებიდან	58.9	72.0	72.482	100.7	0.48	15.0
სახელმწიფო წილობრივი მონაწილობით მოქმედი საწარმოებიდან მიღებული დივიდენდები	18.9	21.0	21.5	102.3	0.48	4.5
ეროვნული ბანკის მოგებიდან	40.0	51.0	51.0	100.0	0.00	10.6
სახელმწიფო სესხის პროცენტი (სარეგულაციო)	4.63	5.00	10.13	202.5	5.13	2.1
ჯარიმებიდან და სანქციებით მიღებული შემოსავალი	8.00	45.30	50.09	110.6	4.79	10.4
გაცემული კრედიტების დაბრუნება	17.28	14.35	16.34	113.9	1.99	3.4
სხვა არასაგადასახადო შემოსავლები	120.1	116.0	94.51	81.5	-21.49	19.6
შემოსავალი აქციონერი (სარეგულაციო) ნაშთების ღირებულებებიდან	2.00	2.70	2.84	105.1	0.14	0.6
შემოსავალი რიკითხის საკრედიტო- საკრედიტო გვირგვინით სარეგულაციო	1.20	1.30	1.34	102.9	0.04	0.3
სხვა დანართი არასაგადასახადო შემოსავლები	116.87	112.00	90.33	80.7	-21.67	18.7
სულ არასაგადასახადო შემოსავლები	301.77	476.80	482.54	101.2	5.74	100.0

2006 წლის ბიუჯეტში გათვალისწინებული არასაგადასახადო შემოსავლების საგეგმო დავალებები თითქმის ყველა მუხლის მიხედვით გადაჭარბებით შესრულდა.

ჯარიმებიდან და სანქციებიდან მიღებულ იქნა 50.1 მილიონი ლარი (გეგმა შესრულდა 110.6 პროცენტით). მისი საგეგმო მოცულობა წლის განმავლობაში რამდენჯერმე გაიზარდა და 8 მილიონიდან 45 მილიონ ლარს მიაღწია, აღნიშნული შემოსავლების ზრდა ადმინისტრირების არსებითმა გაუმჯობესებამ განაპირობა. სახელმწიფოს წილობრივი მონაწილეობით მოქმედი საწარმოებიდან სახელმწიფოს კუთვნილი დივიდენდებიდან ბიუჯეტში ჩაირიცხა 21.5 მილიონი ლარი (102.3 პროცენტი); გაცემული კრედიტების დაბრუნებიდან – 16.3 მილიონი ლარი (113.9 პროცენტი); სახელმწიფო სესხის სარგებლიდან – 10.1 მილიონი ლარი (202.5 პროცენტი).

გადაჭარბებით (124.4 პროცენტით) იქნა მიღებული შემოსავლები სახელმწიფო ქონების იჯარიდან (0.83 მილიონი ლარი), მაგრამ წინა წელთან შედარებით მისი მოცულობა 2.3-ჯერ შემცირდა.

ეროვნული ბანკის მოგების სახით დაიგეგმა და ბიუჯეტში შემოვიდა 52 მილიონი ლარი

2006 წელს კაპიტალური შემოსავლების სახით სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოვიდა 463.6 მილიონი ლარი (116.6 პროცენტი). ეს ყველაზე მაღალი მაჩვენებელია მთელი საპრივატიზაციო პერიოდის განმავლობაში, იგი 76.7 მილიონი ლარით (20 პროცენტით) აღემატება 2005 წელს მიღებულ შემოსავლებს, 6.9-ჯერ – 2004 წლისას და 20-ჯერ – 2003 წელს პრივატიზებიდან მიღებულ შემოსავლებს.

1996-2006 წლებში სახელმწიფო ბიუჯეტის კაპიტალური შემოსავლები

	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
გეგმა	60.0	33.7	11.0	15.0	41.5	81.4	386.8	397.7
ფაქტიური	21.0	12.8	5.6	8.7	23.6	67.0	386.9	463.6
გადახრა(+,-)	-39.0	-20.9	-5.4	-6.3	-17.9	-14.4	+0.1	+65.9
შესრულება%	35.0	38.0	50.9	58.0	56.9	82.3	100.0	116.6

აღნიშნული 463.6 მილიონი ლარი მიღებულ იქნა ისეთი მნიშვნელოვანი ობიექტების გაყიდვით, როგორებიცაა: ს/ს „საქართველოს გაერთიანებული სატელეკომუნიკაციო კომპანია“ – 158.2 მილიონი ლარი, შპს „თბილისის საიუველირო ქარხანა“ – 3.6 მილიონი ლარი; შპს „ბათნაეთობიმპექსი“ – 12.7 მილიონი ლარი; შპს „ბორჯომ-ლიკანი“ – 17.6 მილიონი ლარი; შპს „ბათუმის ნავთობბაზა“ – 8.2 მილიონი ლარი; შპს „ინდუსტრია“ – 3.6 მილიონი ლარი; შპს „ვარციხე 2005“ – 97.8 მილიონი ლარი.

აქ ჩამოთვლილია ის უდიდესი წარმატებები, რომლებიც მიღწეული იქნა სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების გადიდების მიმართულებით, განპირობებული იყო ოპტიმალური საგადასახადო სისტემის ფორმირებით, სწორი საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავებითა და განხორციელებით, ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების მაღალი და სტაბილური ტემპების უზრუნველყოფით.

უფრო მეტიც, საქართველოს ხელისუფლებამ მნიშვნელოვანი ღონისძიებები განახორციელა მომავალში საგადასახადო სისტემის სრულყოფის მიმართულებით. ასე, მაგალითად:

2007 წლის ივლისში ქვეყნის პარლამენტმა მიიღო კანონი „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ“, რომელშიც გადაწყვეტილია უდიდესი სახელმწიფოებრივი მნიშ-

ვენელობის პრობლემები. ამ კანონის მიღება გამოიწვია შემდეგმა ობიექტურმა გარემოებებმა:

ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპების შენარჩუნებისათვის უნდა განხორციელდეს ინვესტიციებისა და ექსპორტის წახალისება, კერძოდ, ადგილობრივი წარმოების საქონლის კონკურენტუნარიანობის ზრდა საწარმოო დანახარჯების შემცირებით და რეინვესტირების ხელშეწყობით. ამისთვის, მნიშვნელოვან ეტაპად მიჩნეული იქნა პირდაპირი გადასახადების შემდგომი ლიბერალიზაცია ანუ ხელფასზე და მოგებაზე გადასახადების განაკვეთების შემცირება. ამასთან, არსებული საშემოსავლო და სოციალური გადასახადები, თავისი ბუნებით, ანუ დაბეგურის ობიექტის თვალსაზრისით ხშირ შემთხვევაში ერთმანეთის იდენტური იყო და გადასახადის გადამხდელისათვის არამარტო ართულებდა ბიზნეს-თვალსაზრისით არათანაბარ მდგომარეობაში აყენებდა. მაგალითად, მეწარმე ფიზიკური პირებისათვის იგი შეადგენდა – 29.6%, ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლებისათვის კი – 26.7%.

იმის გათვალისწინებით, რომ ხშირ შემთხვევაში მიწის გადასახადში ფიზიკურ პირთა დავალიანებები 2005 წლის 1 იანვრამდე აღირიცხებოდა ადგილობრივ თვითმმართველობაზე და მმართველობაზე, 2005 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით მიწაზე ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადის დავალიანებამ შეადგინა 85 მლნ. ლარამდე (მათ შორის, სასოფლო-სამეურნეო მიწაზე – 60 მლნ. ლარამდე, ხოლო არასასოფლო-სამეურნეო მიწაზე – 25 მლნ. ლარამდე).

აღსანიშნავია, რომ მიწაზე ქონების გადასახადის დავალიანების მქონე პირებიდან 61% ფიზიკური პირი იყო (ადგილობრივ თვითმმართველობაზე და მმართველობაზე რიცხული დავალიანების გადამხდელების მიხედვით იდენტიფიცირების შემთხვევაში აღნიშნუ-

ლი კიდევ უფრო გაიზრდება), რომელთა მიერ (მათ შორის, საურავეების) დაგროვება უმთავრესად განხორციელდა და გრძელდება საგადასახადო კანონმდებლობის თაობაზე ინფორმირებულობის დაბალი დონის გამო. ფიზიკური პირების მიერ დაგროვილი დავალიანების დაფარვა რიგ შემთხვევაში უიმედოა და პრობლემატურია შემდეგი გარემოებების გამო:

- ახალი კოდექსის მიღებით (2005 წლის 1 იანვრიდან) სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადისგან განთავისუფლდა ის ფიზიკური პირები, რომლებსაც საკუთრებაში გააჩნიათ 5 ჰა-მდე მიწა, ხოლო 2005 წლის 1 იანვრამდე მათზე რიცხული დავალიანებები უცვლელი დარჩა და ყოველდღიურად დარიცხული საურავეებით უფრო იზრდებოდა;

- ახალი კოდექსის მიღებამდე (2005 წლის 1 იანვრამდე) ფიზიკური პირების საგადასახადო დავალიანებები მიწაზე ხშირ შემთხვევაში ირიცხებოდა ადგილობრივ თვითმმართველობაზე და მმართველობაზე და კონკრეტული ფიზიკური პირი – გადამხდელის იდენტიფიცირება შეუძლებელი იყო;

- საგადასახადო ბაზის არა სისრულე აგრეთვე გამოიხატება მიწის გადასახადის გადახდებთან მიმართებაშიც, ვინაიდან ახალი საგადასახადო კოდექსის მიღებამდე გადახდა ხორციელდებოდა ფორმა №1-ის მიხედვით, რაც ბარათზე ხშირ შემთხვევაში არ ირიცხებოდა და ყოველთვის დავის საგანი იყო.

ყოველივე ზემოაღნიშნული გაურკვეველობებს და მნიშვნელოვან პრობლემებს უქმნიდა გადამხდელსაც და საგადასახადო ინსპექტორებსაც, რაც იწყებოდა უძრავი ქონების რეალიზაციისას და ფაქტობრივად მისი განხორციელების ძირითად ხელისშემშლელ ფაქტორად გვევლინებოდა.

ზემოაღნიშნულიდან და იმის გათვალისწინებით, რომ 2005 წლის 1 იანვრიდან დარჩა მხოლოდ მსხვილი (5 ჰაზე მეტი მიწის მესაკუთრე) ფიზიკური პირი-გადამხდელი და მიწის ახალი მესაკუთრეები, რომელთაც მეტნაკლებად მაღალი შემოსავლები აქვთ და ისინი მთლიანად ასახულია საგადასახადოს ბაზაში, მიზანშეწონილად იქნა მიჩნეული, რომ ერთჯერადად მიწის მესაკუთრე ფიზიკური პირებისათვის, აგრეთვე ადგილობრივ თვითმმართველობაზე და მმართველობაზე რიცხული 2005 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით მიწაზე ქონების გადასახადის დავალიანება ჩამოწერილ ყოფილიყო და ადმინისტრირების რესურსი სახელმწიფოს მიემართა მსხვილ და რეალურ გადამხდელებზე.

ამასთან, საგადასახადო კოდექსში შესატანი ზოგიერთი ცვლილება განაპირობა:

- აღიარებულ დავალიანებაზე საგადასახადო ვალდებულებების უზრუნველყოფის ღონისძიებების ეფექტიანობის ამაღლების საჭიროებამ. კერძოდ, იცვლება ქონების იძულებითი რეალიზაციის წესი;

- საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ვადის შეცვლის არსებული მექანიზმი მეტად არაეფექტიანი იყო. შინაარსობრივად მოქმედი რედაქცია გულისხმობს არამარტო საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ვადის შეცვლას, არამედ მისი შეუსრულებლობისას საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების შეჩერებას გარკვეული ვადით. აღნიშნულმა განაპირობა მისი ახლებურად ჩამოყალიბების აუცილებლობა;

- საგადასახადო დავებთან დაკავშირებით პრაქტიკაში წამოჭრილი ტექნიკური ხასიათის პრობლემები ხშირად გარკვეულ სიძნელეებს ქმნიდა და ამდენად, მისი გადაჭრის აუცილებლობიდან გამომდინარე საჭი-

რო გახდა მასთან დაკავშირებული დებულებების დაზუსტება.

„საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ“ საქართველოს კანონის მიღების მიზანია:

- რეგიონში ყველაზე ლიბერალური საგადასახადო კანონმდებლობის საშუალებით საინვესტიციო გარემოს გაუმჯობესება;

- ინვესტიციებისა და ექსპორტის წახალისება;

- ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპის შენარჩუნება საშუალოვადიან პერიოდში;

- საგადასახადო ბალანსის მდგომარეობის გაუმჯობესება;

- სოფლის მეურნეობის ეფექტიანობის ამაღლება;

- გადამხდელისათვის გადასახადის გადახდის პროცესების გამარტივება;

- საგადასახადო ადმინისტრაციის ეფექტიანობის ამაღლება.

ისმის ლოგიკური კითხვა: რა გავლენას მოახდენს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებები სახელმწიფო ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილზე?

სოციალური გადასახადის გაუქმება და საშემოსავლო გადასახადის შემოთავაზებული განაკვეთების დაწესება ანუ, განაკვეთების შემცირება პირველ წელს გამოიწვევს გარკვეული ოდენობით საშემოსავლო გადასახადის მიხედვით შემოსავლების შემცირებას, მაგრამ ადმინისტრირების გამარტივების, შემოსავლების ლეგალიზების წახალისების და ზოგადად საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქების ფონზე, შემდგომ წლებში კომპენსირებული იქნება პირველ ეტაპზე შესაძლო დანაკარგები, რომელიც სავარაუდოდ შეადგენს 20 მლნ. ლარს.

ამასთან, მოგების გადასახადის 5%-ით შემცირება, ანუ განაკვეთის შემცირებით პირველივე წელს დანაკარგის

საპროგნოზო მანკვენებელი 134 მლნ. ლარს შეადგენს, ხოლო მომდევნო წლებში მიღებული იქნება შესაბამისი ეკონომიკური ეფექტი და ამ გადასახადის მიხედვით შემოსავლების გადიდებაა მოსალოდნელი.

აღნიშნული კანონით გათვალისწინებული მიწაზე დარიცხული ქონების გადასახადისა და სანქციების ჩამოსაწერი თანხა შეადგენს 85 მლნ. ლარს, მაგრამ მისი ჩამოწერა რეალურ დანაკარგს არ გამოიწვევს. კანონი არ გამოიწვევს ბიუჯეტიდან აუცილებელი ხარჯების გამოყოფას და არ წარმოიშობა სახელმწიფოს ახალი ფინანსური ვალდებულება.

სერიოზული ეფექტი იქნება მიღებული იმ პირთათვის, რომელთა მიმართაც ვრცელდება კანონის მოქმედება: გაზრდის კერძო ეროვნულ დანაზოგებსა და შესაბამისად ინვესტიციებს; დანაზოგების ზრდა შეამცირებს საპროცენტო განაკვეთს; შეიცვლება სესხების სტრუქტურა გრძელვადიანი კორპორაციული სესხების ზრდის მიმართულებით; გაიზრდება სტიმული უცხოური კერძო ინვესტიციებისათვის; შემცირდება საწარმოო დანახარჯები; ყოველივე ეს გაზრდის ექსპორტს და მოახდენს კურსის გამყარების კომპენსირებას; გაიზრდება დასაქმების დონე; განვითარდება სასოფლო-სამეურნეო მიწის ბაზარი; ამალდება სოფლის მეურნეობის ეფექტიანობა; შენარჩუნდება ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპი გრძელვადიან პერსპექტივაში.

ამრიგად, საქართველოს პარლამენტის მიერ 2007 წლის ივლისში მიღებული „საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის შესახებ“ საქართველოს კანონით გადაწყდა, რომ საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი მეწარმე ფიზიკური პირებისათვის გათვალისწინებულია 25 პროცენტის ოდენობით (ამჟამად არსებული 29.6%), ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები და გადასახადის გადამხდელის

მოწმობის არ მქონე პირის მიერ მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავლები დაიბეგრება 25 პროცენტით (ამჟამად არსებული 26.7%); მოგების გადასახადის განაკვეთის 15 პროცენტამდე შემცირდება, ნაცვლად არსებული 20%-ისა.

თავი IV

საქართველოს საბაღასახალო სისტემის სრულყოფა

IV.1. საქართველოს ეკონომიკური რეგულირების წინანსური ასპექტები

ნებისმიერ ეპოქაში სახელმწიფო ეკონომიკასთან წინააღმდეგობრივ ერთობლიობაში ფუნქციონირებს. თავისთავად სახელმწიფო არ არის ეკონომიკა, ხოლო ეკონომიკა არ არის სახელმწიფო. თანაც, სახელმწიფო წარმოდგენელია ეკონომიკის გარეშე, ხოლო ეკონომიკა სახელმწიფოს გარეშე. კაცობრიობას მთელი თავისი არსებობის მანძილზე არ ჰქონია არც ერთი შემთხვევა, როცა ეკონომიკა სახელმწიფოსაგან თავისუფალი ყოფილიყო, ან სახელმწიფო – ეკონომიკისაგან. თავისუფალი ცივილიზაცია არის ეკონომიკურ-სახელმწიფო და სახელმწიფო-ეკონომიკური წარმონაქმნი.

სახელმწიფო და ეკონომიკა ფუნქციონირებენ მათთვის დამახასიათებელი პრინციპებითა და კანონზომიერებებით. თუმცა, ეკონომიკა საკუთარ თვითრეგულირებას ახდენს სახელმწიფოს პრინციპებისა და კანონზომიერებების (სამართლებრივი, ადმინისტრაციული და სახელისუფლებო) დახმარებით, ე.ი. ორგანიზაციით, რომელიც დამახასიათებელია სახელმწიფოებრივი მოწყობისათვის. ამასთან, სახელმწიფოც არ გაურბის საკუთარი თვითრეგულირების პროცესში ეკონომიკის ორგანიზაციას.

არც ერთი ქვეყნის ეკონომიკას ფუნქციონირება არ შეუძლია სახელმწიფოს მიერ ეკონომიკის ინსტიტუციური ორგანიზაციის გარეშე. სახელმწიფო მის მიერ შექმნილი სხვადასხვა სახის სამართლებრივ და ადმინ-

ისტრაციულ ინსტიტუტებს, დაწყებულს ცალკეული კანონებით და დამთავრებულს დაწესებულებათა სისტემით, რომლებსაც იგი იყენებს სამეურნეო ცხოვრების მოსაწყობად, შეაქვს მასში აუცილებელი წინასწარ დასახული წესრიგი, მაგრამ არა ისეთი, რომელიც გამოიწვევდა სამეურნეო სისტემის მიზანმიმართულ მართვას. სახელმწიფო ყოველთვის ასრულებს სამეურნეო სისტემის კონკურენტული ქცევისაგან განსხვავებულ ფუნქციას.

სახელმწიფოს ჩარევა სამეურნეო ცხოვრებაში ყოველთვის ხდება ამა თუ იმ ინსტიტუციური საფუძვლით. მაგალითად, სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული საწარმოც ინსტიტუტია და სახელმწიფოებრივი რეგულირებაც ინსტიტუტია, თანაც სხვა ინსტიტუტების მიმართ რეგულირების სუბიექტი. ასევე, კანონი ინსტიტუციურად არეგულირებს სამეურნეო პროცესებს, მაგრამ არასამეურნეო ორგანიზაციის საშუალების სახით. როგორც წესი, ინსტიტუციურ ორგანიზაციას მიეკუთვნება სახელმწიფო საქმიანობის ისეთი სახეები, როგორცაა: საკანონმდებლო საქმიანობა, კონტროლი და ინსპექცია, სასამართლო და არბიტრაჟი, ადმინისტრაციული შესღუდვები და აკრძალვები, ყველასათვის ერთიანი მოქმედების წესები და სხვ.

სახელმწიფოს ასეთი სახის საქმიანობები მიმდინარეობს საქონელმიმოქცევის, ფულად-საკრედიტო, ფინანსური, საფონდო, ბუნებრივი რესურსების, მიწის, ტერიტორიის, ტექნოლოგიების, სტანდარტიზაციის, სამრეწველო, სასოფლო და სხვა მიმართულებებით.

ინსტიტუციური საქმიანობა წარმოებს სხვადასხვა ნორმატიულ-საინფორმაციო წარმონაქმნებით: კოდექსებით, წესებით, ინსტრუქციებით, დებულებებით, საინფორმაციო ბანკებით და სხვა ორგანიზაციული სტრუქტურებით, სარეალიზაციო მონაცემებით.

ნებისმიერ ქვეყანაში სახელმწიფოებრივი ინსტიტუციური ორგანიზაციის სფეროები იყოფა შემდეგ სექტორებად: საკანონმდებლო აქტების, ადმინისტრაციული ნორმების, კონტროლისა და მართვის; ეროვნული ქონების; ფულად-საკრედიტო და ფინანსების; საქონელბრუნვის; ტექნოლოგიების წარმოებისა და ინფრასტრუქტურის; შრომის, დასაქმების, ჯანდაცვისა და სოციალური უზრუნველყოფის; განათლების, სპორტისა და ტურიზმის; ინფორმაციის სექტორები.

ხაზგასასმელია ის გარემოება, რომ ზემოაღნიშნული სახელმწიფოებრივი ინსტიტუციური ორგანიზაციის გარეშე ეკონომიკის ნორმალური ფუნქციონირება შეუძლებელია.

იმისათვის, რომ ცხადად დაეინახოთ ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირების მექანიზმი და მისი გავლენა სამეურნეო ურთიერთობის სრულყოფაზე, შევხვდეთ სახელმწიფოებრივი ინსტიტუციური ორგანიზაციის სფეროებიდან ერთ-ერთს – ფინანსების სექტორს, რომელშიც სახელმწიფოს ფუნქციონირების ძირითადი მექანიზმია შემოსავლების განაწილება.

ნებისმიერი ეკონომიკური სისტემის უმნიშვნელოვანესი საკითხია შემოსავლის, მისი წარმოების, განაწილებისა და გადაანაწილების, მისი მითვისების საკითხი, რომელიც განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საბაზრო ეკონომიკის პირობებში და უფრო მეტად კი – გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში. ნებისმიერი წარმოება შემოსავალია, ნებისმიერი ამონაგები – შემოსავალი, ნებისმიერი დანამატი – უფრო მეტი შემოსავალი. კაპიტალი – შემოსავალია, თანაც შემოსავლის შესაძლებლობა, მოგება სარეალიზაციო შემოსავალია, მისი წანამატი. მოგება – შემოსავალია კაპიტალზე და კაპიტალის შემოსავალი უდიდესი მიზანია. მოგების გარეშე

არ არის კაპიტალი, არ არის საბაზრო ეკონომიკა, მისი აზრი და მიზანი.

თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკის პირობებში იწარმოება მრავალგვარი შემოსავლები, კერძოდ; სამეწარმეო შემოსავალი, სასესხო პროცენტები, სავაჭრო მოგება, რენტა, დაქირავებული მუშების ხელფასი, პირადი და საოჯახო შრომისათვის (ასეთ შემთხვევაში შემოსავალი ატარებს გასამრჯელოს, ჯილდოს ხასიათს). არსებობს შემოსავალი, რომლებსაც გააჩნია დახმარების ფორმა, მაგალითად, სოციალური დახმარება. დაბოლოს, გვხვდება შემოსავლები, რომლებიც საზოგადოებაში უარყოფითად ასოცირდება. მაგალითად, უკანონო შემოსავლები.

შემოსავლები შეიძლება იყოს პირდაპირი და არაპირდაპირი. ე.ი. 1) შემოსავლები, რომლებიც წარმოიქმნება უშუალოდ მეურნეობრიობის მეშვეობით, თავის საკუთარ საფუძველზე და 2) შემოსავლები, რომლებიც წარმოიქმნება არაპირდაპირი გზით პირდაპირი შემოსავლების გარდაქმნის მეშვეობით, შემოსავალი შემოსავლებისაგან. ერთია პირველადი შემოსავლების წარმოქმნა და მეორეა მეორადი შემოსავლების წარმოქმნა. საზოგადოებაში ყოველთვის მოქმედებს შემოსავლების განაწილებისა და გადანაწილების მექანიზმი, რომელშიც სახელმწიფოს გადამწყვეტი ადგილი უჭირავს.

შემოსავლების გადანაწილების სახელმწიფოებრივ მექანიზმში უმნიშვნელოვანესი როლი აკისრია საგადასახადო დაბეგვრას. სახელმწიფო პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების დაწესებით აწარმოებს ხაზინაში შემოსავლების მობილიზაციას, რათა ხელისუფლებამ სახელმწიფო ფუნქციების შესრულებასთან დაკავშირებული ხარჯები დაფაროს. სახელმწიფოს შემოსავლები და ხარჯები, მათი განაწილება წყაროებისა და მიმართულებების შესაბამისად წარმოგვიდგება სახელმწი-

ფო ბიუჯეტის სახით, რომელიც სახელმწიფო ხელისუფლების მიერ ფისკალური პოლიტიკის შემუშავებითა და განხორციელებით აღწევს დასახულ მიზნებს. სახელმწიფო სწორედ ბიუჯეტის მეშვეობით ანხორციელებს სხვადასხვა სახის გაცემებისა და დაბანდების ოპერაციებს. კიდევ ერთხელ ხაზგასასმელია ის, რომ „გადასახადი ბიუჯეტებსა და სპეციალურ სახელმწიფო ფონდებში სავალდებულო შენატანია, რომელსაც იხდის გადასახადის გამამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდო ხასიათიდან გამომდინარე. არც ერთ სახელმწიფოს გადასახადების გარეშე არსებობა არ შეუძლია, რადგანაც ისინი ქვეყნის ძირითადი სახელმწიფო ფინანსური გეგმის – ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარ წყაროს წარმოადგენენ.“²³

ეკონომისტმა, რომელიც ეწევა გარდამავალი ეკონომიკის სფეროში კვლევას, შეუძლებელია ყურადღება არ მიაქციოს სახელმწიფო ბიუჯეტის პრობლემებს შორის ყველაზე მთავარს – სახელმწიფო ბიუჯეტის გარშემო ატეხილ დაუსრულებელ, პერმანენტულ სოციალურ-ეკონომიკურ ბრძოლას საბიუჯეტო მოწყობის, განსაკუთრებით, ხარჯვის მიმართულებების თაობაზე. თუმცა, ეს გარეგნულად მოჩანს. ამ ბრძოლის მიღმა უფრო ღრმა წინააღმდეგობრივი პროცესები იმალება, რომლებიც დამახასიათებელია გარდამავალი ეკონომიკის საბიუჯეტო ურთიერთობისათვის. ამ მხრივ არც საქართველოა გამონაკლისი.

ჯერ-ერთი, ისედაც მწირი ბიუჯეტის ხარჯებში პრიორიტეტულად მიჩნეულია და სავსებით მართებულად, თავდაცვის, სოციალური და მართლწესრიგის ხარჯები, თანაც ამის პარალელურად მოთხოვნა ეკოლოგიური და ჰუმანიტარული პროგრამების დაფინანსების გადიდების

²³ მესხია ი., ნიკოლეიშვილი თ., გადასახადები და დაბეგერა, თბ., ფსკი, 2002, გვ. 12.

თაობაზე მხოლოდ კეთილშობილ სურვილად რჩება. საქართველოს პირობებში სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯებში ამ სფეროებზე გამოიყოფა ყველაზე მცირე სახსრები მთელს პოსტსოციალისტურ სივრცეში.

მეორე, ტრანსფორმაციული ეკონომიკის ფარგლებში საბიუჯეტო ურთიერთობის ერთ-ერთ არსებით წინააღმდეგობას წარმოადგენს ამ სფეროში ინსტიტუციური და სამართლებრივი სისტემის პერმანენტული კრიზისი, რაც უპირატესად გამოიხატება საბიუჯეტო სახსრების არამიზნობრივ ხარჯვაში. მდგომარეობის უსწრაფესად გამოსწორების უზრუნველსაყოფად ქვეყნის ხელისუფლებამ უნდა დაძლიოს სახელმწიფო ბიუჯეტზე ზღვარგადასული ბიუროკრატიული დატვირთვა, კერძოდ, აუცილებელია სახელმწიფო საკუთრების დებიუროკრატიზაცია, სახელისუფლებო მმართველობის გაბერილი აპარატის შემცირება და მომავლის საფინანსო-საკრედიტო სისტემის ფორმირება-ფუნქციონირება.

დავიწყოთ ბოლო პრობლემის განხილვა. გარდამავალ ეკონომიკაში დროულად უნდა გადაიჭრას ფისკალური ურთიერთობების წინააღმდეგობანი. ამ წინააღმდეგობების ერთ მხარესაა სახელმწიფო ბიუჯეტის პერმანენტული დეფიციტი, ხოლო მეორე მხარეს – ქვეყანაში საქმიანი აქტივობისა და მეწარმეობის უნებლიე თუ მიზანმიმართული დამუხრუჭება. და თუ პირველი წინააღმდეგობის დაძლევა მოითხოვს საპირისპირო პროცესს – გადასახადების შემცირებას, სხვანაირად შეუძლებელია მიღწეულ იქნეს ეკონომიკური ზრდის სტიმულირება.

როგორ შეეძლოთ ამ წინააღმდეგობების დაძლევა? როგორ უზრუნველყოთ სახელმწიფო ბიუჯეტში შემოსავლების გადიდება სამეწარმეო აქტივობის ზრდის პირობებში?

აქ ფიქსირებული წინააღმდეგობების დასაძლევად მიზანშეწონილად მიგვაჩნია შევხვით ზოგიერთ საკითხს.

სამეურნეო საქმიანობისაგან მიღებული ყველა პირვანდელი შემოსავალი, რომელიც რჩება წარმოების სფეროში, მიმართულია იმ დანახარჯთა დასაფარავად, რომლებიც წარმოადგენს საზოგადოების მიმდინარე შემოსავლის ერთობლიობას, ანუ ეროვნულ შემოსავალს. შემოსავლების გადანაწილება ერთდროულად არის ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაც, რომელსაც მიეყავართ არა მარტო სხვადასხვა სახის – დაგროვების, ინვესტიციების, შენახვის ფონდების ფორმირებასთან. არ შეიძლება ეროვნული შემოსავლის განაწილებასა და გადანაწილებაში სახელმწიფოს როლის არც გადაჭარბებით შეფასება და არც ამ როლის შეუფასებლობა. ამ შემთხვევაში სახელმწიფოს როლი ძალიან მნიშვნელოვანია. ამ როლის კონკრეტული რეალიზაცია შეიძლება იყოს ეფექტიანიც და მავნეც, დადებითიც და უარყოფითიც. სახელმწიფოს განმანაწილებელ საქმიანობას განსაკუთრებული მნიშვნელობა გააჩნია საზოგადოებაში სტაბილურობისა და მშვიდობის, ეკონომიკის განვითარებისა და მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლების უზრუნველყოფაში. ამასთან, საყურადღებოა სახელმწიფოს როლი შემოსავლების წარმოქმნისა და შემოსავლების მითვისების ეკონომიკური რეალიზაციისა და სოციალური სამართლიანობისაქენ მოძრაობის უზრუნველსაყოფად.

სახელმწიფოს ეკონომიკური როლის ფინანსური ურთიერთობის პოზიციებიდან გამომდინარე, საგადასახადო დაბეგვრის მექანიზმში შეტანილი უნდა იქნეს გარკვეული ცვლილებები.

გადამხდელთა ერთ ნაწილზე საგადასახადო მხარდაჭერის პოლიტიკის გატარებით და მეორე ნაწილზე, რომლებიც საზოგადოებრივი ინტერესებისადმი სიმპათიებს არ ავლენენ, უნდა გატარდეს გადასახადების გადიდების მოთხოვნა. ბიზნესში გაბედულად უნდა იქნეს

გამოყენებული გადასახადების განაკვეთების დიფერენციაციაც. ეს იძლევა ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების ზრდის შესაძლებლობას, თუმცა გამორიცხული არ არის ამან სტიმულირების საწინააღმდეგო ეფექტი გამოიწვიოს.

შემოსავლების იმ ნაწილზე, რომელთა გამოყენება გათვალისწინებულია ინვესტიციებში, გადასახადებისაგან განთავისუფლება ან მათი ნაწილობრივი შემცირება ეკონომიკის რეკონსტრუქციის პროგრამის ჩარჩოებში, ბიუჯეტის ხარჯების შემცირებას გამოიწვევს. გადიდება მოგებისა და შემოსავლების იმ ნაწილზე, რომლებიც არ გამოიყენება ინვესტიციების და სოციალური მიზნებისათვის და იხარჯება არამწარმოებლური მიზნით.

დაბოლოს, სერიოზული ყურადღებაა მისაქცევი ინფლაციის პირობებში განხორციელებული საგადასახადო დაბეგვრისადმი. ინფლაციის ტემპების შესაბამისად აუცილებელია ხელფასების ინდექსაცია, სხვანაირად შეუძლებელია საშემოსავლო გადასახადის ბიუჯეტში შემოსულობის სტაბილიზაცია. ანალოგიურად, უნდა განხორციელდეს ბიუჯეტის ხარჯების ინდექსირება.

ეროვნული ეკონომიკის აღმავლობისათვის სახელმწიფოს მარეგულირებელი როლი (ფინანსური ურთიერთობების გამოყენებით), ვლინდება საზოგადოებრივი კაპიტალის კვლავწარმოების სახელმწიფო ორიენტაციის უზრუნველყოფაში, რათა შეიქმნას ოპტიმალური კონკურენციულ-საბაზრო მექანიზმი, რომელიც შემოსავლების განაწილება-გადანაწილებით შექმნის ეკონომიკური ზრდის პირობებს.

ამ ასპექტით ფინანსური რესურსების ხარჯვაში, ე.ი. შემოსავლების გადანაწილებით პროცესში ყოველი არასწორი გადანაწილება საზიანოა სამეურნეო ცხოვრებისათვის. იმასთან დაკავშირებით, რომ ქვეყანას ჯერ კიდევ მწირი საშემოსავლო ბაზა გააჩნია, ფისკალური

პოლიტიკის ჩამოყალიბების პროცესი სერიოზული ყურადღების მიქცევას საჭიროებს. ქვეყნის ცენტრალიზებული ფინანსური რესურსები უნდა განთავისუფლდეს ე.წ. ფონდწარმომქმნელი ინსტიტუციური ორგანიზაციებისაგან. უნდა შევეგუოთ მოსაზრებას იმაზე, რომ საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტი, როგორც ქვეყნის ცენტრალიზებული ფონდი, უნდა იყოს ერთადერთი ინსტიტუტი და, შესაბამისად, უნდა გაუქმდეს ყველა დანარჩენი ფონდების ფუნქციონირება, რომლებიც მნიშვნელოვნად ზრდის არამწარმოებლურ, ფუჭ ხარჯებს და იწვევს ისედაც მწირი ფინანსური რესურსების განიავებას.

ამრიგად, ეროვნული ეკონომიკის განვითარებისა და დამატებითი ფინანსური რესურსების ფორმირების ერთ-ერთი მთავარი წინაპირობაა კეთილგონივრული ფისკალური პოლიტიკა, რომელშიც სახელმწიფო ხელისუფლების მიერ კონტროლირებადი გახდება, როგორც ხარჯები, ისე შემოსავლები. ამით შეიქმნება ოპტიმალური პირობები სახელმწიფო ბიუჯეტის დეფიციტის შესამცირებლად.

აუცილებელია დასახული იქნეს სახელმწიფოს ფისკალური და საგადასახადო პოლიტიკის ეფექტიანობის ამაღლების დამატებითი ღონისძიებები, რომელშიც გათვალისწინებული უნდა იქნეს არა მარტო სახელმწიფო ბიუჯეტის მოცულობის ზრდის ტენდენცია, არამედ მთლიან შიდა პროდუქტში მისი წილის გადრეების ტენდენციაც. ამასთან, საშემოსავლო ბაზის გაფართოება უნდა მოხდეს არა მარტო საკანონმდებლო-ადმინისტრაციული ღონისძიებების გააქტიურებით, არამედ სამეურნეო საქმიანობის ლეგალიზაციისათვის ეკონომიკური პირობების შექმნით.

ამრიგად, სახელმწიფოს ეკონომიკური როლი ყველაზე მკაფიოდ ვლინდება ბიუჯეტთან მიმართებაში. იმის გამო,

რომ სახელმწიფო ყოველთვის განიცდის ხარჯების ზრდის აუცილებლობას და პარალელურად საზოგადოების დაწოლას საგადასახადო განაკვეთების შემცირების მიზნით, ხელისუფლების ასეთი პოლიტიკის შედეგად ღებულობს მზარდ დეფიციტს, მაღალ ინფლაციას და ბოლოს, ფინანსურ კრიზისს, რომელიც საერთოეკონომიკური კრიზისის წინაპირობაა. „კარგად მოწყობილი პოლიტიკური სისტემა საკმაოდ საიმედო ფარია ეროვნული მეურნეობის საბიუჯეტო დეფიციტისაგან დასაცავად... ბიუჯეტის დეფიციტისაგან თავის დაცვის საუკეთესო საშუალებას გაცილებით ადრეულ ეტაპზე წარმოადგენს პარლამენტის მიერ რეალური დაფარვის გარეშე დასამტკიცებლად წარმოდგენილი ხარჯთა ნუსხის დამტკიცებაზე უარის თქმა.“²⁴

იმისათვის, რომ სრული წარმოდგენა შეგვექმნას საქართველოს საგადასახადო სისტემაზე, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია მოკლედ წარმოვადგინოთ ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო სისტემა რეტროსპექტივაში, რითაც უფრო თვალსაჩინოს და კონკრეტულს გავხდით ქვეყნის თანამედროვე საგადასახადო სისტემის პლუსებსა და მინუსებს.

ეკონომიკის ცენტრალიზებულ-გეგმიანი სისტემის პირობებში საქართველოს არ გააჩნდა საკუთარი საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო სისტემა, რაც განპირობებული იყო ორი მიზეზის გამო: 1. საქართველოს საბჭოთა სოციალისტური რესპუბლიკა არ წარმოადგენდა დამოუკიდებელ სახელმწიფოებრივ წარმონაქმნს და შესაბამისად, არ საჭიროებდა დამოუკიდებელ საგადასახადო პოლიტიკას და სისტემას; 2. ისევე, როგორც მთელ საბჭოთა კავშირში, საქართველოშიც ბიუჯეტში შემოსავლების ნაწილის

²⁴ ბალცეროვიჩი ლ., თავისუფლება და განვითარება, თავისუფალი ბაზრის ეკონომიკა, თბ., 2004, გვ. 176-177.

ამოღება ხორციელდებოდა ცენტრალიზებული წესით, ყოველგვარი საგადასახადო ბერკეტებისა და კანონმდებლობის უგულვებელყოფით. საბჭოთა კავშირის დაშლის შემდეგ, როცა საქართველო დაადგა საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის რთულ გზას და სახელმწიფო ხელისუფლების წინაშე მთელი სისრულით წამოიჭრა მრავალი პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური პრობლემა, თავისთავად დღის წესრიგში დადგა საგადასახადო სისტემის შექმნის აუცილებლობის საკითხი. სავსებით ბუნებრივია, რომ წინასწარი ორგანიზაციული, თეორიული და მეთოდოლოგიური სახის მოსამზადებელი სამუშაოების ჩატარების გარეშე, ერთი ხელის მოსმით შეუძლებელი იყო საგადასახადო სისტემის შექმნა, რომელსაც ექნებოდა სათანადო სამართლებრივი უზრუნველყოფა. ამიტომ იყო, რომ გეგმიანი მეურნეობის რღვევის შემდგომ პერიოდში, ე.ი. იმ დრომდე, ვიდრე შეიქმნებოდა ახალი საგადასახადო სისტემა, მთელი ეროვნული ეკონომიკის მასშტაბით გამოიყენებოდა საბჭოურ პერიოდში აპრობირებული ძველი ფორმები და მეთოდები. უფრო მეტიც, საქართველოს საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის ღონისძიებათა სისტემაში სწორად არ იქნა განსაზღვრული საგადასახადო სისტემის პარამეტრები, საგადასახადო სისტემას არ გააჩნდა საკანონმდებლო ბაზა, საგადასახადო სისტემაში დღემდე განხორციელებული რეფორმები არასრულყოფილი იყო.

ახალი საგადასახადო სისტემის ფორმირება მოითხოვდა შესაბამისი საკანონმდებლო ბაზის შექმნას, რომელიც საფუძვლად დაედება საბაზრო ეკონომიკის შესაფერისი საგადასახადო სისტემის შექმნას. სწორედ 1993 წლის დეკემბერში საქართველოს რესპუბლიკის პარლამენტმა მიიღო საგადასახადო სისტემის სრულყოფის კანონების პაკეტი (სულ რვა კანონი), რომლის ძირითადი მიზანიც და დანიშნულებაც სამეწარმეო საქმიანო-

ბის სტიმულირება და სახელმწიფო ბიუჯეტში ფულადი რესურსების მაქსიმალური მობილიზება იყო.

1993 წელს მიღებულ კანონთა შორის, ყველაზე მნიშვნელოვანი და განმსაზღვრელი იყო „საგადასახადო სისტემის საფუძვლების შესახებ“ საქართველოს რესპუბლიკის კანონი, რომელშიც მოცემული იყო საგადასახადო სისტემის მოწყობის ძირითადი პრინციპები, გადასახადების, გადასახდელების, მოსაკრებლების, სახელმწიფო ბაჟის, ადგილობრივი გადასახადების ფორმირების მეთოდოლოგიური და მეთოდური საფუძვლები.

„საქართველოს რესპუბლიკის სახელმწიფო საგადასახადო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონმა განსაზღვრა სახელმწიფო საგადასახადო სამსახურის უფლება-მოვალეობები, გადასახადის გადამხდელებთან ამ სამსახურის ურთიერთობა, რომ საგადასახადო სამსახური თავის უფლებამოსილების ფარგლებში კონტროლს უწევს სამეწარმეო საქმიანობას გადასახადების გადახდის აუცილებლობის თვალსაზრისით და პასუხისმგებელია რესპუბლიკის მთავრობის წინაშე ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის შესრულებაზე. სწორედ ამ კანონმა გახადა შესაძლებელი ჩამოყალიბებულიყო საქართველოს სახელმწიფო საგადასახადო სტრუქტურა. კანონში პირდაპირ არის მითითებული, რომ საქართველოს საგადასახადო სამსახურის ერთიანი სისტემა შედგება სახელმწიფო საგადასახადო სამსახურის ცენტრალური აპარატისაგან, სახელმწიფო საგადასახადო ინსპექციებისაგან ავტონომიურ რესპუბლიკებში, ქალაქებსა და რაიონებში. ყველა იერარქიულ დონეზე, სამართლებრივი თვალსაზრისით, თითოეული რგოლი წარმოადგენდა იურიდიულ პირს, შესაბამისი ატრიბუტიკით.

მიუხედავად მიღწევებისა, საგადასახადო სისტემა პირფესვიან რეფორმას მოითხოვს, სხვანაირად ვერ შეექმნით სრულყოფილ სისტემას, რაც გულისხმობს ოპტი-

მალური საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებას. ეს კი აუცილებელია სტაბილური ეკონომიკური ზრდის მისაღწევად, ურომლისოდ ვერ შევქმნით ბიუჯეტის მყარი შემოსავლების ბაზას.

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

პირველმა საგადასახადო კოდექსმა, რომელიც შედგენილი იქნა ნაჩქარევად ეროვნული ტრადიციების გაუთვალისწინებლად, ხელი შეუწყო საგადასახადო ურთიერთობათა არა თუ სრულყოფას, არამედ ახლად ფეხადგმული საგადასახადო სისტემის ნგრევას.

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

ახალი საგადასახადო კოდექსი საქართველოს კონსტიტუციის შესაბამისად განსაზღვრავს ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, გადასახადის გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების სამართლებრივ მდგომარეობას, საგადასახადო სამართალდარღვევის სახეებს, საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირების არამართლზომიერ ქმედებათა გასაჩივრებ-

ის წესსა და პირობებს, საგადასახადო დავის გადაწყვეტის გზებს, არეგულირებს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებასთან დაკავშირებულ სამართლებრივ ურთიერთობებს.

ახალი საგადასახადო კოდექსი მიზნად ისახავს: 1. გადასახადების რიცხოვნობის შემცირებითა და დაბალი საგადასახადო განაკვეთების დაწესებით ეროვნული ეკონომიკის ზრდისათვის ნოყიერი ნიადაგის შექმნას; 2. საგადასახადო კულტურის ამადლებას; 3. საინვესტიციო გარემოს სტაბილურობას და 4. ბიზნესის მხარდაჭერას.

IV.2. საბაღმასწავლებლო სისტემის სრულყოფის აქტუალური საკითხები

გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯების სისტემა ჩამოყალიბდა ჯერ კიდევ სოციალიზმის დროს. რაც შეეხება სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს, საქართველოში სხვა ქვეყნების პოსტსოციალისტური განვითარების საერთო ტენდენციის მსგავსად, ეკონომიკის ლიბერალიზაციის შემდეგ რამდენიმე წლის მანძილზე სისტემატურად მცირდებოდა გადასახადების მოცულობა. ეს აიხსნებოდა ისეთი სუბიექტური მიზეზებით, როგორიცაა: კანონმდებლობის არასრულყოფილება, საგადასახადო ადმინისტრაციის დაბალი დონე, გადასახადების ნებაყოფლობით გადახდის ტრადიციის არარსებობა. ამასთან, საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირებაზე, ნეგატიურ გავლენას ახდენდა ობიექტური ფაქტორებიც: ინფლაციის მაღალი დონე, საგადახდელო და ურთიერთნათელის სისტემების კრიზისი; საგადასახადო დისციპლინის მოშლა ეკონომიკისა და მომსახურების სფეროს ცვლილების შედეგად კერძო

სექტორის სასარგებლოდ; იმ ეკონომიკური ოპერაციების მასშტაბების ზრდა, რომლებიც არ აისახებოდა საბუღალტრო ანგარიშგებაში და სხვ.

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

- სოციალიზმიდან მემკვიდრეობით მიღებული საგადასახადო სისტემა ხასიათდებოდა მოგების გადასახადისკენ გადახრით მოქალაქეთა საშემოსავლო დაბეგერის საზიანოდ.

- წარმოების მკვეთრი დაცემა, რომელმაც შეამცირა საწარმოთა დასაბეგრი ბაზა, ადასტურებს საგადასახადო შემოსულობებისა და მშპ-ის დინამიკას შორის მჭიდრო და მყარ დამოკიდებულებას;

- საგადასახადო ბაზის შემცირება ურთიერთგადაუხდელობის კრიზისის გამო, როცა ჩათვლა ხორციელდება საკასო მეთოდით და არა ვალდებულების წარმოქმნის მომენტისათვის.

- გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში პირდაპირი კავშირის არარსებობა საგადასახადო პოლიტიკასა და ეკონომიკურ აქტივობას შორის;

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

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

1992-1997 წლებში საგადასახადო ტვირთის უზომო ზრდა კიდევ უფრო აღრმავებდა საქონელმწარმოებელთა მძიმე ფინანსურ მდგომარეობას. წარმოიშვა და გამწვავდა წინააღმდეგობა ცალკეულ საწარმოთა მძალდაბრუნებასა და გადასახადების ამოღების დაბალ დონეს შორის. ამ წინააღმდეგობას საფუძვლად ედო საგადასახადო ტვირთის არათანაბარი განაწილება. კეთილსინდისიერი გადამხდელებისათვის საგადასახადო ტვირთი ძირითადად შეესაბამებოდა განვითარებული ქვეყნების სტანდარტებს. ამასთან, დიდი იყო შეღავათების მასშტაბები, რომელსაც აწესებდა სხვადასხვა დონის აღმასრულებელი და საკანონმდებლო ხელისუფლება. მნიშვნელოვან მასშტაბებს აღწევდა გადასახადებისაგან კანონსაწინააღმდეგო თავის არიდება, რის გამოც გადამხდელთა დიდი ნაწილი იხდიდა მეტისმეტად დაბალ გადასახადებს, ხოლო ძირითადი საგადასახადო ტვირთი მოდიოდა მსხვილ საწარმოებზე – გადასახადებისაგან თავის არიდების ნაკლები შესაძლებლობის გამო და საშუალო შემოსავლების მქონე ფიზიკურ პირებზე.

1998 წლის ფინანსურმა კრიზისმა გამოავლინა დასაშვები ზღვრული დარღვევები საგადასახადო დაბეგვრაში. საგადასახადო დაბეგვრის პრაქტიკის ანალიზმა 1990-იან წლებში გამოავლინა სტრატეგიის შეცდომები, რომელიც მიმართული იყო უდეფიციტო ბიუჯეტის

უსრუნველსაყოფად საგადასახადო ტვირთის გადიდებისაკენ, რომელიც ეწინააღმდეგებოდა სამეწარმეო საქმიანობას და მიმართული იყო მეწარმეთა საზიანოდ.

2004 წლიდან საქართველოში შეიცვალა საგადასახადო რეფორმის კონცეფცია.

აღიარებულ იქნა საგადასახადო დაბეგვრის ნეიტრალიზაციის აუცილებლობა, რომლის არსი იმაში მდგომარეობს, რომ არ მოხდეს ზემოქმედება მეწარმის ქცევის მოტივებზე, მისი საქმიანობის სახეობის შერჩევაზე და შესაბამისად, კაპიტალის დაბანდებაზე. საგადასახადო დაბეგვრის ასეთი პრინციპი წარმატებით ხორციელდება განვითარებულ ქვეყნებში.

სრულიად ნათელია, რომ აღნიშნულ ეტაპზე საქართველოში, არამყარი ეკონომიკის და მისი სტრუქტურული გარდაქმნის აუცილებლობის პირობებში ამ პრინციპის რეალიზაცია სტრატეგიულად ნაჩქარევი და ეკონომიკურად დაუსაბუთებელი იყო. ჩვენს ქვეყანას არ შეუძლია ორიენტაცია აქედან დასავლეთ ევროპის წამყვან ქვეყნებზე, არც სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების დონით, არც მოსახლეობის ძირითადი მასის საკუთრების მასშტაბებით, არც საგადასახადო დაბეგვრასთან მოქალაქეთა დამოკიდებულებით დასავლეთ ევროპის წამყვან ქვეყნებში. სახელმწიფო ბიუჯეტით გასანაწილებელი მეკ წილი 40-50%-ს შეადგენს. რეალისტები საქართველოში ასახელებენ 2-ჯერ ნაკლებ ციფრს. საგადასახადო განაკვეთებში ეს შეესაბამება მოგებაზე გადასახადის 20%-ს, დღგ – 18% და ხელფასზე საერთო დანარიცხების (საშემოსავლო და სოციალური გადასახადის სახით) არა უმეტეს 32%-ს. ამიტომ ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო სისტემის მთავარ პრობლემას წარმოადგენს მყარი და რეალური საგადასახადო ბაზის შექმნის აუცილებლობა. საკითხი ეხება, იმას, რომ თითოეული

გადამხდელი ვალდებულია გადაიხადოს კანონით დადგენილი გადასახადები.

მოქმედი საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო კანონმდებლობის არასრულყოფილება, გადამხდელი ორგანიზაციების სახელმწიფო რეგისტრაციის სისტემის დაუმუშავებლობა მნიშვნელოვან წილად განაპირობებს ქვეყანაში საგადასახადო სამართალდარღვევებს.

თანამედროვე პირობებში საქართველოს საგადასახადო სისტემამ მნიშვნელოვანი ტრანსფორმაცია განიცადა. მე-20 საუკუნის 90-იანი წლებიდან დაიწყო საგადასახადო სისტემისა და საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირება ისე, რომ შემუშავებული არ იყო სათანადო თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები. საგადასახადო სისტემაში საცდელ-ექსპერიმენტული მეთოდების გამოყენებამ და სხვა ქვეყნების, უპირატესად რუსეთის საგადასახადო სისტემის პირდაპირმა კოპირებამ განაპირობა ახლად ჩამოყალიბებული საგადასახადო სისტემის არაეფექტიანობა.

სწორედ საგადასახადო პოლიტიკისა და საგადასახადო სისტემის არასრულყოფილება გახდა გახანგრძლივებული საბიუჯეტო კრიზისის მიზეზი.

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

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

ამიტომ მიზანშეწონილია საგადასახადო განაკვეთების კორექტირებით შეიქმნას საგადასახადო ბაზის გაფართოების პირობები. ამასთან, საგადასახადო განაკვეთების შემცირება ხელს შეუწყობს სამეურნეო აქტივობის ამაღლებას, ინვესტიციების მოზიდვას და დასაქმების ზრდას. საგადასახადო განაკვეთების შეცვლით სახელმწიფო ქმნის დამატებით სტიმულებს ფინანსური რესურსების გადიდებისათვის, მაშასადამე, ქვეყნის საგადასახადო სისტემამ, ხელი უნდა შეუწყოს და შექმნას წარმოების, მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის და საბოლოო ჯამში, საგადასახადო ბაზის გაფართოების პირობები, წინააღმდეგ შემთხვევაში წარმოების განვითარების შესაძლებლობები დაეცემა, შეიზღუდება საგადასახადო ბაზა და ამით შეიქმნება ბიუჯეტის ქრონიკული დეფიციტის ხანგრძლივად შენარჩუნების პირობები.

საგადასახადო სისტემის მარეგულირებელი ინსტრუმენტების მოქნილად გამოყენება ხელსაყრელ პირობებს ქმნის სახელმწიფოს პირდაპირი ჩარევის გარეშე უზრუნველყოფილი იქნეს ეკონომიკური ზრდა. ამასთან, ოპტიმალური საგადასახადო შეღავათების დაწესებით ფირმის

განკარგულებაში დარჩენილი მოგების ნაწილით მას შეუძლია გააფართოოს საწარმოო სიმძლავრეები, დანერგოს წარმოებაში უახლესი ტექნიკა და გახდეს კონკურენტუნარიანი. ამასთან, აუცილებელია საგადასახადო შეღავათების დაწესებისათვის ამოსავალ პუნქტად იქცეს წარმოების მიზნობრიობა და წარმოების განვითარების დონე. რაც უფრო დაბალია წარმოების დონე, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, რომ მით უფრო მეტი იყოს საწარმოებში საგადასახადო შეღავათები, რათა მათ განკარგულებაში დარჩეს რაც შეიძლება მეტი ფინანსური რესურსები წარმოების მასშტაბების გადიდების და ახალი ტექნოლოგიების დანერგვისათვის.

სერიოზულ განსჯას ექვემდებარება პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყობის საკითხი. საქართველოს ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში ძალზე დიდია არაპირდაპირი გადასახადების წილი, რომელიც ზრდის ტენდენციით ხასიათდება. თუ 1995 წელს არაპირდაპირი გადასახადების წილი ნაერთი ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში 50.5%-ს შეადგენდა, მან 2000 წელს – 60.6%-ს და 2006 წელს – 64.6%-ს მიაღწია. ისეთი პირდაპირი გადასახადის წილი კი, როგორც მოგების გადასახადია, თუ იგი 2000 წელს 11.4%, 2001 წელს კი 8.3%-ს შეადგენდა, 2006 წელს მან 2%-ს მიაღწია.

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

საგადასახადო სისტემის სრულყოფისთვის უმთავრესად მიგვაჩნია დაბეგურის პრინციპების მტკიცედ დაცვა, სახელდობრ: გადასახადების განაკვეთების დიფერ-

ენციაცია შემოსავლების მიხედვით; გადასახადების ამოღების ვადების ზუსტი დაცვა; გადასახადების გადამხდელთათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა; გადასახადების ამოღების ხარჯების შემცირება და გადასახადებით დაბეგერის სისტემის რაციონალიზაცია.

გადასახადების განაკვეთების დადგენისას აუცილებელია საგადასახადო ოპტიმუმის დაცვა, რაც გულისხმობს ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის შევსებას და გადასახადის გადამხდელისათვის შემოსავლის ისეთი წილის დატოვებას, რომელიც მას საშუალებას მისცემს გააფართოვოს წარმოების მასშტაბები და შექმნას ახალი სამუშაო ადგილები. მსოფლიო საგადასახადო დაბეგერის პრაქტიკით ასეთი ოპტიმუმი შემოსავლის 35%-დან 45%-მდე მერყეობს, ხოლო 55%-დან 65%-მდე მეწარმის განკარგულებაში რჩება.

საგადასახადო სფეროში შექმნილი პრობლემები გამოწვეულია იმითაც, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ნაკლებად ეხმიანება მეცნიერულ მიღწევებს. უფრო მეტიც, დღეს პასუხგაუცემელია გადასახადების ურთიერთდამოკიდებულების არსებული სისტემა. საგადასახადო გარდაქმნებს ჯერჯერობით სასურველი შედეგები არ მოჰყოლია. „ამის ერთ-ერთი მიზეზი, ჩვენი აზრით, ისაა, რომ ვერ მოხერხდა საგადასახადო საქმესთან დაკავშირებული სახელმწიფო სტრუქტურების ისეთი პროფესიონალი და მაღალზნობრივი კადრებით უზრუნველყოფა, რომლებსაც უნარი შესწევთ დააპროგნოზონ მიღებული გადაწყვეტილებების სოციალურ-ეკონომიკური შედეგები და პრაქტიკაში გამოიყენონ ამ სფეროში ჩატარებული თეორიული და პრაქტიკული მნიშვნელობის სამეცნიერო გამოკვლევათა შედეგები“.²⁵

²⁵ მესხია ი., საქართველოს მაკროეკონომიკურ მანქანებელთა პროგნოზირება და რეგულირება გარდამავალ ეტაპზე, წიგნში „მაკროეკონომიკური რეგულირების მეთოდები და მოდელები, ავტ. კოლექტივი, თბ., „მეცნიერება“, 2003, გვ. 699.

საგადასახადო მექანიზმის გარდაქმნის პროცესის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მიმართულებაა ინვესტიციების სტიმულირების მეთოდების ტრანსფორმაცია. საგადასახადო რეგულირების სისტემაში ძირითად კაპიტალში დაბანდებათა სტიმულირება და წარმოებაში მეცნიერულ-ტექნიკურ მიღწევათა დანერგვა წარმოადგენს განსაკუთრებული ზრუნვის ობიექტს.

ქვეყნის საგადასახადო სისტემა გარდამავალ პერიოდში თვითონ უნდა გამოდიოდეს ეკონომიკური პროცესების რეგულატორად, მის ჩარჩოებში აუცილებელია უზრუნველყოფილი იქნეს საგადასახადო პოლიტიკისთვის დამახასიათებელი ფისკალური და მარეგულირებელი ფუნქციების რეალიზება და შეთანაწყობა.

საგადასახადო სისტემების რეფორმირების პროცესში საჭიროა ჩამოყალიბდეს საგადასახადო სისტემების როგორც ეკონომიკურად მრავალფუნქციური მექანიზმის მიმართ ერთიანი კონცეპტუალური მიდგომა, რომელსაც უნარი შესწევს გადაწყვიტოს შემდეგი ამოცანები:

- საგადასახადო შემოსავლების სრულად მობილიზება;
- ეკონომიკაში კონკურენტულ ძალთა აქტივიზაცია;
- წარმოების გაფართოებისა და მოდერნიზაციის პროცესების რეგულირება;
- მეწარმეთა საინვესტიციო აქტივობის სტიმულირება;
- საზოგადოებაში სოციალური სტაბილურობის უზრუნველყოფა;
- წარმოების ეკოლოგიზაცია;

ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკა საგნობრივად შეუწყობს ხელს ქვეყნის ძირითადი ეკონომიკური ამოცანის წარმატებით განხორციელებას. ეს კი მაშინ მიიღწევა, როდესაც საგადასახადო პოლიტიკა ერთიანი

სახელმწიფო ეკონომიკური პოლიტიკის ორგანული ნაწილი გახდება.

ეროვნული ეკონომიკის წარმატებული განვითარება მოითხოვს საგადასახადო სისტემის პერმანენტულ და სისტემურ ტრანსფორმაციას, რომელმაც უნდა გაითვალისწინოს მსოფლიო საგადასახადო პოლიტიკის განვითარების ძირითადი ტენდენციები, აგრეთვე ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ეროვნული სპეციფიკა, საქართველოს სოციალ-ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიული მიზნების გათვალისწინებით.

განსაზღვრული ფორმის საგადასახადო დაბეგერის (პროგრესული, რეგრესული, პროპორციული) არჩევა და გამოყენება ხანგრძლივადიანი მიზნებით ან მათი შეხამება ქვეყანაში მიმდინარე მაკროეკონომიკურ პროცესებთან და სტრატეგიული მიზნების განხორციელებასთან.

საქართველოში საგადასახადო სისტემის სრულყოფისთვის აუცილებელია საგადასახადო რეფორმების კომპლექსურად განხორციელება.

თუ ქვეყანაში არ შეიქმნა ბიზნესის ლიბერალიზაციის ოპტიმალური პირობები ვერ მივალწევთ ეკონომიკური ზრდის ოპტიმალურ ტემპებს. სწორედ ამის შემდეგ შეიძლება ვიფიქროთ ბიუჯეტის შემოსავლების მოცულობის გადიდებაზე. ეს კი მოითხოვს საგადასახადო სისტემის ყველა დონეზე რეფორმების დაჩქარებას.

საგადასახადო სისტემის სრულყოფა შეუძლებელია სწორად ჩამოყალიბებული საგადასახადო პოლიტიკის გარეშე, რომლის მიზნებია: ქვეყნის ეკონომიკური დამოუკიდებლობის მიღწევა და ფინანსური უსაფრთხოების დაცვა; ბიზნესის სტიმულირება, მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდა და ბიუჯეტის საშემოსავლო ბაზის განვითარება; გადასახადების სტაბილურობა; გადასახადების დადგენისა და ამოღების წესის გამარტივება,

სამართლიანობის პრინციპის დაცვა; დაუსაბუთებელი საგადასახადო შეღავათების გაუქმება, ქვეყნის ტერიტორიული და სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების დონეთა გათანაბრება.

ქვეყნის საგადასახადო სისტემის სრულყოფა სწორედ უშუალო კავშირშია ოპტიმალური საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირება-განხორციელებასთან, რომელიც, თავის მხრივ, ხელს შეუწყობს ქვეყნის შიდა რესურსების გამოყენებასა და სამეურნეო ბრუნვაში ჩართვას, საგადასახადო სისტემის ადმინისტრირებით გადასახადების გადამხდელთა მხრივ გადასახადებისაგან თავის არიდების ფაქტების აღმოფხვრას, კორუფციის წინააღმდეგ ბრძოლის გაძლიერებას.

ამრიგად, საგადასახადო სისტემის სრულყოფის ძირითადი მიმართულებებს წარმოადგენს:

1. საგადასახადო სისტემის სტაბილურობის უზრუნველყოფა;

2. საგადასახადო სისტემის მაქსიმალურად გამარტივება;

3. საგადასახადო შეღავათების მინიმუმამდე შემცირება;

4. პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყობა;

5. საგადასახადო განაკვეთების გონივრული შემცირებით საგადასახადო პრესინგის შესუსტება;

6. ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის სრულყოფა ინფლაციური პროცესების გათვალისწინებით;

7. საგადასახადო დაბეგვრის პროცესში სამეურნეო სუბიექტების იმ რეალური დანახარჯების მაქსიმალურად გათვალისწინება, რომლებიც დაკავშირებულია სამეურნეო საქმიანობასთან;

8. საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურად განაწილება საქონელმწარმოებელზე, მომხმარებელსა და კაპიტალზე.

თავი V

საგადასახადო სისტემის მართვის ორგანიზაცია

V.1. საგადასახადო დაბეგვრის მართვის აქტი და
ამოცანები

საგადასახადო დაბეგვრის მართვის ორგანიზაციაზე დიდად არის დამოკიდებული ქვეყნის ეფექტიანი ფინანსური პოლიტიკის განხორციელება. იგი კომპლექსური და მუდმივი პროცესია, რომელშიც გაითვალისწინება გადასახადები, როგორც მართვის ობიექტი და გადასახადები როგორც ინსტრუმენტი. საგადასახადო დაბეგვრა, ერთი მხრივ, არის საფინანსო და საგადასახადო აპარატის მუშაკთა მიზანმიმართული საქმიანობა ცენტრალიზებული და დეცენტრალიზებული ფულადი ფონდების ფორმირების პროცესების მართვაში, რომლებიც იქმნება გადასახადების ანგარიშზე და ამ პროცესებისადმი კონტროლის საქმეში, ხოლო მეორე მხრივ, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს და ამ სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის სისტემების მართვა.

ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების პროცესში სისტემატურად იცვლება საგადასახადო სისტემის მართვა და იგი თანამიმდევრულად სრულყოფილი ხდება.

საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალ პერიოდში როგორც აღენიშნეთ, საქართველოს საგადასახადო სისტემამ მნიშვნელოვანი ტრანსფორმაცია განიცადა. გასული საუკუნის 90-იანი წლებიდან დაიწყო დამოუკიდებელი საგადასახადო პოლიტიკისა და სისტემის ფორმირება. საწყის ეტაპზე ეს პროცესი წინასწარ შემუშავებული პროგრამის გარეშე მიმდინარეობდა. ამასთან, არ იყო შემუშავებული სათანადო თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები. საგადასახადო ურთიერთობების წინასწარ

მოუფიქრებელი, ნაჩქარევი ღონისძიებების განხორციელებამ და სხვა ქვეყნების, უპირატესად კი რუსეთის ფედერაციის საგადასახადო სისტემის პირდაპირმა კოპირებამ განაპირობა არსებული საგადასახადო სისტემის არაეფექტიანობა და სიტლანქე, წარმოშვა მრავალი წინააღმდეგობა. სწორედ საგადასახადო პოლიტიკისა და საგადასახადო სისტემის არასრულყოფილებაა საბიუჯეტო დაგეგმვაში ჯერ კიდევ არსებული პრობლემების მიზეზი.

როგორც წესი, საგადასახადო შეღავათების დაწესებას სახელმწიფო ხელისუფლებამ მაშინ უნდა მიმართოს, როდესაც წარმოების ეფექტიანობის ასამაღლებლად ობიექტური წინაპირობები არსებობს, სხვა დანარჩენი მიზნები მხედველობაში არ უნდა იქნეს მიღებული.

მეტად მნიშვნელოვანია ბიუჯეტში პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების ოპტიმალური შეთანაწყოება. სამწუხაროდ, საქართველოს ბიუჯეტის შემოსავლებში დიდია არაპირდაპირი გადასახადების წილი, რომელსაც ზრდის ტენდენცია ახასიათებს. თუ იგი ნაერთ ბიუჯეტში 60.5 %-ს შეადგენდა (2000 წელს), მან 63.5 %ს მიაღწია (2006 წელს).

აქ მოტანილი მონაცემები იმაზე მიანიშნებს, რომ ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლების ძირითადი ნაწილი მოდის ისეთ გადასახადებზე, რომლებსაც ფაქტობრივად მომხმარებელი იხდის ფასებზე წანამატის სახით.

საგადასახადო შემოსავლებში არაპირდაპირი გადასახადების მაღალი წილი აისახება პროდუქციის ფასებში, რაც მძიმე ტვირთად აწეება ისედაც დაბალ შემოსავლიან მოსახლეობას, აფერხებს ეკონომიკურ განვითარებას და ქმნის სახელმწიფოში დამატებით ფინანსურ პრობლემებს.

ვარდების რეკოლუციის შემდეგ განხორციელებული ღონისძიებების მიუხედავად, რომელთა შედეგია ბიუჯეტის შემოსავლების დაახლოებით 3-ჯერ გადიდება, საგადასახადო სისტემას ჯერ კიდევ ბევრი გადაუჭრელი პრობლემა გააჩნია.

თუნდაც ის, რომ საგადასახადო კანონმდებლობა ნაკლებად ემყარება მეცნიერულ საფუძვლებს. სწორედ ამიტომ ნაკლებად სარწმუნოა იმის ახსნა, თუ რატომ მოქმედებს ქვეყანაში ესა თუ ის გადასახადები, როგორაა ქვეყანაში მოქმედი გადასახადები ურთიერთდაკავშირებული და საერთოდ, ობიექტურად დაკავშირებულია კი ერთმანეთთან?! საგადასახადო სისტემის რეფორმირებით ქვეყანას ჯერაც არ მიუღია სასურველი შედეგები, სრულყოფილად ვერ პასუხობს მათ მიმართ წაყენებულ მოთხოვნებებს.

ამრიგად, თუ საბაზრო ეკონომიკის პირობებში გადასახადები ვერ შეასრულებს განვითარებული ქვეყნის მოთხოვნებებს, კარგად მოწესრიგებული, გამართულად ფუნქციონირებადი საგადასახადო სისტემის მეშვეობით, რომლებიც პასუხობს საზოგადოებრივი წარმოების განვითარების თანამედროვე პირობებს, ეფექტიანი საბაზრო ურთიერთობათა ფორმირება შეუძლებელი გახდება. მთავარია განხორციელდეს:

- ინტეგრაციულ ეკონომიკურ პროცესთა განვითარების სტიმულირება სახელმწიფოებს შორის;
- ორმაგი დაბეგურის გამორიცხვა;
- დაუბეგრავი მინიმუმის შესაბამისობა მინიმალურ სამომხმარებლო კალათის დონესთან;
- გადასახადის გადამხდელისა და გადასახადის აკრეფისათვის პარტნიორული ურთიერთობების მიღწევა, რომლის ამოსავალი წინაპირობა იქნება საგადასახადო კოდექსის მოთხოვნები და არა ადმინისტრირება;

• საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში პირდაპირი და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის თანაფარდობის უზრუნველყოფა პირდაპირი გადასახადების სასარგებლოდ.

• საგადასახადო სისტემის მუშაკთა ქმედითი სტიმულირების წესების დანერგვა;

• საგადასახადო სამსახურების თანამედროვე კომპიუტერული ტექნიკით აღჭურვა, სადაც მოთავსებული იქნება თითოეული გადამხდელის ინდივიდუალური საიდენტიფიკაციო კოდი, პირადი კომპიუტერული დოკუმენტაცია, რაც საშუალებას მოგვცემს დროულად გამოვლინდეს დაგვიანებული ან გადაუხდელი გადასახადები. ამასთან, აუცილებელია საგადასახადო სტატისტიკის სამსახურის შემდგომი განვითარება და სრულყოფა.

ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკის გატარებას შეუძლია მნიშვნელოვანწილად შეუწყოს ხელი სახელმწიფოს ძირითადი ეკონომიკური ამოცანების გადაჭრას. დღემდე ქვეყანაში შემუშავებული არ არის ერთიანი, ყოვლისმომცველი ეკონომიკური პოლიტიკა და მისი გატარების მწყობრი კონცეფცია. ასევე სრულყოფას მოითხოვს საბიუჯეტო-საგადასახადო პოლიტიკა, ურომლისოდაც მუდმივ კორექტირებას ექვემდებარება საქართველოს საგადასახადო კოდექსი.

სწორედ ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ოპტიმალურ რეჟიმში ფუნქციონირებას ხელს უშლის ერთიანი სახელმწიფო ეკონომიკური პოლიტიკის არარსებობა, საბიუჯეტო-საგადასახადო პოლიტიკის ეროვნული ეკონომიკის სხვადასხვა დარგებთან მოწყვეტით ფუნქციონირება. არადა, საგადასახადო სისტემა ეკონომიკურ და სოციალურ ურთიერთობათა ზემოქმედების ერთ-ერთი არსებითი ინსტრუმენტია.

პერსპექტივაში საჭიროა საგადასახადო სისტემის სერიოზული ტრანსფორმაცია, რომელშიც გათვალისწინებული უნდა იქნეს მსოფლიო საგადასახადო პოლიტიკის განვითარების ძირითადი ტენდენციები და ჩვენი ქვეყნის ეკონომიკის განვითარების ეროვნული სპეციფიკა. ამასთან, მხედველობაშია მისაღები ახალგაზრდა დამოუკიდებელი სახელმწიფოს სოციალ-ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიული მიზნები და თანამედროვე ფინანსური ეკონომიკის ინტეგრაციული მოთხოვნები.

საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკის სტრატეგიაში განსაკუთრებული როლი ეკისრება ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის სრულყოფარეფორმირებას იმ პირობებში, როდესაც ქვეყნის ფინანსური პოტენციალის სიმწირის გამო სახელმწიფო ხელისუფლება იძულებულია გარკვეული ვადით უარი თქვას ჯანდაცვის, განათლების, საპენსიო და სოციალური უზრუნველყოფის სფეროებში ზოგიერთი პროგრამის დაფინანსებაზე, საშემოსავლო გადასახადმა უნდა შეასრულოს ეს ამოცანები. შემოსავალი, რომელიც გადაამხდელს ურჩება საშემოსავლო გადასახადის შემდეგ ძირითადად უნდა აკმაყოფილებდეს მოქალაქისა და მისი ოჯახის კვლავწარმოებას, თუნდაც აუცილებელ მოთხოვნებთან დაკმაყოფილებას. გარდა ამისა, მოქალაქეთა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის სოციალური მიმართულება უნდა გადაიქცეს რეალურ ფაქტორად, რომელიც მოხსნის ფიზიკურ პირებზე საგადასახადო ტვირთის სიმძიმის შემსუბუქებასთან დაკავშირებით დაძაბულობას.

სოციალურად ორიენტირებული საგადასახადო დაბეგვრის სისტემის შექმნაში პრინციპულად მნიშვნელოვანია დაბეგვრის ობიექტის ტრანსფორმაციის აუცილებლობა. საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას უნდა დაექვემდებაროს არა მარტო ცალკეული ფიზიკური პირე-

ბის, არამედ მათი ოჯახების შემოსავალი, რაც საშუალებას მისცემს ქვეყანას გადასახადის მეშვეობით განახორციელოს ოჯახისთვის ფინანსური მხარდაჭერა.

იმასთან დაკავშირებით, რომ ჩვენს სინამდვილეში საშემოსავლო გადასახადი ჯერაც არ გამხდარა ინფლაციური პროცესების შენელების მექანიზმად, შესასწავლი და განსახილველია შემოსავლების არა აბსოლუტური კატეგორიების, არამედ ისეთი კატეგორიების მიხედვით დანერგვა, როგორცაა „ოჯახის საცხოვრებელი მინიმუმი“, „ოჯახის რაციონალური სამომხმარებლო ბიუჯეტი“, „სრული შეძლების ოჯახის ბიუჯეტი“, რომლებიც საქართველოს სტატისტიკის სახელმწიფო დეპარტამენტის მიერ ყოველწლიურად უნდა იქნეს გამოთვლილი მომდევნო წლისათვის ქვეყნის ბიუჯეტის შესახებ კანონის მიღების პარალელურად.

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის სისტემაში ახალ მიდგომას თან უნდა ახლდეს არასახელმწიფო საპენსიო, სადაზღვევო ფონდებისა და კომპანიების (სიცოცხლის, ჯანმრთელობის დაცვის, საცხოვრებელი ბინების, კომერციული რისკების და ა.შ. დაზღვევა) ყველა ფორმის განვითარების სტიმულირება, რომლებიც საბაზრო ეკონომიკის პირობებში თავისთავად საინვესტიციო კაპიტალის მსხვილ წყაროებს წარმოადგენს.

ამრიგად, თანამედროვე პირობებში ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის ფორმირება მეტად აქტუალურია. საქართველოში საგადასახადო სისტემის სრულყოფის მიზნით საჭიროა გავითვალისწინოთ: წარმოების რეგიონალური დიფერენციაცია ძირითადი პარამეტრების მიხედვით, აგრეთვე ბუნებრივი და გეოგრაფიული რენტის ამოღებისა და გადანაწილების საკითხები, რისთვისაც შემოღებული უნდა იქნეს გადასახადი დეპრესიული რეგიონების მხარდასაჭერად; ლიბერალური საგადასახადო კანონმდებლობა საექსპორტო პროდუქციის მწარ-

მოებელი დარგებისათვის; ბიუჯეტის დანაკარგების კომპენსირება საგადასახადო შეღავათების სისტემის სრულყოფით.

ამასთან, თანამედროვე პირობებში ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკის ძირითად პრინციპებად უნდა იქცეს: ყველა სამეურნეო სუბიექტის და მოქალაქის (საგადასახადო დაბეგერის სისტემის საგადასახადო ნეიტრალიტეტი) კანონის წინაშე იურიდიული თანასწორობის აღიარება და უზრუნველყოფა; საგადასახადო შეღავათების და გადასახადის გადამხდელთა გარკვეული კატეგორიის პრეფერენციის საკანონმდებლო დამტკიცების აუცილებლობა; საგადასახადო პოლიტიკის გატარების სტაბილურობის და თანმიმდევრულობის სახელმწიფო გარანტიები; სამეწარმეო საქმიანობის სუბიექტთან საგადასახადო გამჭირვალეობის უზრუნველყოფა; საგადასახადო კანონის უკუქცევითი ძალის (ან შებრუნებულ ძალის) აკრძალვის განუხრელი დაცვა; გადასახადის გადამხდელის (პასუხისმგებლობის ინსტიტუტის ფორმირებისას) ბრალეულობის პრეზუმფცია, რეალიზებული საგადასახადო ზემოქმედების მოქნილი მექანიზმის გამოყენების გზით საგადასახადო კანონების დარღვევებზე; განსაზღვრული ფორმის საგადასახადო დაბეგერის (პროგრესული, რეგრესული, პროპორციული) არჩევა და გამოყენება ხანგრძლივადიანი მიზნებით ან მათი შესაბამისობა ქვეყანაში მიმდინარე მაკროეკონომიკურ პროცესებთან და სტრატეგიული მიზნების განხორციელებასთან; ობიექტური პირობების შექმნა იმისთვის, რომ შეუძლებელი გახდეს საგადასახადო ადმინისტრაციის წარმომადგენლების მიერ საგადასახადო კანონების თვითნებური გამოყენება.

ნებისმიერი ეკონომიკური სისტემა, როგორც წესი, განსაზღვრავს ფინანსურ ურთიერთობათა წრეს, რომელ-

იც უშუალოდ სახელმწიფოს მმართველობითი ფუნქციის სფეროში შედის და წარმოადგენს მის ორგანოს.

დასავლეთის განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში ფინანსურ ურთიერთობათა უდიდესი ნაწილი დარჩენილია სახელმწიფოს მართვისა და ყურადღების გარეშე, იმდენად, რამდენადაც ქვეყნის ფინანსური რესურსების დიდი ნაწილის ფორმირება და გამოყენება წარმოებს მესაკუთრეთა მიერ მათი უშუალო შეხედულებებისამებრ.

საყურადღებოა ისიც, რომ განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის პირობებში, ე.ი. საყოველთაო სასაქონლო-ფულადი ურთიერთობების დროს კორპორაციებისა და კერძო მეწარმეების ფონდების წრებრუნვა სხვადასხვა ფულად ფონდებშია მატერიალიზებული. სახელმწიფო ასეთ სუბიექტების საქმიანობაზე ზემოქმედებს კანონით მიცემული ეკონომიკური უფლებებით – მხოლოდ საგადასახადო პოლიტიკის მეშვეობით, ფინანსური ბაზრის რეგულირებით, საამორტიზაციო ანარიცხების მეთოდით (დაჩქარებული თუ ჩვეულებრივი ამორტიზაციის ანარიცხების მეშვეობით), აგრეთვე სახელმწიფოს ეკონომიკური მხარდაჭერით (სუბსიდიებით, სუბვენციებით, ტრანსფერებით და ა.შ.) აქ ხაზგასასმელია ის გარემოებაც, რომ ასეთი მეთოდებით სახელმწიფოს ზემოქმედება არამც და არამც არ არის სახელმწიფოს მხრივ ფინანსების მართვა, არამედ ის არის ფინანსების მეშვეობით ზემოქმედება, ე.ი. სახელმწიფოს ფინანსური პოლიტიკის რეალიზაცია. სახელმწიფო ხელისუფლება კონკრეტული ეკონომიკური და სოციალური განვითარების ამოცანებისა და პრიორიტეტების გათვალისწინებით აძლიერებს ან ამსუბუქებს სახელმწიფოს ფინანსურ ჩარევას.

საგადასახადო მართვაში, როგორც ეს ხდება ნებისმიერ სხვა მმართველობით სისტემაში, გამოიყოფა მარ-

თვის ობიექტები და სუბიექტები. საგადასახადო დაბეგერის მართვის ობიექტებად გამოდიან სხვადასხვაგვარი ფინანსური ურთიერთობანი, ხოლო სუბიექტებად – ის ორგანიზაციული სტრუქტურები, რომელთა მეშვეობითაც მართვა ხორციელდება.

როგორც წესი, მართვა – ეს არის განსაზღვრული შედეგების მისაღწევად ობიექტზე მიზანმიმართული ზემოქმედების წესებისა და მეთოდების ერთობლიობა. მართვაზეა დაქვემდებარებული ადამიანთა საქმიანობის ყველა სფერო, მათ შორის ფინანსებიც. კაცობრიობის განვითარების ყველა ეტაპზე, წარმოების საზოგადოებრივი პროცესი, რომელიც შრომის დანაწილებასა და კოოპერირებას ეყრდნობა, მართვაზეა აგებული. ყოველი უშუალოდ საზოგადოებრივი, ანუ ერთობლივი შრომა, რომელიც დიდი მასშტაბებით ხორციელდება, მეტად თუნაკლებად მართვას საჭიროებს. მართვის პრინციპები და ხასიათი ეკონომიკური სისტემისთვის დამახასიათებელი წარმოების საშუალებებზე საკუთრების ფორმით და საზოგადოებრივი წყობილებით განისაზღვრება.

მმართველობითი საქმიანობის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი დარგია საგადასახადო დაბეგერის მართვა, რომელსაც ახორციელებს სპეციალური აპარატი განსაკუთრებული წესებისა და მეთოდების გამოყენებით, მათ შორის სხვადასხვაგვარი სტიმულებითა და სანქციებით.

როგორც წესი, ფინანსური, მათ შორის საგადასახადო ურთიერთობის მართვა მოიცავს საქმიანობას, რომელიც ეხება სახელმწიფოს მიერ საერთო-საფინანსო პოლიტიკის გატარებას, ფინანსურ დაგეგმვას, ფინანსური რესურსების კოორდინაციას, ფინანსების ეკონომიკური და სოციალური პოლიტიკის ინტერესების სასარგებლოდ გამოყენებას, ფინანსური კანონმდებლობის დამუშავებას. აქვე შედის ბიუჯეტის შედგენა-შესრულება, გა-

დასახადების ამოღება, სახელმწიფო ფასიანი ქაღალდების გამოშვება და სახელმწიფო ვალის მართვა.

1990 წლამდე საქართველოს ფინანსების, მათ შორის საგადასახადო დაბეგერის მართვა მიმდინარეობდა სსრ კავშირის ფინანსების მართვის შესახებ არსებული კანონებისა და დადგენილებების შესაბამისად, ხოლო 1990 წლიდან დაწყებული ფინანსების მართვის სრულყოფა დღესაც გრძელდება და წარმოებს მისი საბაზრო ეკონომიკის პრინციპებთან მისადაგება და თანაც დამოუკიდებელი, სუვერენული სახელმწიფოსთვის დამახასიათებელი ყველა პარამეტრის დაცვით.

საქართველოს ფინანსების მართვა მთლიანობაში წარმოებს საქართველოს კონსტიტუციისა და პარლამენტის მიერ მიღებული შესაბამისი კანონების საფუძველზე.

„მხოლოდ საქართველოს უმაღლეს სახელმწიფო ორგანოთა განსაკუთრებულ გამგებლობას მიეკუთვნება...

სახელმწიფო ფინანსები და სახელმწიფო სესხები, ფულის მოჭრა, საბანკო, საკრედიტო, სადაზღვევო და საგადასახადო კანონმდებლობა“.²⁶

საქართველოს პრეზიდენტის 1996 წლის 3 სექტემბრის №577 ბრძანებულებით დამტკიცებული იქნა „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულება“ და სტრუქტურა. 1998 წლის 31 დეკემბრის № 732 ბრძანებულებით დამტკიცდა ფინანსთა სამინისტროს ახალი დებულება, რომელიც ძალადაკარგულად ჩაითვალა 1999 წლის 9 მაისის № 303 ბრძანებულებით და დამტკიცდა „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულება“. 2002 წლის 31 დეკემბრის №567 ბრძანებულებით მიღებული იქნა სამინისტროს დებულება, რომელიც „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების დამტკიცების შესახებ“ საქართველოს მთავრობის 2004 წლის 21 მაისის №39

²⁶ საქართველოს კონსტიტუცია, თბ., 1995, გვ. 4-5.

დადგენილებით გაუქმდა და ძალაში შევიდა ახალი დებულება.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო არის აღმასრულებელი ხელისუფლების ორგანო, რომელიც ახორციელებს სახელმწიფო მმართველობას საფინანსო-საბიუჯეტო, საგადასახადო და საბაჟო სფეროებში. უზრუნველყოფს ქვეყნის ტერიტორიაზე საბიუჯეტო, საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულების კონტროლს; ახორციელებს ეკონომიკური დანაშაულის სფეროში პრევენციულ ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას, მოკვლევასა და წინასწარ გამოძიებას.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს კომპეტენცია და უფლებამოსილებაში შედის: ქვეყნის საფინანსო სისტემის მართვისა და საფინანსო პოლიტიკის რეგულირების ღონისძიებათა განხორციელება; ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის განვითარების ძირითადი მიმართულებების ფარგლებში საფინანსო-საგადასახადო პოლიტიკის ძირითადი დებულებებისა და ყოველწლიური სახელმწიფო ბიუჯეტების ძირითად მონაცემთა და მიმართულებათა ჩამოყალიბება, შესაბამისი ფინანსური პროგრამების შემუშავება და მათი განხორციელება; წლიური სახელმწიფო ბიუჯეტის შესახებ კანონის პროექტის, აგრეთვე ბიუჯეტის შესრულების ანგარიშის მომზადება და დაწესებულ ვადებში მისი წარდგენა მთავრობისათვის; ავტონომიური ფორმირებებისა და ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში ანარიცხების გრძელვადიანი ნორმატივების შესახებ კანონის პროექტის შემუშავება; სახელმწიფო ბიუჯეტის დაბალანსების უზრუნველყოფა, საბიუჯეტო დეფიციტის ზღვრული სიდიდის გაანგარიშება და მისი შევსების წყაროების განსაზღვრა; ავტონომიური ფორმირებებისა და ქვეყნის სხვა ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტების შემოსულობათა აღრიცხვა, ანგარიშგება და ანგარიშსწორე

ბა; სახელმწიფო ბიუჯეტის შედგენისა და შესრულების წესის შემუშავება, ბიუჯეტიდან სახსრების ხარჯვის ნორმებისა და ნორმატივების სრულყოფა, სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯვითი ნაწილის აღსრულება, შემოსულობათა ოპერატიული მართვა, აღრიცხვა და ანგარიშგება; ეროვნულ ბანკთან ერთად ბიუჯეტის შესრულებისას საბანკო დაწესებულებებში ბიუჯეტის საკასო შესრულების კონტროლის დაწესება; საგადასახადო, საბაჟო და საფინანსო-საბიუჯეტო კანონმდებლობის აღსრულებისა და გამოყენების ინსტრუქციებისა და მეთოდური მითითებების შედგენა და მათი შესრულების უზრუნველყოფა; საგადასახადო და საბაჟო სამსახურების მუშაობის მიღწეული და მოსალოდნელი შედეგების ანალიზი და პროგნოზირება, მათი საქმიანობის ეფექტიანობის ამაღლებისა და შემდგომი სრულყოფის შესახებ სათანადო რეკომენდაციების მომზადება; სამინისტროს კომპეტენციის ფარგლებში ფინანსური პოლიტიკის მეშვეობით შესაბამისად საფინანსო-ეკონომიკურ ურთიერთობათა სფეროში ჩადენილ დანაშაულობათა გამოვლენა-აღკვეთა, თავიდან აცილება, მოკვლევა და გამოძიება; არასაგადასახადო შემოსავლების პროგნოზირება და მათი შესრულების მიმდინარეობის ანგარიშების მომზადება.

2007 წლამდე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საქვეუწყებო დაწესებულებები იყო: საგადასახადო და საბაჟო დეპარტამენტები და ფინანსური პოლიცია.

საგადასახადო დეპარტამენტი წარმოადგენდა ფინანსთა სამინისტროს სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულებას, ერთიან ცენტრალიზებულ სისტემას და შედგებოდა ცენტრალური აპარატისა და საგადასახადო ინსპექციებისაგან.

საგადასახადო დეპარტამენტი თავისი კომპეტენციის ფარგლებში ორგანიზებას უწევდა საგადასახადო კოდ-

ექსით განსაზღვრული გადასახადების აკრეფას და შესაბამისი დონის ბიუჯეტებში მათ დროულ და სრულ შეტანას; საქართველოს საგადასახადო სივრცეში ახორციელებდა საქონლის (მომსახურების, სამუშაოების) აღრიცხვას, მონიტორინგს და დაბეგვრას, მოქმდი კანონმდებლობის საფუძველზე იღებდა გადაწყვეტილებებს და გამოსცემდა მითითებებს, რომელთა შესრულებაც საეაღდებულო იყო საგადასახადო ორგანოებისთვის; ახორციელებდა საგადასახადო ორგანოების საქმიანობის მართვას, კოორდინაციასა და ზედამხედველობას; შეიმუშავებდა საგადასახადო კონტროლის განხორციელების მეთოდებსა და პროგრამებს, საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული ინსტრუქციების პროექტებს, მეთოდურ მითითებებსა და გადასახადების ადმინისტრირებასთან დაკავშირებულ დებულებებს; მონაწილეობდა საგადასახადო კანონპროექტების მომზადებასა და განხილვაში და აანალიზებდა საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი ცვლილებების ეფექტიანობას; შეიმუშავებდა დებულებებსა და პროგრამებს გადამხდელთა რეგისტრაციისა და იდენტიფიკაციის შესახებ, გადამხდელთა დახმარების პროგრამებს, დეკლარაციების შევსებისა და დამუშავების მეთოდებს; იღებდა და ამუშავებდა ინფორმაციას საგადასახადო შემოსავლების შესახებ; კოორდინაციას უწევდა საგადასახადო ორგანოებში შუამდგომლობისა და აპელაციის განხილვის სამუშაოებს და უზრუნველყოფდა მათ მეთოდური და ინფორმაციული მასალებით; სასამართლოსა და სხვა ორგანოებში საგადასახადო საჩივრების განხილვისას დახმარებას უწევდა საგადასახადო ინსპექციებს; თავისი კომპეტენციის ფარგლებში მონაწილეობდა სასამართლოებში საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებებზე გადამხდელთა აპელაციის განხილვაში; ახორციელებდა გადამხდელთა საგადასახადო კონტროლს,

კოორდინაციას უწევდა საგადასახადო ორგანოების კომპეტენციის ფარგლებში გადასახადის გადამხდელის ქონების დაყადაღების და დაყადაღებული ქონების სპეციალიზებულ ღია აუქციონზე რეალიზაციის საკითხებს.

საგადასახადო დეპარტამენტი მასზე დაკისრებულ ფუნქციებს ახორციელებდა ცენტრალური აპარატისა და აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკის საგადასახადო ინსპექციების მეშვეობით.

საბაჟო დეპარტამენტი იყო სამართალდამცავი სტატუსის მქონე სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულება საბაჟო სფეროში სახელმწიფოებრივი ამოცანების განსახორციელებლად.

საბაჟო დეპარტამენტი თავისი კომპეტენციის ფარგლებში, მოქმედი კანონმდებლობის საფუძველზე იღებდა გადაწყვეტილებებს და გამოსცემდა მითითებებს, რომელთა შესრულება სავალდებულო იყო საბაჟო ორგანოებისათვის; ახორციელებდა საბაჟო ორგანოების საქმიანობის მართვას, კოორდინაციასა და ზედამხედველობას; ორგანიზებას უწევდა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების გადაადგილებისას საბაჟო რეჟიმის ეფექტიან გამოყენებას; შექონდა წინადადებები საბაჟო გადასახდელებისა და მათი გამოყენების მექანიზმების შესახებ; ორგანიზაციას უწევდა საქონლის საბაჟო ღირებულების სისწორის განსაზღვრას; მონაწილეობდა საქართველოს საბაჟო საზღვარზე ცალკეული სახის საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების, სტრატეგიული და საქართველოს ინტერესებისთვის სხვა სასიცოცხლო მნიშვნელობის მასალების, აგრეთვე კულტურული ღირებულებების მქონე ნივთების გადაადგილების ნებართვის წესის შემუშავებასა და მისი მოთხოვნების შესრულების უზრუნველყოფაში; თავისი კომპეტენციის ფარგლებში

ახორციელებდა სავალუტო კონტროლს; უზრუნველყოფდა საბაჟო სტატისტიკისა და სპეციალური საბაჟო სტატისტიკის წარმოებას; ორგანიზაციას უწევდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის გამოყენებას; განსაზღვრავდა საბაჟო რეჟიმების სამართლებრივი რეგულირების მექანიზმებს; ახორციელებდა საქართველოს კანონმდებლობით მისთვის დაკისრებულ სხვა ფუნქციებს.

ფინანსური პოლიცია იყო ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში შემავალი სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულება – სპეციალური სამართალდამცავი ორგანო, რომელიც ახორციელებდა ეკონომიკური დანაშაულის სფეროში პრევენციულ, ოპერატიულ-საძიებო საქმიანობას, მოკვლევასა და წინასწარ გამოძიებას. საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა პრევენციასა და გამოვლენას; სამოხელო დანაშაულისა და კორუფციულ გამოვლენათა პრევენციას, აღკვეთასა და გამოვლენას; ახორციელებდა ფინანსური პოლიციის უფლებამოსილი მოხელეებისთვის სამსახურებრივ-საშტატო, სამხედრო-საბრძოლო იარაღისა და საბრძოლო მასალის გადაცემისა და შენახვის კონტროლს.

ამრიგად, ფინანსების მართვა – ეს კომპლექსური ფენომენია. ჯერ ერთი, სახელმწიფო ფინანსებსა და მის ფორმებს იყენებს ეკონომიკისა და სოციალური განვითარების ყველა დარგის მართვის ერთ-ერთ მთავარ ინსტრუმენტად და ამით გავლენას ახდენს მთელს კვლავწარმოების პროცესზე. მეორე, უშუალოდ ფინანსები წარმოადგენს მართვის ობიექტს. იმართება, როგორც ფინანსური ურთიერთობები, ისე მისი ფორმები და ფულადი საშუალებების ფინანსური ფონდები. ამასთან, გამოიყოფა ფინანსების სტრატეგიული, საერთო მართვა, უშუალოდ ფინანსების მართვა (ფინანსების დაგეგ-

მვა პერსპექტივაში და მიზნობრივი პროგრამების სახით) და ოპერატიული მართვა.

ფინანსების მართვა – ეს არის, ერთი მხრივ, საფინანსო სისტემის მუშაკთა მიზანმიმართული მუშაობა ცენტრალიზებული და დეცენტრალიზებული ფულადი ფონდების ფორმირებისა და გამოყენების პროცესისა და ამ პროცესის კონტროლის მართვის ხაზით, ხოლო, მეორე მხრივ, ფინანსთა სამინისტროსა და საფინანსო სისტემის ორგანოების, აგრეთვე სამინისტროების, უწყებების, გაერთიანებების და საწარმოების საფინანსო აპარატების ორგანოების მეშვეობით ფინანსების მართვა. ფინანსების მეცნიერული მართვა გულისხმობს დროულად აღმოფხვრას ყველა მოსალოდნელი ნეგატიური მოვლენები ახალი ფინანსური ბერკეტების შემოღებით, ან ძველის გაუქმებით. ასეთი მიდგომა დღის წესრიგში აყენებს ეკონომიკისა და სოციალური განვითარების ყველა ფინანსური მაჩვენებლის მეცნიერულად დასაბუთებულად დამუშავებას.

ფინანსების მართვის ორგანიზაციის უმნიშვნელოვანესი ელემენტებია: საფინანსო მუშაკების წესრიგიანობა, შედეგიანობა, პასუხისმგებლობა და დისციპლინირება.

ფინანსების მართვის პროცესში გამოიყენება სტატისტიკური და საბუღალტრო ანგარიშგების მონაცემები, რათა სწორი დასკვნები იყოს გაკეთებული.

ფინანსების მართვის დონე დიდად არის დამოკიდებული საფინანსო აპარატის ორგანიზაციულ სტრუქტურაზე, მისი მუშაკების კვალიფიკაციაზე, იმ ფორმებსა და მეთოდებზე, რომლებიც გამოყენებულ იქნება ფინანსების მართვის პროცესში (ეკონომიკურ-მათემატიკური მეთოდები, კომპიუტერული ტექნიკა, კავშირგაბმულობის საშუალებები და ა.შ.)

საფინანსო აპარატების საქმიანობაში მნიშვნელოვანია ფინანსების ოპერატიული მართვა, რომელიც ემ-

ყარება ბუღალტრული და სტატისტიკური ანგარიშგებების ანალიზს; ითვალისწინებს ფინანსური და საბიუჯეტო მანვენებლების შესრულების უზრუნველსაყოფად კონკრეტული ღონისძიებების შემუშავება-განხორციელებას.

V. 2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ორბანიზაციული სტრუქტურა და უწყვეტი

როგორც წესი, საქართველოში სახელმწიფო შემოსავლების საერთო მართვა დაკისრებული აქვს სახელმწიფო ხელისუფლების უმაღლეს ორგანოებს – საქართველოს პარლამენტს, პრეზიდენტის აპარატს და მთავრობას. სწორედ ეს უმაღლესი ორგანოები განსაზღვრავენ საგადასახადო დაბეგურის ძირითად პრინციპებს, შეიმუშავენ საგადასახადო პოლიტიკას.

ამასთან, სერიოზული გარდაქმნები განიცადა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საშემოსავლო და საბაჟო ქვედანაყოფებმა. და ფინანსურმა პოლიციამ. შეიქმნა შემოსავლების ერთიანი სამსახური.

შემოსავლების ახლადშექმნილი სამსახური ჩამოყალიბდა შემოსავლების ეფექტური ადმინისტრირების, გადამხდელებისთვის ხარისხიანი მომსახურების უზრუნველყოფისა და არალეგალური ბიზნესისაგან მათი დაცვის მიზნით.

მიუხედავად იმისა, რომ შემოსავლების სამსახურის შექმნიდან არც ისე დიდი დროა გასული, შედეგები ხელშესახებია. ჯერ – ერთი, თუ ადრე გადასახადების გადამხდელს სამ უწყებასთან უწევდა ურთიერთობა, ახლა მხოლოდ ერთი უწყებაა მასთან პასუხისმგებელი. ამ სამსახურის შექმნით ერთმანეთთან კოორდინაცია გამარტივდა და ახლა საგადასახადო, საბაჟო და საგა-

მოძიებო დეპარტამენტი ერთობლივად იბრძვიან საერთო მიზნის მისაღწევად. მიზანი კი ნათელია – სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების ეფექტური ადმინისტრირება, გადასახადის გადამხდელებისათვის ხარისხიანი მომსახურების უზრუნველყოფა და არალეგალური ბიზნესისგან მათი დაცვა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური არის ამ სამინისტროს სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულება, რომელიც თავის საქმიანობას წარმართავს საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის, სისხლის სამართლის საპროცესო კანონმდებლობის, „ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის შესახებ“ საქართველოს კანონის, „საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონის, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დებულების“ და სხვა საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების შესაბამისად.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური თავისი კომპეტენციის ფარგლებში:

- უზრუნველყოფს საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის დაცვასა და შესრულებაზე კონტროლს;

- ორგანიზაციას უწევს საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული გადასახადების, აგრეთვე სხვა კანონებით განსაზღვრული და მის კომპეტენციაში შემავალი გადასახდელების ადმინისტრირებას;

- ახორციელებს გადამხდელთა საგადასახადო და საბაჟო კონტროლს, აგრეთვე სახელმწიფო ფიტოსანიტარული სასაზღვრო-საკარანტინო, სახელმწიფო ვეტერინარული სასაზღვრო-საკარანტინო, სანიტარულ-საკარანტინო და სხვ. კონტროლს;

- ახორციელებს ტერიტორიული ორგანოებისა და სპეციალიზირებული სტრუქტურული ქვედანაყოფების საქმი-

ანობის მართვას, კოორდინაციას და შედამხედველობას;

- შეიმუშავენს საქართველოს საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებით განსაზღვრული დადგენილებებისა და ბრძანებების პროექტებს და მეთოდურ მითითებებს, აგრეთვე მონაწილეობს საგადასახადო და საბაჟო სფეროში, სისხლის სამართლის სფეროში კანონპროექტებისა და საერთაშორისო ხელშეკრულებების მომზადებასა და განხილვაში კომპეტენციის ფარგლებში;

- დადგენილი წესით მონაწილეობს სასამართლოში საქმეთა განხილვის დროს;

- ახდენს სამსახურის სისტემაში კადრების შერჩევასა და განაწილებას, ახორციელებს ღონისძიებებს კადრების გადამზადებისა და კვალიფიკაციის ამაღლებისთვის;

- მონაწილეობს საერთაშორისო ურთიერთობებში და თანამშრომლობს საზღვარგარეთის ქვეყნების შესაბამის სამსახურებთან;

- იღებს გადაწყვეტილებებს „ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონით მის ქვემდებარეობას მიკუთვნებული ლიცენზიებისა და ნებართვების გაცემის, ცვლილებების შეტანის, გაუქმების, მოქმედების შეჩერების და განახლების თაობაზე;

- აწარმოებს საგადასახადო, საბაჟო და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა, სისხლის სამართლის საქმეებს მოქმედი კანონმდებლობით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს კომპეტენციას მიკუთვნებულ სამართალდარღვევებთან და დანაშაულებებთან დაკავშირებით;

- უზრუნველყოფს საფინანსო-ეკონომიკურ სფეროში დანაშაულთა გამოვლენას, გახსნას და აღკვეთას და ამ მიზნით:

- ახორციელებს ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობას, იყენებს ფიზიკურ იძულებას კანონით დადგენილი წესითა და ფარგლებში;

- ატარებს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსით გათვალისწინებულ ყველა საგამოძიებო და საპროცესო მოქმედებას, გამოითხოვს მოსამართლის ბრძანებას კანონმდებლობით დადგენილ შემთხვევაში და დადგენილი წესით;

- წინასწარი გამოძიების სტადიაზე საქართველოს სისხლის სამართლის საპროცესო კოდექსით დადგენილი წესით ახორციელებს შესაბამის ექსპერტიზას;

- დანაშაულისა თუ სხვა სამართალდარღვევის შესახებ საკმარისი მონაცემების არსებობისას აჩერებს და ათვალიერებს სატრანსპორტო საშუალებებს, ასევე ამოწმებს მოქალაქის პირადობის დამადასტურებელ საბუთებს, ახდენს პირის (საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების) დაკავებას სისხლის სამართლის საპროცესო და ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად;

- შეიმუშავებს ერთობლივ ღონისძიებებს სხვა სამართალდამცავ ორგანოებთან ერთად, მასზე დაკისრებული ამოცანების შესრულების უზრუნველსაყოფად;

- სისხლის სამართლის ან ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმის წარმოებასთან დაკავშირებით, იძახებს ფიზიკურ პირს, სთხოვს ახსნა-განმარტებას და საქმესთან (მასალებთან) დაკავშირებულ საჭირო დოკუმენტებს;

- ახორციელებს კანონმდებლობით დაკისრებულ სხვა უფლება-მოვალეობებს.

სამსახურს ხელმძღვანელობს სამსახურის უფროსი, რომელსაც საქართველოს ფინანსთა მინისტრის წარდგინებით თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან

ათავისუფლებს საქართველოს პრემიერ-მინისტრი. სამსახურის უფროსი:

- წარმოადგენს სამსახურს ან უფლებამოსილებას ანიჭებს სამსახურის წარმომადგენლობაზე, თუ კანონით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული;

- ხელმძღვანელობს და კოორდინაციას უწევს სამსახურის საქმიანობას, უზრუნველყოფს კანონმდებლობით დაკისრებული მოვალეობების ჯეროვან შესრულებას;

- ანაწილებს ფუნქციებს სამსახურის უფროსის მოადგილეებს შორის, კოორდინაციას უწევს მათ მუშაობას, განსაზღვრავს სამსახურის მოსამსახურეთა ფუნქციებსა და მათი პერსონალური პასუხისმგებლობის საკითხებს;

- უშუალოდ, ხოლო დელეგირების შემთხვევაში - სამსახურის მოხელეების, ცენტრალური აპარატის სტრუქტურული ქვედანაყოფების, ტერიტორიული ორგანოების და მათი სტრუქტურული ქვედანაყოფების მეშვეობით წყვეტს სამსახურის კომპეტენციას მიკუთნებულ საკითხებს;

- გამოსცემს მეთოდურ მითითებებს, რომელთა შესრულებაც სავალდებულოა სამსახურის საჯარო მოსამსახურეთათვის, ახორციელებს სამსახურებრივ ზედამხედველობას, უზრუნველყოფს და ახორციელებს სამსახურის მოსამსახურეთა წახალისებასა და დისციპლინურ დასჯას;

- თანამდებობაზე ნიშნავს და თანამდებობიდან ათავისუფლებს სამსახურის საჯარო მოსამსახურეებს, რომელთა დანიშვნისა და განთავისუფლების კომპეტენციაც არ გააჩნია საქართველოს ფინანსთა მინისტრს საქართველოს მთავრობის 2004 წლის 21 მაისის №39 დადგენილებით დამტკიცებული საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს დებულების საფუძველზე;

- კომპეტენციის ფარგლებში გამოსცემს ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტებს;
- თავისი კომპეტენციის ფარგლებში ანიჭებს სპეციალურ წოდებებს და შუამდგომლობს ფინანსთა მინისტრის წინაშე თანამშრომლებისთვის შესაბამისი სპეციალური წოდებების მინიჭების თაობაზე;
- ბიუჯეტით განსაზღვრული წლიური ხელფასის ფონდისა და საშტატო რიცხოვნების ფარგლებში შეიმუშავებს და წარუდგენს მინისტრს დასამტკიცებლად სამსახურის ცენტრალური აპარატის, ტერიტორიული ორგანოებისა და სტრუქტურული ქვედანაყოფების საშტატო ნუსხასა და სტრუქტურას;
- საქართველოს ფინანსთა მინისტრს წარუდგენს წინადადებებს შემოსავლების სამსახურში სამსახურის გაფლის საკითხების გადაწყვეტის შესახებ და სამსახურის საქმიანობასთან დაკავშირებული ნორმატიული აქტების თაობაზე;
- თავისი კომპეტენციის ფარგლებში, განკარგავს სამსახურისთვის გამოყოფილ ფულად სახსრებს, პასუხისმგებელია სამსახურის მატერიალურ-ტექნიკური ბაზის შენახვასა და მიზნობრივად გამოყენებაზე.
- ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტით ქმნის უფროსის სათათბირო ორგანოს და განსაზღვრავს მის რიცხოვნობას და პერსონალურ შემადგენლობას;
- კომპეტენციის ფარგლებში იღებს გადაწყვეტილებებს ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის განხორციელებაზე;
- კომპეტენციის ფარგლებში ძალადაკარგულად ცნობს სამსახურის შესაბამისი მოსამსახურეების საქართველოს კანონმდებლობასთან შეუსაბამო ან მიზანშეუწონელ გადაწყვეტილებებს;

- კანონმდებლობით გათვალისწინებულ შემთხვევებში ამტკიცებს საკვალიფიკაციო მოთხოვნებს;
- ახორციელებს კანონმდებლობით მის კომპეტენციას მიკუთვნებულ სხვა უფლება-მოვალეობებს.

სამსახურის უფროსს ჰყავს სამსახურის საშტატო განრიგით გათვალისწინებული რაოდენობის მოადგილე, რომლებიც ხელმძღვანელობენ უფროსის მიერ განსაზღვრულ მიმართულებებს.

სამსახურის სტრუქტურული ქვედანაყოფების, ტერიტორიული ორგანოებისა და სტრუქტურული ერთეულების ხელმძღვანელები წარმართავენ შესაბამისი სტრუქტურული ქვედანაყოფების, ტერიტორიული ორგანოებისა და ერთეულების საქმიანობას.

სამსახურის უფროსის არყოფნის შემთხვევაში მის მოვალეობას ფინანსთა მინისტრის დავალებით ასრულებს უფროსის ერთ-ერთი მოადგილე.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური დაკისრებულ მოვალეობებს ასრულებს საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე. სამსახური შედგება ცენტრალური აპარატის, განსაკუთრებული ნიშნის მიხედვით შექმნილი სტრუქტურული ქვედანაყოფებისა და ტერიტორიული ორგანოებისგან, რომლებიც ქმნიან ერთიან ცენტრალიზებულ სისტემას.

სამსახურის ცენტრალური აპარატის სტრუქტურული ქვედანაყოფებია:

- ადმინისტრაცია;
- იურიდიული სამმართველო;
- მომსახურების სამმართველო;
- მეთოდოლოგიის სამმართველო;
- საბაჟო კონტროლის ორგანიზაციის სამმართველო;
- ადმინისტრირების სამმართველო;
- აუდიტის სამმართველო;

- სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის სამმართველო;

- ინფორმაციის დამუშავებისა და ანალიზის სამმართველო;

- საინფორმაციო ტექნოლოგიების სამმართველო; სამსახურის განსაკუთრებული ნიშნის მიხედვით შექმილი სტრუქტურული ქვედანაყოფებია:

- საგამოძიებო დეპარტამენტი;
- სპეციალური დანიშნულების რაზმი.

სამსახურის ტერიტორიული ორგანოებია:

- აფხაზეთის საგადასახადო ინსპექცია;
- მსხვილ გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია;
- აქციზის გადამხდელთა საგადასახადო ინსპექცია;
- ქ.თბილისის საგადასახადო ინსპექცია;
- ბათუმის საგადასახადო ინსპექცია;
- ქუთაისის საგადასახადო ინსპექცია;
- რუსთავის საგადასახადო ინსპექცია;
- ფოთის საგადასახადო ინსპექცია;
- გორის საგადასახადო ინსპექცია;
- თელავის საგადასახადო ინსპექცია;
- ახალციხის საგადასახადო ინსპექცია;
- რეგიონალური საბაჟო „აღმოსავლეთი“;
- რეგიონალური საბაჟო „დასავლეთი“;

საგამოძიებო დეპარტამენტის და სპეციალური დანიშნულების რაზმის, როგორც განსაკუთრებული ნიშნის მიხედვით შექმნილი შემოსავლების სამსახურის სტრუქტურული ქვედანაყოფების დებულებები მტკიცდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ნორმატიული აქტით.

ადმინისტრაციის ძირითადი ფუნქციებია:

- პროტოკოლით გათვალისწინებული ღონისძიებების განხორციელება, სამსახურის ოფიციალური დელეგაციის (თანამშრომელთა) უცხოეთში მივლინებების ორგანიზება;

• საზოგადოებრივ ორგანიზაციებთან, მასობრივ საინფორმაციო საშუალებებთან ურთიერთობების ჩამოყალიბება. სამსახურის მიერ დაგეგმილი და განხორციელებული ღონისძიებების საზოგადოებაზე გავლენის ანალიზი. საზოგადოებასთან და მასმედიასთან დაკავშირებული რეკომენდაციების მომზადება. სამსახურის საქმიანობასთან დაკავშირებით ოფიციალური შეტყობინების, განცხადებების და სხვა საინფორმაციო მასალების მომზადება და მასობრივი საინფორმაციო საშუალებებისთვის მასალების მიწოდება. სამსახურისა და მისი ხელმძღვანელობის დადებითი იმიჯის ფორმირება საზოგადოებაში;

- საჯარო ინფორმაციის გაცემის ორგანიზება;
- საიდუმლო ინფორმაციასთან მუშაობის კანონმდებლობით დადგენილი მოთხოვნების დაცვის უზრუნველყოფა;

- სამსახურის ხელმძღვანელობის თათბირების ორგანიზება, თათბირების ოქმების წარმოება, საოქმო დაჯარვების შესრულების ვადების კონტროლი;

- შემოსული და გასული კორესპონდენციის, სამსახურის უფროსის ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტების და დავალებების რეგისტრაცია, მათი შესრულების ორგანიზების უზრუნველყოფა, გაწეული მუშაობის შედეგების შესახებ ინფორმაციის მომზადება სამსახურის უფროსისთვის;

- საქმის წარმოების უზრუნველყოფა, დამთავრებული დოკუმენტაციის აღრიცხვა, შენახვა და დაარქივება დადგენილი წესით;

- მოქალაქეთა მიღების ორგანიზება;
- ერთიანი საკადრო პოლიტიკის განსაზღვრა, საორგანიზაციო-საშტატო მუშაობისა და პერსონალის მართვის ორგანიზაცია, მოსამსახურეთა სამსახურებრივ გადაცდომებზე რეაგირება;

- შემოსავლების სამსახურის კომპეტენციის შესაბამისად საერთაშორისო ორგანიზაციებთან და უცხოეთის ქვეყნების შესაბამის უწყებებთან თანაქმრომლობა და მიმოწერის ორგანიზება, სამსახურის საერთაშორისო ურთიერთობების (მათ შორის შესაბამისი საერთაშორისო სამართლებრივი აქტების მომზადებაში მონაწილეობის) კოორდინაცია, სამსახურის კომპეტენციაში შემავალი საერთაშორისო ხელშეკრულებების შესრულების მონიტორინგის ორგანიზება და შესაბამისი ინფორმაციის საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსათვის წარდგენა;

- სამსახურის სტრუქტურული ქვედანაყოფების ფინანსური და მატერიალური უზრუნველყოფა, სამსახურის ნაერთი ბიუჯეტის პროექტის მომზადება, ნაერთი ბალანსის მომზადება, სახელმწიფო ბიუჯეტიდან გამოყოფილი ასიგნების მართვა და ხარჯვაზე მონიტორინგი, სამსახურის მატერიალური საშუალებების აღრიცხვა და განაწილება, მოსამსახურეთა სტიმულირების და სოციალური დაცვის მექანიზმების შემუშავება;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებათა შესრულება.

იურიდიული სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

- სამსახურის საქმიანობის მარეგულირებელი საკანონმდებლო და კანონქვემდებარე ნორმატიული აქტების პროექტების მომზადების ორგანიზება;

- კომპეტენციის ფარგლებში შესაბამისი მინდობილობის (რწმუნებულების) საფუძველზე სამსახურის ინტერესების წარმომადგენლობა სასამართლო და სხვა სახის დავებში;

- სასამართლო და სხვა სახის დავების წარმოშობის მიზეზების ანალიზი და შესაბამისი რეკომენდაციების შემუშავება და ხელმძღვანელობისთვის წარდგენა;

- კომპეტენციის ფარგლებში ტერიტორიული და სპეციალიზირებული ორგანოების იურიდიული ქვედანაყოფების საქმიანობის კოორდინაცია;

- სამსახურში შემოსული საჩივრების განხილვა და შესაბამისი გადაწყვეტილებების პროექტების მომზადება;

- სათანადო ინფორმაციის მომზადება საჩივრების განსახილველად დანიშნულ სხდომებზე გასატანად;

- დავების განმხილველი სხდომების ორგანიზება და სხდომის ოქმების წარმოების უზრუნველყოფა;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

მომსახურების სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებში გადასახადის გადამხდელთა მომსახურების ორგანიზების პროცესის კოორდინაცია. წინადადებების და მეთოდური მითითებების მომზადება;

- დადგენილი წესით საწარმოთა (მათ შორის ინდივიდუალურ საწარმოთა), არასამეწარმეო (არაკომერციულ) იურიდიულ პირთა, ფილიალების (წარმომადგენლობების) სახელმწიფო და საგადასახადო რეგისტრაციისა და გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო აღრიცხვის ერთიანი სახელმწიფო (მათ შორის სამეწარმეო) რეესტრების წარმოების უზრუნველყოფა, კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის სრულყოფაზე წინადადებების და შესაბამისი სამართლებრივი აქტების პროექტების მომზადების უზრუნველყოფა;

- უცხოური და საერთაშორისო საწარმოების და ორგანიზაციების საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო აღრიცხვაზე აყვანის ძირითადი პრინციპებისა და თავისებურებების შემუშავება;

- სახელმწიფო და საგადასახადო რეგისტრაციის სრულყოფის მიზნით ურთიერთობების დამყარება სათანადო ორგანოებთან და მათგან ინფორმაციების მიღება, მისი შედარება გადამხდელთა სარეგისტრაციო ბაზებთან და ხარვეზების გამოვლენის შემთხვევაში ზომების მიღება მათ აღმოსაფხვრელად;

- კომპეტენციის ფარგლებში ანალიტიკური მასალების მომზადებაში მონაწილეობა;

- ფიზიკური და იურიდიული პირებისთვის, ორგანიზაციებისთვის კონსულტაციების გაწევა საბაჟო კანონმდებლობის საკითხებზე, შესაბამისი განცხადებების და მომართვების განხილვა. ფიზიკური და იურიდიული პირების, ორგანიზაციების ინფორმირება საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობის საკითხებზე, მასობრივი ინფორმაციის საშუალებების (საინფორმაციო ბუკლეტების, ბეჭდვითი გამოცემების, სატელევიზიო გადაცემების და ა.შ.) მეშვეობით;

- არსებული პრაქტიკის განზოგადება სახელმწიფო (საგადასახადო) რეგისტრაციის შესახებ კანონმდებლობის გამოყენებაზე, საანგარიშგებო და სტატისტიკური მონაცემების გაანალიზება და შესაბამისი წინადადებების მომზადება ხელმძღვანელობისთვის წარსადგენად;

- კომპეტენციის ფარგლებში მოქმედი საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის და განხორციელებული ცვლილებების ეფექტურობის ანალიზის უზრუნველყოფა და შესაბამისი ცვლილებების და დამატებების პროექტების მომზადება;

- კომპეტენციის ფარგლებში საბაჟო და საგადასახადო ორგანოების შესაბამისი სტრუქტურული ერთეულების საქმიანობის მონიტორინგი. დადგენილ ვადებში გადამხდელთა სახელმწიფო და საგადასახადო რეგისტრაციის მდგომარეობის მონიტორინგის განხორციელება საგადასახადო ორგანოების ჭრილში, მათი საქმიანობის

გაანალიზება, პრაქტიკული დახმარების გაწევა საგადასახადო ორგანოებისთვის;

- ბანკის ან საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი ორგანიზაციების მიერ უცხოური საწარმოსთვის გახსნილ საბანკო ანგარიშებზე მოწოდებული ინფორმაციების დამუშავება და შესაბამისი საგადასახადო ორგანოების ინფორმირება;

- სამსახურის კომპეტენციას მიკუთვნებულ საკითხებზე სამსახურში არსებული საჯარო ინფორმაციის სისტემატიზაცია და ახსნა-განმარტებებისა და კონსულტაციების გაწევა დაინტერესებული იურიდიული და ფიზიკური პირებისათვის და ორგანიზაციისთვის;

- კომპეტენციის ფარგლებში დაინტერესებული პირებისთვის ინფორმაციის მიწოდება სამსახურის უფლებამოსილებებში შემავალ საკითხებთან დაკავშირებით;

- აქციზური მარკების მიღებისა და გაცემის ორგანიზება, აღრიცხვა და ინვენტარიზაცია. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან ერთად მხეჭდავ კომპანიებთან გაფორმებული ხელშეკრულებების პირობების დაცვაზე ზედამხედველობა;

- წინადადებების მომზადება აქციზური მარკების დამცავი ნიშნებისა და დიზაინის სრულყოფისთვის;

- საგადასახადო ორგანოს თანამშრომლების კონსულტირება აქციზური მარკების გამოყენების, კონტროლისა და დამცავი ნიშნების გაყალბების პრევენციის საკითხებთან დაკავშირებით;

- საგადასახადო ორგანოების უზრუნველყოფა ანგარიშ-ფაქტურებით და დღგ-ის გადამხდელის სარეგისტრაციო სერტიფიკატებით. წინადადებების მომზადება და დღგ-ის დაბეგვრაზე შესაბამისი ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული სპეციალური დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურა – სერტიფიკატების გაცემა. სპეციალური სატვირ-

თო-საბაჟო დეკლარაციის გაცემა, აღრიცხვა და გაუქმება;

- წინადადებების მომზადება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკების და სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნების ბეჭდვის ორგანიზებაზე და მათი გაცემის უზრუნველყოფა;

- დეპარტამენტის კომპეტენციაში არსებული ფორმების გამოყენების მონიტორინგი და შესაბამისი წინადადებების მომზადება მათი გამოყენებისა და კონტროლის სრულყოფაზე;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

მეთოდოლოგიის სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის სრულყოფაზე წინადადებების და შესაბამისი ნორმატიული აქტების პროექტების მომზადება, საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებისთვის პრაქტიკული დახმარების აღმოჩენა;

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებში მეთოდოლოგიური ერთიანობის დაცვის უზრუნველყოფა შემუშავებული ინსტრუქციების, განმარტებების და რეკომენდაციების ნაწილში;

- კომპეტენციის ფარგლებში გადამხდელთა და საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამაადგილებელი პირების დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინსტრუქციის პროექტების, მეთოდური მითითებების და სხვა აქტების, აგრეთვე საგადასახადო და საბაჟო დეკლარაციების და გაანგარიშებების სხვა ფორმების და მათი შევსების წესების შემუშავება;

- შემოსავლების სამსახურის მიერ ადმინისტრირებადი გადასახადებისა და მოსაკრებლების დეკლარაციებისა და ფორმების, აგრეთვე საჯარო მოხელეთა მიერ

დეკლარირების კუთხით საგადასახადო და საბაჟო ორგანოთა საქმიანობის მეთოდოლოგიურად უზრუნველყოფა;

- სხვა სახელმწიფოებთან ორმაგი დაბეგვრის შესახებ ხელშეკრულების პროექტების მომზადებასა და განხილვაში მონაწილეობა. ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების ხელშეკრულების გამოყენების საკითხებზე ნორმატიული და მეთოდოლოგიური დოკუმენტების შემუშავება;

- წარმოდგენილი ანგარიშების ფორმების გაანალიზება და გამოკვეთილი ტენდენციების განზოგადება კომპეტენციის ფარგლებში;

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით გადამხდელებისგან, საგადასახადო ორგანოებიდან და სხვა უწყებებიდან სამსახურში შემოსულ წერილებზე პასუხების მომზადება და დასმულ საკითხებზე ერთიანი მიდგომის გამომუშავება საგადასახადო ორგანოთა სისტემაში;

- საბაჟო პროცედურების, აგრეთვე საბაჟო ორგანოების და მათი სტრუქტურული ერთეულების მუშაობის ტექნოლოგიური სქემების შემუშავება და მათი სრულყოფა. სამსახურის ცენტრალური აპარატის შესაბამისი ქვედანაყოფების და სამსახურის ტერიტორიული და სპეციალიზირებული ორგანოების მიერ წინასწარი ოპერაციების, საბაჟო პროცედურების განხორციელებისას საბაჟო კანონმდებლობის (მათ შორის, საერთაშორისო ხელშეკრულებების) ნორმათა გამოყენების პრაქტიკის (პრაქტიკული საქმიანობის, მისი ამსახველი დოკუმენტების და მონაცემების) შესწავლა, ხოლო შესწავლის შედეგებიდან გამომდინარე, შესაბამისი რეკომენდაციებისა და პროექტების შემუშავება;

- ჰარმონიზირებული სისტემების და საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის საკითხებზე მუშაობა, ჰარმონიზირებული სისტემის ცვლილებების სისტემატიზაციის და ამ ცვლილებებთან სასაქონლო ნომენკლატურის შესაბამისობაში მოყვანის, აგრეთვე ამ სფეროში საქართველოს მიერ ნაკისრი ვალდებულებების შესრულების უზრუნველსაყოფად შესაბამისი რეკომენდაციების წარდგენა;

- საქონლის საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის საკითხებზე მუშაობა, აღნიშნული სფეროს მომწვესრიგებელი საერთაშორისო (მათ შორის, რეგიონული და ორმხრივი ხასიათის) ხელშეკრულებების მიღების და მათში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის თაობაზე ინფორმაციის სისტემატიზაცია, ამ სფეროში საქართველოს მიერ ნაკისრი ვალდებულებების შესრულების უზრუნველსაყოფად შესაბამისი რეკომენდაციების წარდგენა;

- წინა ორი ქვეპუნქტით გათვალისწინებულ საკითხებზე შესაბამისი სამართლებრივი აქტების პროექტების მომზადება და არსებული სამართლებრივი აქტების სრულყოფაზე წინადადებების შემუშავება, საბაჟო კანონმდებლობის გამოყენების თაობაზე მეთოდური მითითებების შედგენა და საბაჟო ორგანოებისადმი დაგზავნა;

- საბაჟო ღირებულების განსაზღვრის მეთოდების პრაქტიკული გამოყენებისთვის აუცილებელი საინფორმაციო ბაზების (მსგავსი და იდენტური საქონლის ფასების, საქონლის საბაჟო ღირებულების სარეზერვო მეთოდით განსაზღვრის დროს გამოსაყენებელ საქონელთა ფასების სისტემა და სხვა) შემუშავება, წარმოება და ოპერატიული განახლება;

- საბაჟო საქმის (მათ შორის, საერთაშორისო საბაჟო თანამშრომლობის) მომწვესრიგებელ საერთაშორისო ხელშეკრულებებთან მიერთების, ასევე ამ ხელშეკრულებების

ბებში ცვლილებებისა და დამატებების შეტანის თაობაზე რეკომენდაციების შემუშავება, შესაბამის საერთაშორისო ორგანიზაციებთან მუშაობის წარმართვა;

- წინადადებების შემუშავება საბაჟო პროცედურების განხორციელებისთვის საჭირო ინფრასტრუქტურის განვითარების, კონტროლის ახალი მეთოდების და ტექნიკური საშუალებების დანერგვის თაობაზე;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

საბაჟო კონტროლის ორგანიზაციის სამმართველოს ფუნქციებია:

- „ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ“ საქართველოს კანონით სამსახურის ქვემდებარეობას მიკუთვნებული ლიცენზირების ორგანიზება, კანონმდებლობით დადგენილი წესით სალიცენზიო და სანებართვო პირობების შესრულების კონტროლის ორგანიზება და შესაბამისი გადაწყვეტილებების პროექტების მომზადება;

- საბაჟო კონტროლის განხორციელების და საბაჟო კონტროლის შედეგების რეალიზაციის ერთიანი პრინციპებისა და სტანდარტების დანერგვის, საბაჟო კონტროლის სრულყოფისა და ეფექტურობის გაზრდის მიზნით, კომპეტენციის ფარგლებში რეგიონალური საბაჟოების საქმიანობის ზედამხედველობა, სამსახურის ტერიტორიული ორგანოებისთვის კომპეტენციის ფარგლებში პრაქტიკული დახმარების აღმოჩენა, საბაჟო კონტროლის ორგანიზაციისა და განხორციელების კონკრეტულ საკითხებზე შესასრულებლად სავალდებულო მითითებების მიცემა;

- სამმართველოს კომპეტენციაში შემავალი საკითხების ანალიზისა და საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილების შესწავლის საფუძველზე სამსახურის ხელმძღვანელობისათვის კანონმდებლობაში აუცილებელი ცვლილებებისა და დამატებების განხორციელების

თაობაზე რეკომენდაციების წარდგენა, მეთოდოლოგიის სამმართველოსთან ერთობლივად საბაჟო პროცედურების განხორციელების საკითხებზე შესაბამისი მეთოდური მითითებების მომზადება და დაგზავნა;

- საბაჟო ვალდებულების დაფარვის საგარანტიო (საბანკო გარანტია, დაზღვევა, დეპოზიტი და სხვ.) სისტემის ფუნქციონირების ორგანიზება და საგარანტიო სისტემის ერთიანი სტანდარტების დანერგვა;

- საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალებების დანიშნულების საბაჟო ორგანოში წარდგენისთვის დადგენილი ვადებისა და პირობების შესრულებაზე, მათ შორის საბაჟო კონტროლის ქვეშ საქონლისა და სატრანსპორტო საშუალების აღრიცხვის მოწმობებით საქონლის შემოტანის და გადაადგილების პირობების შესრულებაზე მონიტორინგი და შესაბამისი რეაგირება;

- საბაჟო ორგანოების მიერ ფიტოსანიტარული, ვეტსანიტარული, რადიაციული და სავალუტო კონტროლის, იარაღის, ნარკოტიკულ საშუალებათა და პრეკურსორების, სამკურნალო საშუალებათა, ორმაგი დანიშნულების საქონლის, სახიფათო ნარჩენების საქართველოში შემოტანასა და საქართველოდან გატანაზე ზედამხედველობის განხორციელების, აგრეთვე საავტორო უფლებათა დაცვის მექანიზმების სრულყოფისა და ეფექტურობის გაზრდის მიზნით, საბაჟო ორგანოების მიერ ფიტოსანიტარული, ვეტსანიტარული, რადიაციული და სავალუტო კონტროლის, იარაღის, ნარკოტიკულ საშუალებათა და პრეკურსორების, სამკურნალო საშუალებათა, ორმაგი დანიშნულების საქონლის, სახიფათო ნარჩენების საქართველოში შემოტანასა და საქართველოდან გატანაზე ზედამხედველობის განხორციელების, აგრეთვე საავტორო უფლებათა დაცვის მექანიზმების სრულყოფისა და ეფექტურობის გაზრდის მიზნით კონტროლის

ცალკეული სახეობების განხორციელების მონიტორინგი და შესაბამისი რეაგირება;

- კომპეტენციის ფარგლებში რეგიონალური საბაჟოების საქმიანობის ზედამხედველობა, სამსახურის ტერიტორიული ორგანოებისთვის კომპეტენციის ფარგლებში პრაქტიკული დახმარების აღმოჩენა და კონკრეტულ საკითხებზე შესასრულებლად სავალდებულო მითითებების მიცემა;

- საბაჟო კონტროლის სახეობების განხორციელებისთვის საჭირო ინფრასტრუქტურის განვითარების, ახალი მეთოდების და ტექნიკური საშუალებების დანერგვის თაობაზე წინადადებების შემუშავება;

- საბაჟო დამუშავების ოპერაციების მონიტორინგი და ზედამხედველობა;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება;

ადმინისტრირების სამმართველოს ძირითადი ფუნქციები:

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის სრულყოფაზე წინადადებების და შესაბამისი ნორმატიული აქტების პროექტების მომზადება;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მიერ საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების განხორციელების ანალიზი და მონიტორინგი, უზრუნველყოფის ღონისძიებებით გადახდევინების მეთოდებისა და პროგრამების შემუშავება, რისთვისაც ამუშავებს მეთოდოლოგიური და ინსტრუქციული ხასიათის რეკომენდაციებს;

- ვადაგადაცილებულ დავალიანებათა აღრიცხვა და ანალიზი ელექტრონული და სხვა სახით წარმოდგენილი ინფორმაციის საფუძველზე, მეთოდოლოგიური დახმარების გაწევა საგადასახადო და საბაჟო ორგანოები-

სთვის მათ მიერ ვადაგადაცილებულ დავალიანებათა ამოღების პროცესში;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მიერ მიმდინარე კონტროლის პროცედურების შედეგების ანალიზი, შესაბამისი ანგარიშგების წარმოება და პრაქტიკის განზოგადება;

- მომხმარებლებთან ნაღდი ფულით ანგარიშსწორებისას გამოსაყენებელი საკონტროლო-სალარო აპარატურის მოდელების სახელმწიფო რეესტრის წარმოება და რეგისტრაციის პროცესის ორგანიზება;

- საგადასახადო და საბაჟო ვალდებულებების ვადის შეცვლის, რესტრუქტურიზაციის და დავალიანებათა ჩამოწერის საკითხებზე სამართლებრივი აქტების და მეთოდური რეკომენდაციების პროექტების მომზადება;

- რესტრუქტურიზაციის რეჟიმში მომუშავე საწარმოების (ორგანიზაციების) მიერ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან დადებული რესტრუქტურიზაციის ხელკ შეკრულებით გათვალისწინებული პირობების შესრულების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთვის;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მიერ საგადასახადო და საბაჟო დავალიანების უიმედო ვალად აღიარებისა და ჩამოწერის მიზნით განხორციელებულ ღონისძიებათა სისრულის ანალიზი;

- იღებს და აანალიზებს შემოსავლების სამსახურის ტერიტორიული და სპეციალიზირებული ორგანოებიდან წარმოდგენილ ინფორმაციას მათ მიერ გამოვლენილ სამართალდარღვევებზე;

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებისთვის პრაქტიკული დახმარებების გაწევა;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

აუდიტის სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო კანონმდებლობის სრულყოფაზე წინადადებების და შესაბამისი ნორმატიული აქტების პროექტების მომზადება;

- კამერალური და გასვლითი საგადასახადო შემოწმებების მომზადების და მათი შედეგების რეალიზაციის კომპლექსური სტანდარტული პრინციპების შემუშავება;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მიერ საგადასახადო და საბაჟო შემოწმების ხაზით გაწეული საქმიანობის დაგეგმვა, ანალიზი და პრაქტიკის განზოგადება;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოების მიერ გადამხდელთა მიმართ ჩასატარებელ გასვლით გეგმურ საგადასახადო და საბაჟო შემოწმებებზე გეგმის დამტკიცების ორგანიზება და მონიტორინგის დაწესება მის შესრულებაზე;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებისთვის გადამხდელთა საგადასახადო და საბაჟო ანგარიშგების უტყუარობის შემოწმებაზე მეთოდური რეკომენდაციების დამუშავება და კონსულტირება;

- სრულყოფის და განვითარების პროგრამის ჩარჩოებში საგადასახადო და საბაჟო კონტროლის და ტექნოლოგიის პერსპექტიული ღონისძიებების აღწერის მასალების შემუშავების პროცესის ორგანიზება;

- კომპეტენციის ფარგლებში საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებისთვის პრაქტიკული დახმარებების გაწევა;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

სპეციალურ გამოკვლევათა და ფინანსური ექსპერტიზის სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

• სასამართლოს დადგენილებით (ბრძანებით), გამომძიებლის ან პროკურორის დადგენილებით რევიზიის, ინვენტარიზაციის, შემოწმების და ფინანსურ სფეროში სპეციალური გამოკვლევების ჩატარება;

• გამოძიებისთვის შესაბამისად მიღებულ შედეგებზე დასკვნების (დოკუმენტების) წარდგენა;

• წინასწარი გამოძიების სტადიაზე ფინანსური ექსპერტიზის ორგანიზება და განხორციელება.

• კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

ინფორმაციის დამუშავებისა და ანალიზის სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

• მონაცემთა ელექტრონული (ქსელური და ელექტრონული ინფორმაციის მატარებლების გამოყენებით დაცული) და არაელექტრონული ბაზების შექმნა, ოპერატიული განახლება, სისტემატიზაცია და წარმართვა;

• სამსახურის ხელმძღვანელობისთვის, აგრეთვე სამსახურის სტრუქტურული ქვედანაყოფებისათვის აუცილებელი ინფორმაციის მიწოდება;

• კომპეტენციის ფარგლებში ექსპორტ-იმპორტის ოპერაციების და უცხოეთის სახელმწიფოების უფლებამოსილი ორგანოებიდან მიღებული საგადასახადო ინფორმაციის დამუშავება, ანალიზი და შესაბამის საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებზე დაყვანა;

• დანაშაულობათა (მათში მონაწილე პირთა) და სამართალდარღვევათა აღრიცხვა-სისტემატიზაცია, სტატისტიკური ანალიზი, საინფორმაციო საძიებო კომპიუტერული სისტემების დანერგვა და ექსპლუატაცია;

• სახელმწიფო დაწესებულებებიდან, ასევე კანონით დასაშვები წყაროებიდან სამსახურის ფუნქციონირებისთვის საჭირო ინფორმაციის მოგროვება, სისტემატიზაცია;

- საგადასახადო შემოსავლების მობილიზაციის და მათი აკრეფის გაუმჯობესების შესახებ წინადადებების და ანალიტიკური ინფორმაციის მომზადება;

- ინფორმაციული ბაზების, სპეციალური საბაჟო სტატისტიკის მონაცემების, საბაჟო და საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევების თაობაზე არსებული, აგრეთვე საერთაშორისო საბაჟო და საგადასახადო თანამშრომლობის მექანიზმების გამოყენებით მიღებული ინფორმაციის გათვალისწინებით რისკის ფაქტორების გამოვლენა და ანალიზი, რისკების მენეჯმენტის თაობაზე წინადადებების შემუშავება და მათი განხორციელების კოორდინაცია;

- საგარეო ვაჭრობის საბაჟო სტატისტიკის და სპეციალური საბაჟო სტატისტიკის მონაცემების, საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის რეგულირების არსებული სატარიფო და არასატარიფო მექანიზმების საგარეო-ეკონომიკური ურთიერთობების დინამიკაზე ზეგავლენის ანალიზი, შესაბამისი რეკომენდაციებისა და წინადადებების შემუშავება;

- საგადასახადო და საბაჟო ორგანოებში საბიუჯეტო შემოსულობათა (მათ შორის, ზედმეტად გადახდილი თანხის), გადატანების, დაბრუნებების, საგადასახადო სანქციებისა და საურავების მიხედვით აღრიცხვის წარმოების წესების შემუშავება;

- გადამხდელთა პირადი ბარათების წარმოების მეთოდოლოგიის შემუშავება;

- საგარეო ვაჭრობის საბაჟო სტატისტიკის, სპეციალური საბაჟო, საგადასახადო და სხვა შესაბამისი სტატისტიკის წარმოება;

- საგადასახადო შემოსავლების ანგარიშგების სტატისტიკური ფორმების შედგენის მეთოდოლოგიის შემუშავება-სრულყოფა და ეკონომიკური ანალიზი;

- ელექტრონული და სხვა სახის ინფორმაციის მიღება და დამუშავება სამსახურის ადმინისტრირებადი შემოსავლების შესახებ;

- დამტკიცებული საგემო-საპროგნოზო მაჩვენებლების დაყვანა საგადასახადო ორგანოებამდე;

- შემოსავლების დამუშავების ორგანიზება გადასახადის სახეების, ტერიტორიული ერთეულების, ეკონომიკის ძირითადი დარგების მიხედვით;

- საგადასახადო შემოსავლების მიმდინარეობის, მათ შორის ეკონომიკის დარგების და რაიონების მიხედვით, აგრეთვე დაბეგურის საკითხებზე აქტუალური ინფორმაციების და მასალების მომზადება;

- საგადასახადო ბაზის საპროგნოზო გაანგარიშებების წარმოება ფინანსთა სამინისტროს მიერ დაშვებული წესით;

- საბაჟო პროცედურების განხორციელებისას პირების მიერ წარდგენილი დოკუმენტაციის და ინფორმაციის ანალიზი და შერჩევითი შემოწმება საერთაშორისო საბაჟო თანამშრომლობის მექანიზმების გამოყენებით და შესაბამისი რეაგირება;

- გაწეული მუშაობის შედეგების, ასევე მათი კონტროლის განხორციელების მიზნით ანგარიშების მიღება, თავისი კომპეტენციის ფარგლებში სისტემატიზაცია და ანალიზი; სამსახურის მუშაობის შემაჯამებელი ანგარიშების მომზადება;

- წინადადებების მომზადება მკაცრი აღრიცხვის ბლანკების გამოყენებით წარმოქმნილ დარღვევებზე რეაგირების შესახებ და შემდგომი ღონისძიებების უზრუნველყოფის მიზნით ინფორმაციის მიწოდება შემოსავლების სამსახურის ტერიტორიული და სპეციალიზირებული ორგანოებისათვის;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

საინფორმაციო-საკომუნიკაციო სისტემების და აპარატურული უზრუნველყოფის მხარდაჭერის სამმართველოს ძირითადი ფუნქციებია:

- ქსელების ადმინისტრირება და სამსახურის მონაცემთა საინფორმაციო სისტემების შეუფერხებელი ფუნქციონირების უზრუნველყოფა;

- კომპეტენციის ფარგლებში ინსტრუქციის და მეთოდური მითითებების პროექტების შემუშავება. დანერგილი კომპიუტერული პროგრამების გამოყენების შესახებ სახელმძღვანელოების და რეკომენდაციების შესახებ ტრენინგების მომზადება;

- აპარატურული ინფრასტრუქტურის შეუფერხებელი ფუნქციონირების უზრუნველყოფა;

- სამსახურის ქვედანაყოფებისთვის პრაქტიკული დახმარებების გაწევა;

- საინფორმაციო-საკომუნიკაციო სისტემების ლოკალური გაუმართაობების აღრიცხვა და აღმოფხვრა, სისტემის ფუნქციონალური სპეციფიკაციის დახვეწისთვის მომხმარებელთა წინადადებების შეგროვება და სისტემატიზაცია;

- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ერთიანი საინფორმაციო ინფრასტრუქტურის განვითარების ფარგლებში კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის ფუნქციონირებისათვის საჭირო საინფორმაციო სისტემების შემუშავება და დანერგვა;

- კომპეტენციის ფარგლებში ინფორმაციის კონფიდენციალურობის და უსაფრთხოების პოლიტიკის გატარება;

- კომპეტენციის ფარგლებში სამსახურის უფროსის სხვა დავალებების შესრულება.

V3. საგადასახადო დაბეგმვა

საგადასახადო დაბეგმვა არის სახელმწიფოს და სამეურნეო სუბიექტის მიერ მომავალი წლის ან პერსპექტივისათვის გადასახადების და მოსაკრებლების თანხის გაანგარიშების პროცესი.

საგადასახადო დაბეგმვის მიზნები და ამოცანები მიკრო და მაკრო დონეზე განსხვავებულია ისევე, როგორც ურთიერთსაწინააღმდეგოა ხაზინის და გადასახადის გადამხდელის ინტერესები. სახელმწიფო ცდილობს მიიღოს რაც შეიძლება მეტი საგადასახადო შემოსავლები ბიუჯეტსა და არასაბიუჯეტო ანუ ბიუჯეტგარეშე ფონდებში – საერთო ეროვნული ამოცანების განსახორციელებლად, მაშინ, როცა თითოეული ფიზიკური თუ იურიდიული პირი ცდილობს შეამციროს თავისი საგადასახადო ვალდებულებები.

საგადასახადო დაბეგმვის სისტემა წარმოადგენს ორი ქვესისტემის: სახელმწიფო საგადასახადო დაბეგმვისა და სამეურნეო სუბიექტების საგადასახადო დაბეგმვის ერთიანობას. სამეურნეო სუბიექტების დონეზე საგადასახადო დაბეგმვა სხვა არაფერია, თუ არა ფინანსური მენეჯმენტის ელემენტი. გასათვალისწინებელია ის, რომ თითოეულ ამ სისტემას განსხვავებული მიზნები გააჩნია. სახელმწიფო საგადასახადო დაბეგმვა ორიენტირებულია ბიუჯეტში მაქსიმალური მოცულობის გადასახადის ამოღებაზე, ხოლო მეორე შემთხვევაში მიზნად არის დასახული გადასახადის მინიმიზაცია სამეურნეო სუბიექტების რეალური დანახარჯების შემცირების უზრუნველსაყოფად.

სახელმწიფო საგადასახადო დაბეგვრის პროცესი ითვალისწინებს ორ ძირითად ეტაპს, მიმართულებას: 1. მაკროეკონომიკური მაჩვენებლების საფუძველზე გადასახადების ბიუჯეტში მობილიზაციას და 2. საგადასახადო

შემოსავლების სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებს შორის გამიჯვნას.

განვიხილოთ საგადასახადო დაგეგმვა ცალკეულ დონეებზე.

მაკროდონეზე საგადასახადო დაგეგმვის სუბიექტია სახელმწიფო, რომელიც არეგულირებს საგადასახადო შემოსულობებს გადასახადის ელემენტების დადგენის გზით. დაგეგმვის კონკრეტული საკითხებით ცენტრსა და ადგილებზე დასაქმებულია ფინანსური აპარატი. .

საგადასახადო დაგეგმვა მაკროდონეზე – სახელმწიფოს ეკონომიკური, პოლიტიკური და სოციალური ამოცანების შესასრულებლად სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებისა და ბიუჯეტგარეშე ფონდების საერთო თანხის განსაზღვრის კომპლექსური პროცესია.

საგადასახადო დაგეგმვა იწყება საგადასახადო დაბეგვრის მეცნიერულად დასაბუთებული კონცეფციის შემუშავებით, რომლის შესაბამისადაც ეკონომიკური განვითარების გათვალისწინებით ხდება ცვლილებების შეტანა სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემაში, მის შედგენილობასა და სტრუქტურაში. შემდეგ განისაზღვრება მიზნები, რომლებიც დგას საგადასახადო დაბეგვრის წინაშე და მათი მიღწევის მეთოდები. ყველაფერი ეს მჭიდროდაა დაკავშირებული საგადასახადო პოლიტიკასთან, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო დაბეგვრის მოქმედი სისტემის ორგანიზაციულ-სამართლებრივ პრინციპებს და კონკრეტული გადასახადების გაანგარიშების მეთოდოლოგიას. .

საგადასახადო დაგეგმვის მნიშვნელოვან მომენტს წარმოადგენს საგადასახადო უფლებამოსილებისა და საშემოსავლო წყაროების გამიჯვნა ხელისუფლების ორგანოებსა და სხვადასხვა დონის მართვის ორგანოებს შორის. სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებს შორის გადასახადების განაწილების მეთოდები დგინდება კანონმდებლობით.

საგადასახადო დაგეგმვის, როგორც საგადასახადო მექანიზმის დახმარებით, სახელმწიფო ანხორციელებს ეკონომიკის მართვას მაკრო და მიკროდონეებზე.

საგადასახადო დაგეგმვა წყვეტს შემდეგ ძირითად ამოცანებს:

1. საგადასახადო კანონმდებლობის ფორმირება;
2. მოქმედი საგადასახადო სისტემის აგება – კონკრეტული სოციალურ-ეკონომიკური სიტუაციიდან გამომდინარე;
3. სახელმწიფო სავალდებულო გადასახდელების მოცულობისა და სტრუქტურის განსაზღვრა;
4. საგადასახადო დაბეგერის ობიექტების შინაარსისა და საგადასახადო ბაზის შედგენილობის განსაზღვრა;
5. საგადასახადო განაკვეთებისა და შეღავათების ოდენობის დადგენა, ასევე ყველა მის წინაშე დასმული ამოცანის შესრულება.

სტაბილური საგადასახადო სისტემის მქონე ქვეყნებში საგადასახადო დაგეგმვა ხორციელდება მათემატიკური აპარატის გამოყენებით. ჩვენს ქვეყანაში, სადაც ხშირად ხდება კარდინალური ცვლილებები ბიუჯეტში გადასახდელების სისტემაში, მათემატიკური აპარატის გამოყენება საგადასახადო დაგეგმვაში შეზღუდულია.

დასახული ამოცანების შესრულებისას საგადასახადო დაგეგმვა გაივლის სამ ეტაპს:

- პროგნოზირება;
- მიმდინარე დაგეგმვა;
- შესრულება და მასზე კონტროლი.

პირველი ეტაპი. პროგნოზირება უზრუნველყოფს მომავალში სახელმწიფოს საგადასახადო შემოსავლების გაანგარიშებების მეცნიერულ ობიექტურობას, სარწმუნოებას და დასაბუთებულობას სტატისტიკური, სოციალური, ეკონომიკური და სხვა გამოკვლევების საფუძველზე. იგი, უპირველეს ყოვლისა, მოიცავს ეროვნული ეკონომიკის განვითარების ძირითად მაკრო და სოციალურ-ეკონომიკურ მაჩვენებელთა პროგნოზირებას, სახელდობრ, ისეთი მაჩვენებლებისა, როგორცაა:

- მთლიანი შიდა პროდუქტი (მშპ), რომელიც განსაზღვრავს დასაბეგრი ბაზის საერთო სიდიდეს, რამდენადაც ის წარმოადგენს ყველა საგადასახადო გადასახდელების წყაროს;

- მთლიანი ეროვნული პროდუქტი (მეპ), რომელიც ქმნის წარმოდგენას იმაზე, თუ საგადასახადო შემოსავლების რა ნაწილი აკუმულირდება ეროვნული კაპიტალის ხარჯზე;

- ეროვნული შემოსავალი პირდაპირი გადასახადების ფორმით გამოხატავს შესაძლებელი საგადასახადო შემოსულობების მოცულობას;

- წმინდა ეროვნული პროდუქტი (წეპ) აყალიბებს მოსახლეობის შემოსავლებს და უზრუნველყოფს მნიშვნელოვანი საგადასახადო შემოსულობების – არაპირდაპირი გადასახადების თანხის განსაზღვრას;

- მოსახლეობის პირადი შემოსავლები, რომლებიც იხარჯება პირად მოხმარებაზე და დაზოგვაზე, ფიზიკური პირების შემოსავლებზე დაწესებული გადასახადის ხარჯზე განსაზღვრავენ საგადასახადო შემოსულობების შესაძლებელ სიდიდეს;

- საგადასახდელო ბალანსი, რომელიც გვიჩვენებს ქვეყნებს შორის გადასახდელებისა და შემოსულობების თანაფარდობას და უზრუნველყოფს საბაჟო გადასახადების თანხის გაანგარიშებას;

- მოსახლეობის რიცხოვნობა, რომელიც განსაზღვრავს საგადასახადო შემოსულობათა პროგნოზულ მოცულობას ფიზიკური პირების როგორც პირდაპირ, ისე არაპირდაპირ გადასახადებზე.

ეს მაჩვენებლები შესაძლებლობას იძლევა გაკეთდეს საგადასახადო შემოსავლების პროგნოზი როგორც მთლიანად, ისე გადასახადის ცალკეული სახეობის მიხედვით.

მეორე ეტაპი. მიმდინარე დაგეგმვა გულისხმობს სახელმწიფოს შესაბამის ტერიტორიაზე მობილიზებული გადასახადების კონკრეტული თანხის გაანგარიშებას. ამასთან, თითოეული სავალდებულო გადასახდელის გაანგარიშება ხდება პროგნოზული მაკრო- და სოციალურ-ეკონომიკური მაჩვენებლების საფუძველზე. ამ ეტაპის განსაკუთრებული მნიშვნელობა მდგომარეობს იმაში, რომ საგადასახადო შემოსულობათა შეფასება მოწოდებულია უზრუნველყოს საბიუჯეტო მაჩვენებლების ეკონომიკურად დასაბუთებული თვისებრივი (ხარისხობრივი) პარამეტრები, მიმდინარე დაგეგმვა ხორციელდება საგადასახადო ორგანოების მიერ.

მიმდინარე დაგეგმვის ძირითადი ამოცანებია:

- საგადასახადო შემოსულობათა მოცულობების განსაზღვრა მოკლევადიანი და საშუალოვადიანი პერსპექტივისათვის საწარმოების, ცალკეული დარგების და მთლიანად ეკონომიკის ცვლილების პროგნოზული გაანგარიშებების საფუძველზე;

- კონკრეტული სახის გადასახადების, მოსაკრებლების და სხვა სავალდებულო გადასახდელის გაანგარიშების მეთოდის სრულყოფა (გაუმჯობესება);

- რაციონალური საგადასახადო სისტემის შექმნა ანუ გადასახადების მიზანშეწონილი თანაფარდობის უზრუნველყოფა.

საგადასახადო ორგანოები გეგმების შემუშავებისათვის ყველა ინფორმაციას ღებულობენ პირადი ანგარიშებიდან, რომელიც იწარმოება საგადასახადის ნებისმიერი გადამხდელისათვის. პირადი ანგარიშები მოქმედი საწარმოებისათვის და ინდივიდუალური მეწარმისათვის დგება მათი საგადასახადო აღრიცხვაზე აყვანის მომენტიდან, აგრეთვე საგადასახადის ცალკეული სახეობის მიხედვით. პირად ანგარიშზე ნაჩვენებია საგადასახადო

თანხების ყველა მოძრაობა მთელ საგადასახადო პერიოდში.

წინა პერიოდების საგადასახადო შემოსულობათა შესახებ ინფორმაციის მოძიება ხდება არა მხოლოდ გადასახადების გადამხდელებთან, არამედ სხვადასხვა ოფიციალურ ორგანოებში (მაგალითად, საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტში).

გაანგარიშებული დასაბეგრი ბაზა საგადასახადო კოდექსისა და პროგნოზული საგადასახადო განაკვეთების გათვალისწინებით უზრუნველყოფს საგადასახადო შემოსულობათა გეგმის ანუ იმ დოკუმენტის შექმნას, რომელშიაც ნაჩვენებია გადასახადების, მოსაკრებლების და სხვა სახის სავალდებულო გადასახდელების ცალკეული სახეობების საერთო მოცულობები, აგრეთვე გადამხდელისათვის დადგენილი მათი შემოსვლის ვადები.

მომავალი წლის გეგმა განისაზღვრება 9 თვის საანგარიშო (საწარმოთა ბუღალტრული ანგარიშგების, საგადასახადო ანგარიშებისა და დეკლარაციების) მონაცემების საფუძველზე მეოთხე კვარტალში მოსალოდნელ შემოსულობათა დინამიკის გათვალისწინებით. ამ მონაცემების საფუძველზე ღდება კრებსითი ცხრილი, რომელშიც შეიტანება საწარმოს სამეურნეო-საფინანსო საქმიანობის ძირითადი მაჩვენებლები (პროდუქციის, სამუშაოს, მომსახურების რეალიზაციიდან ამონაგები, მოგება, შრომის ანაზღაურების ფონდი და სხვ.). ამრიგად, ღვინდება საანგარიშო წლის საგადასახადო შემოსულობათა თანხა, რომელიც არის წინამდებარე წლის გეგმის საფუძველი. ამასთან, გაითვალისწინება საგადასახადო კანონმდებლობის ცვლილებების შესაძლებლობები.

მომავალი წლის საგადასახადო გეგმა გამოიყენება საშუალოვადიანი და გრძელვადიანი (5 წელზე მეტი) გეგმების შემუშავებისას.

რეგიონების, ქალაქების და ა.შ. საშუალოვადიანი და გრძელვადიანი გეგმების შედგენისას მხედველობაში მიიღება:

- საკუთრების შემოსავლიანობის შეფასება, რესურსული ბაზა, ძირითად საშუალებათა ფონდის ტექნიკური მდგომარეობა, ექსპორტ-იმპორტის ოპერაციები, საწარმოო და სოციალური ინფრასტრუქტურის ხარისხი, ანუ ტერიტორიის სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობა;

- საგადასახადო შემოსულობათა მოცულობა პერსპექტივაში ეკონომიკური ზრდის ტემპების გათვალისწინებით;

- ბიუჯეტის მონაცემების, ინფლაციის დონის, ფასების ინდექსაციის პროგნოზირება.

გადასახადების გაანგარიშების გეგმები ურთიერთდაკავშირებული ისე, რომ ერთის გაანგარიშება გამომდინარეობს მეორისაგან. მაგალითად, შემოსავლები ფიზიკური პირებიდან და ამ შემოსავლებზე გადასახადის გაანგარიშება, საწარმოს მიერ გაითვალისწინება მოგებაზე გადასახადის დასაბეგრი ბაზის განსაზღვრისას. გარდა ამისა, ამ შემოსავლების შეპირისპირება ხდება ფაქტობრივ შემოსულობებთან საანგარიშო და საგეგმო პერიოდებში.

გადასახადების გაანგარიშება სახელმწიფო (ფედერალურ), რეგიონულ და ადგილობრივ დონეზე ხორციელდება ერთიანი მეთოდების საფუძველზე, თუმცა საგადასახადო დაგეგმვის მონაწილეები განსხვავდებიან მართვის დონის მიხედვით.

პროგნოზების განუსაზღვრელობის ობიექტურ პირობებს მიეყავართ მობილიზებულ საგადასახადო შემოსულობათა საპროექტო მონაცემებსა და ფაქტიურ მოცულობებს შორის განსხვავებამდე. ეს მოითხოვს განსხვავების მიზეზების სერიოზულ ანალიზს.

პროექტსა და ფაქტს შორის გამოყენებულ ანგარიშგებაში წარმოიქმნება უზუსტობა:

1. კანონმდებლობაში გაუთვალისწინებელი ცვლილებების შედეგად;

2. გადასახადის გადამხდელის მიერ კანონმდებლობის შესრულების ხარისხის შედეგად;

3. საგადასახადო, ადმინისტრაციულ და სხვა კანონმდებლობაში ცვლილების შედეგად;

ასეთი სხვაობის შემცირებისათვის გამოიყენება შემდეგი მეთოდები:

- არაპირდაპირი შეფასებების ჩატარება;
- გადასახადის გადამხდელზე ფართო ინფორმაციის ანალიზი (მაგალითად, სპეციალური შემოწმებები);

- გადასახადის გადამხდელთა გამოკითხვა და სხვ.

საერთოდ, საგადასახადო შემოსულობათა დაგეგმვა საკმაოდ რთულია, იგი მოითხოვს ეკონომიკაში მიმდინარე სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების ღრმა ცოდნას, მათი განვითარების ტენდენციების ანალიზს, საგადასახადო და სხვა კანონმდებლობის ცოდნას, ასევე მართვის ავტომატიზებული სისტემების ათვისებას. მხოლოდ მაშინ შეიძლება მაღალი ხარისხის საიმედოობის გეგმების შემუშავება.

მესამე ეტაპი. გეგმის შესრულება და მასზე კონტროლი. საგადასახადო შემოსულობათა ფორმირებული გეგმა და მისი კორექტირება ქმნის პირობებს მისი შესრულების ღონისძიებათა შემუშავებისათვის ქვეყნის რეგიონების მასშტაბით. სწორად შედგენილი გეგმისა და გათვალისწინებულ ცვლილებების შედეგია სახელმწიფო ბიუჯეტში გადასახდელის ნარჩენის არარსებობა ან მნიშვნელოვანი შემცირება.

მიკროდონეზე საგადასახადო დაგეგმვის სუბიექტებია ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებსაც

შეუძლიათ ზეგავლენა მოახდინონ გადასახადის ზოგერთ ვლემენტზე (მაგალითად, დასაბეგრ ბაზაზე) თავიანთი კორპორაციული ან ინდივიდუალური ფისკალური ვალდებულებების რეგულირების მიზნით.

საგადასახადო დაგეგმვა მიკროდონეზე – ეს არის გადასახადის გადამხდელის მიზანმიმართული სამართლებრივი მოქმედება, რომელიც მიმართულია საგადასახადო გადასახდელის მინიმიზაციისაკენ. გადასახადის გადამხდელისთვის დაგეგმვა არის მიმდინარე პერიოდსა და პერსპექტივაში მისი საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის ნაწილი.

საგადასახადო დაგეგმვისას გაითვალისწინება:

1. ყველა საგადასახადო კანონის სრული და მართებული გამოყენება;
2. სახელმწიფოს ფინანსური და ინვესტიციური პოლიტიკა;
3. დაბეგრის მეტ-ნაკლებად მისაღები ფორმის შერჩევა;
4. კანონით მინიჭებული ყველა შეღავათისა და განთავისუფლების გამოყენება;
5. საბუღალტრო აღრიცხვის უნიკალური წარმოება.

საგადასახადო დაგეგმვის მიზანია – უზრუნველყოს მეწარმეთა საფინანსო-სამეურნეო საქმიანობის სტაბილურობა სტრატეგიული და მიმდინარე დაგეგმვის ჩარჩოებში.

საგადასახადო დაგეგმვას საფუძვლად უდევს:

1. სამეურნეო სუბიექტის მისწრაფება შემოსავლების დაზოგვის, ხარჯების შემცირების და მოგების გადიდებისაკენ;
2. სამეურნეო სუბიექტის სურვილი – საწარმოო და კომერციული საქმიანობის გაფართოვება მოახდინოს დაფინანსების საგარეო წყაროების გარეშე;

3. საბაზრო კონკურენციის მოთხოვნათა გათვალისწინება.

გარდა ამისა, სახელმწიფო დაინტერესებულია გადასახადის გადამხდელებს მისცეს გარკვეული უპირატესობა განსაზღვრული დარგების, წარმოების სფეროების, გადასახადის გადამხდელთა ჯგუფების სტიმულირების მიზნით.

საგადასახადო დაგეგმვა მიკრო დონეზე მეწარმის მიერ ხორციელდება ოთხ ეტაპად:

პირველ ეტაპზე – შეირჩევა სამეწარმეო საქმიანობის სახე, მისი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა, რომელსაც გააჩნია უკეთესი საგადასახადო რეჟიმი.

მეორე ეტაპზე – წყდება საკითხი საწარმოს და მისი სტრუქტურული ქვედანაყოფების ადგილმდებარეობის შესახებ, ამასთან განლაგება ითვალისწინებს არა მარტო შეღავათიან დაბეგვრას, არამედ შემოსავლების უბაჟო გზაენილებას, საგადასახადო კრედიტის მიღების უკეთეს პირობებს და სხვ.

მესამე ეტაპი ძირითადია. ამ ეტაპზე შეისწავლება საგადასახადო შეღავათების მაქსიმალური გამოყენების, საგადასახადო გადასახდელების მოცულობათა შემცირების შესაძლებლობები, საგადასახადო თვალსაზრისით მომგებიანი გარიგებების, ფინანსური რესურსების მოზიდვის, დაჩქარებული ამორტიზაციის და სხვ. გამოყენების პირობები.

მეოთხე ეტაპზე – ხდება საწარმოს ფინანსური საშუალებებისა და აქტივების განთავსების შესაძლებლობათა ანალიზი.

პერიოდის ხანგრძლივობის და გადასაწყვეტი ამოცანების გათვალისწინებით საგადასახადო დაგეგმვაში განასხვავებენ **სტრატეგიულ** და **ტაქტიკურ დაგეგმვას**. სტრატეგიული საგადასახადო დაგეგმვა ითვალისწინებს საგადასახადო ხარჯების შემცირების ხანგრძლივ კურსს

და პირველი, მეორე და მეოთხე ეტაპების მასშტაბური ამოცანების გადაწყვეტას. ტაქტიკური საგადასახადო დაგეგმვა მოწოდებულია გადაწყვიტოს მესამე ეტაპის მიმდინარე ამოცანები. რაც უფრო მდგრადი და სტაბილურია ეკონომიკური განვითარება და საგადასახადო დაბეგვრა, მით უფრო ზუსტია საგეგმო მანვენებელთა შესრულება.

საწარმოს საგადასახადო დაგეგმვა, რომელიც მიმართულია გადასახადების მინიმიზაციისაკენ არ შეიძლება გაგებულ იქნეს, როგორც გადასახადის გადახდისგან თავის არიდება.

გადასახადებისგან თავის არიდება – ეს საგადასახადო დაბეგვრის წინასწარ განზრახული უკანონო შემცირებაა:

- ინფორმაციის დამახინჯებით, პირველ რიგში საბუღალტრო დოკუმენტაციის ფალსიფიკაციის გზით;
- დასაბეგრი ობიექტების დაფარვით;
- საგადასახადო შეღავათების თანხების გადიდებით;
- საკუთარი ბრუნვის ნაწილის სახელმწიფო კონტროლიდან გამოთიშვით.

გადასახადის გადახდიდან თავის არიდებიდან გამოყოფენ გადასახადის გადახდისაგან გვერდის ავლას – შემთხვევას, როცა გადასახადის გადამხდელი კანონით განთავისუფლებულია დაბეგვრისაგან ან როცა ობიექტი არ ექვემდებარება დაბეგვრას.

V. 4 საგადასახადო ტვირთის განაწილების ოპტიმიზაცია

გადასახადები საბაზრო ეკონომიკაში სახელმწიფო რეგულირების ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს და ეფექტიან ინსტრუმენტს წარმოადგენს. ამიტომ საქართველოში ეკონომიკური რეფორმების გატარებისა და ეკონომიკური სისტემის მართვის გარდაქმნის პროცესში დიდი ყურადღება დაეთმო საგადასახადო რეფორმის განხორციელების პროცესს და ქვეყანაში საგადასახადო კანონმდებლობის შექმნას. აღსანიშნავია ის ფაქტიც, რომ საქართველოს ახალმა საგადასახადო კოდექსმა, მასში შეტანილმა ცვლილებებმა და დამატებებმა ვერ აღმოფხვრა საგადასახადო სისტემის არასრულყოფილება, ვერ უზრუნველყო საგადასახადო რეფორმის გატარებით სასურველი შედეგების მიღწევა.

ქვეყნის ეკონომიკაში გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური განაწილების საკითხი კვლავ რჩება ერთ-ერთ ყველაზე მწვავე პრობლემად. დღემდე ეკონომიკურ ლიტერატურასა და ნორმატიულ დოკუმენტებში „საგადასახადო ტვირთის“ ცნების განსაზღვრის აღსანიშნავად გამოიყენება ისეთი ტერმინები, როგორცაა „საგადასახადო წნეხი“, „ბეგარისებური წნეხი“, „საგადასახადო დაბეგერის უკიდურესი დონე“, „საგადასახადო დაბეგერის სრული განაკვეთი“, „საგადასახადო დატვირთვა“ ამ ცნებათა მკაფიო გამიჯვნისა და მკაცრი განსაზღვრის გარეშე. ძალიან ხშირად საგადასახადო ტვირთი ფასდება სახელმწიფოს მიერ ამოღებული სავალდებულო გადასახადების (ასევე მოსაკრებლების და გადასახდელების) საერთო მოცულობის სიდიდის შეფარდებით მთლიან შიდა პროდუქტთან. მთლიანი საგადასახადო ტვირთი იზომება აბსოლუტურ

გამოხატულებაში – ფულად ერთეულებში. თუმცა ამგვარი მიდგომისას ძალიან ძნელია საგადასახადო ტვირთის სიმძიმესე მსჯელობა, ვინაიდან მსგავსი მიდგომა, საჭიროებს შესაპირისპირებელი ბაზის არსებობას, მოქმედი საგადასახადო დაბეგერის ნორმების შედარებას საგადასახადო დაბეგერის ოპტიმალურ დონესთან ფულად გამოხატულებაში, რომლებიც რეალურად არ არსებობს. „საგადასახადო ტვირთის ეს მაჩვენებელი, ჩვენი აზრით, ქვეყნის ეკონომიკაში არსებულ მდგომარეობას სრულად ვერ ასახავს, რადგანაც ფაქტობრივად აკრეფილი საგადასახადო შემოსავლები პოტენციალურად არსებულ საგადასახადო შემოსავლებს არ მოიცავს, ხოლო აღრიცხული ერთობლივი შიგა პროდუქტის მაჩვენებლების „მიღმა“ ჩრდილოვანი ეკონომიკა რჩება, რაც სხვადასხვა მიზეზთა გამო, მათ შორის, უწინარეს ყოვლისა, საგადასახადო ტვირთის სიმძიმით არის გამოწვეული“.²⁷ შეიძლება უფრო ობიექტურად და დამაჯერებლად მსჯელობა სამრეწველო და სხვა საწარმოო დაწესებულებების საგადასახადო ტვირთის შესახებ საგადასახადო განაკვეთების პროცენტული სიდიდის მიხედვით, მაგრამ ასეთი მიდგომისას სხვადასხვა სახის გადასახადების საგადასახადო დაბეგერის ბაზების განსხვავების გამო საგადასახადო ტვირთის შედარებით მათი წვლილის შეფასება ვერ ხერხდება.

ვინაიდან გადასახადი თავისთავად წარმოადგენს ეკონომიკური სუბიექტის შემოსავლის ნაწილის ამოღებას ბიუჯეტის სასარგებლოდ, საგადასახადო ტვირთის (გადასახადების რიცხვის ზრდა, საგადასახადო განაკვეთის გადიდება) გაძლიერებას მივყავართ ერთობლივი მოთხოვნის ისეთი კომპონენტების კლებამდე, როგორცაა პირადი მოხმარება და ინვესტიციები. ერთობლივი

²⁷ პაპავა ვლ. პოსტკომუნისტური კაპიტალიზმის პოლიტიკური ეკონომია და საქართველოს ეკონომიკა, თბ., 2002, გვ. 243.

მოთხოვნის შემცირება წარმოქმნის წარმოებული მთლიანი ეროვნული პროდუქტის რეალიზაციის პრობლემას. მასზე საპასუხო რეაქციას კი წარმოადგენს ერთობლივი მიწოდების კლება. სამართლიანია საწინააღმდეგო მტკიცებაც, კერძოდ ის, რომ საგადასახადო ტვირთის შემცირებას მიყვავართ ფიზიკურ და იურიდიულ პირთა განკარგულებაში დარჩენილი შემოსავლის ზრდასთან. ამასთან დაკავშირებით მართლზომიერია გაიზარდოს პირადი მოხმარების, დანაზოგებისა და ინვესტიციების მოცულობა. ერთობლივი მოთხოვნის ზრდა კი, თავის მხრივ, განაპირობებს ერთობლივი მიწოდებისა და მთლიანი ეროვნული პროდუქტის ზრდას. ამრიგად, გადასახადები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს როგორც ეკონომიკური ზრდის ტემპების შემცირების, ისე დეპრესიული ეკონომიკის გამოცოცხლების ინსტრუმენტად.

გადასახადები შეიძლება გამოყენებულ იქნეს ეკონომიკის დარგობრივ, შიდადარგობრივ, დართაშორის და რეგიონთაშორის პროპორციებზე ზემოქმედების ინსტრუმენტად.

საგადასახადო ტვირთის ზრდა ამცირებს შრომით და სამეწარმეო აქტივობას. ეკონომიკურ სუბიექტთა მხრიდან საგადასახადო ტვირთის გაძლიერება იწვევს: 1. შრომითი (რატომ ავიღოთ დამატებითი სამუშაო?) და სამეწარმეო (რატომ მოვახდინოთ ინვესტირება?) აქტივობის დაქვეითებას; 2. საგადასახადო ცვლილებების განხორციელების პირობებში რისკის გაწვევის სურვილის არქონას (ან შიშს); 3. დანაზოგების გადინებას საზღვარგარეთ; 4. „ჩრდილოვან“ ეკონომიკაში გადასვლას (როგორც მეწარმეების, ისე დაქირავებულ პირთა). საბოლოოდ, ზემოთ აღნიშნული პროცესების განვითარებას მიყვავართ ერთ შედეგამდე, კერძოდ, ბიუჯეტი უწინ-

არესად კარგავს უფრო მეტ შემოსავლებს გრძელვადიან პერიოდში, ვიდრე მიიღებს მოკლევადიან პერიოდში.

საგადასახადო განაკვეთების შემცირებას, ასევე საგადასახადო შეღავათების სისტემის გაფართოებას პირველ ხანებში მივყავართ ბიუჯეტში შემოსავლების შემცირებასთან. თუმცა მეწარმეთა და დაქირავებულ პირთა დაინტერესების ამაღლებითა და ეკონომიკური აქტივობის გაძლიერებით მომავალში მოსალოდნელია ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ზრდას ჰქონდეს ადგილი. ამდენად, დღეს შემოსავლების გარკვეული ნაწილის მიუღებლობით, ბიუჯეტს მომავალში ერთიორად შეუძლია მისი ანაზღაურება (შეესება).

თუმცა დღევანდელი კეთილდღეობის შეწირვა მომავლისთვის ყოველთვის რთულად აღიქმება. განსაკუთრებით ძნელია იგი სახელმწიფოსთვის. საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმალური სიდიდის განსაზღვრა მეტად მნიშვნელოვანი და რთული ამოცანაა. მისი გადაწყვეტა გართულებულია ეროვნული, კულტურული და ფსიქოლოგიური ფაქტორებიდან გამომდინარე. მაგალითად, ამერიკელები მიიჩნევენ რომ გადასახადის ჯამური განაკვეთის 75%-ის დონეზე არსებობის პირობებში არავინ იმუშავებდა ლეგალურ ეკონომიკაში. თუმცა შედეგები ამგვარი საგადასახადო განაკვეთის მოქმედებისას მუშაობენ.

როგორც აღვნიშნეთ, ამერიკელმა ექსპერტებმა პროფესორ ა. ლაფერის ხელმძღვანელობით გააანალიზეს საგადასახადო განაკვეთის სიდიდესა და ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებს შორის დამოკიდებულება. მათ თეორიულად დაასაბუთეს გადასახადის ჯამური ოპტიმალური განაკვეთი 50%-ის ოდენობით.

მეცნიერებმა დაამტკიცეს, რომ საგადასახადო განაკვეთის 50%-მდე ზრდას თან ახლავს საგადასახადო შემოსავლების ზრდა ბიუჯეტში. მაგრამ საგადასახადო

განაკვეთის 50%-ზე ზევით აწვევისას შეინიშნება ბიუჯეტის შემოსავლების მკვეთრი შემცირება, ვინაიდან შესაძინევად ეცემა მეწარმეთა და მოსახლეობის ეკონომიკური აქტივობა. ამდენად, „ლაფერის ეფექტი“ ვლინდება იმაში, რომ საგადასახადო განაკვეთის შემცირებას ოპტიმალურ დონემდე მოკლევადიან პერიოდში მიყვავართ ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების დროებით შემცირებამდე, ხოლო გრძელვადიან პერიოდში მის ზრდამდე, ვინაიდან შრომითი და სამეწარმეო აქტივობის სტიმულები მატულობს და ეკონომიკურ სუბიექტთა გადასვლა წარმოებს „ჩრდილოვანი“ ეკონომიკიდან ლეგალურ სფეროში.

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

საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტის ინფორმაციით, საგადასახადო ტვირთი (საგადასახადი შემოსავლების შეფარდება მშპ-თან) 1995 წელს – 7%-ს, 1996 წელს – 10.8%-ს, 1997 წელს – 13%-ს, 1998 წელს – 13.3%, 1999 წელს – 26%-ს, 2000-2001 წლებში კი – 14.5%-ს შეადგენდა.

ცალკეული გადასახადების განაკვეთების შედარება არ იძლევა საშუალებას შევაფასოთ საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე. ამ მიზნისთვის გამოიყენება ეფექტიანი საგადასახადო განაკვეთი – აქციონერების, მუშაკების,

საწარმოების მიერ გადახდილი გადასახადებისა და ანარიცხების მთლიანი ჯამის შეფარდება, მთლიან დამატებულ ღირებულებასთან (წარმოებაში და მიმოქცევაში). ეფექტიანი საგადასახადო განაკვეთი გვიჩვენებს, დამატებული ღირებულების თუ რა ნაწილი მიდის სახელმწიფო ბიუჯეტში და არასაბიუჯეტო ფონდებში. საგადასახადო ტვირთის ზოგადი შეფასების ეფექტიანი განაკვეთი განისაზღვრება წარმოების საშუალო პირობებისთვის, როცა არ არსებობს შედაკათები და შემოსაულების გადამეტებული ამოღება ბიუჯეტისთვის.

მაღალგანვითარებულ ქვეყნებში ეფექტიანი განაკვეთების თვალსაზრისით დღეისთვის შემდეგი მდგომარეობაა: ამერიკის შეერთებულ შტატებში, დანიაში, ნიდერლანდებში, ინგლისში, ეფექტიანი საგადასახადო განაკვეთი 37-40%-ის ფარგლებში მერყეობს, 40%-ზე მეტია გერმანიაში, ფინეთსა და იტალიაში. მსოფლიოში ყველაზე დაბალი ეფექტიანი განაკვეთია ჰონკონგში – 20.5%, რაც შეეხება პოსტსოციალისტურ ქვეყნებს, ბალტიისპირეთის ქვეყნებში იგი 45%-ს არ აღემატება, რუსეთსა და უკრაინაში ეფექტიანი განაკვეთი 59-60%-ს შეადგენს, საქართველოში კი „მაკროეკონომიკურ დონეზე საგადასახადო ტვირთი ოფიციალურ (აღრიცხვულ) ეკონომიკაში 40 პროცენტზე მაღალია“.²⁸

თეორიული გამოკვლევები ცხადყოფს, რომ გაფართოებული კვლავწარმოების უზრუნველყოფისთვის აუცილებელია ეფექტიანი განაკვეთი 35-40%-ის ფარგლებში მოქმედებდეს. სხვა შემთხვევაში წარმოების განვითარების უზრუნველყოფა თითქმის შეუძლებელი ხდება, რასაც თან სდევს საბიუჯეტო დეფიციტი და საფინანსო კრიზისი.

²⁸ მესხია ო., ბასარია რ., საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები, თბილისი, 2001, გვ. 57.

საქართველოში მოქმედი საგადასახადო დაბეგერის სისტემა 2003 წლამდე ვერ ახდენდა თავისი მასტიმულირებელი პოტენციალის რეალიზებას. ეს ხდებოდა რიგი მიზეზების ხელშეწყობით, კერძოდ, როგორც იყო: საგადასახადო დაბეგერის მაღალი დონე, რასაც შედეგად მოსდევდა საწარმოთა მასობრივი თავის არიდება გადასახადების გადახდაზე; არასაკმარისად დასაბუთებული შეღავათების არსებობა; გადაუხდელობის მაღალი დონე; საწარმოთა ფულადი საშუალებების უკმარისობა; წარმოების და მოხმარების დაბალი დონე.

საგადასახადო სტიმულებს გააჩნია მგრძობელობის მაღალი ხარისხი და თავის გამოვლენა შეუძლია მხოლოდ მყარად ფუნქციონირებადი, განვითარებული ეკონომიკის პირობებში.

ამას ადასტურებს ქვეყანაში არაპირდაპირი გადასახადების საგადასახადო ტვირთის საერთო სიდიდის სიჭარბის ფაქტი, რომლებიც, ერთი მხრივ, ყველაზე უფრო მოსახერხებელია ფისკალური თვალსაზრისით, რადგან ისინი უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსულობათა სტაბილურ დონეს ბიუჯეტში, მეორე მხრივ კი, ფინანსური სტაბილურობის და ეკონომიკური ზრდის პირობებში არ ახდენენ უარყოფით გავლენას წარმოებაზე.

აუცილებელია აღინიშნოს, რომ დასაველეთის ქვეყნების და საქართველოს საწარმოთა საგადასახადო ტვირთის საერთო სიდიდეებს შორის არსებობს მნიშვნელოვანი განსხვავება, რაც განპირობებულია იმით, რომ ჩვენ ქვეყანაში სამეწარმეო საქმიანობაზე საგადასახადო დაბეგერის ბაზები ბევრ გადასახადზე განვრცობილია.

დასაველეთის განვითარებულ ქვეყნებში საგადასახადო დაგეგმვის ოპტიმალურად სრულყოფილ სისტემას და კანონმდებლობით დადგენილ შეღავათების ერთობლიობას ისინი მიჰყავს იქამდე, რომ საგადასახადო

დაბეგერის რეალური განაკვეთები აღმოჩნდება ხოლმე კანონმდებლობით დადგენილის ქვემოთ, რაც განაპირობებს მწარმოებლების ერთიანი საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელოვნად უფრო დაბალ დონეს, ვინაიდან საქართველოში საწარმოო სექტორზე საგადასახადო ტვირთი ნაწილდება ცალკეულ სეგმენტებსა და კონკრეტულ გადასახადის გადამხდელებზე ძალზე უთანაბროდ. საქართველოში არსებულ საგადასახადო სისტემაში ფორმალურად უთანაბრობა არ არსებობს (მაგალითად, საკუთრების ფორმების ან ადგილმდებარეობის მიხედვით), თუმცა რეალურად ცალკეული გადასახადების გადამხდელთა მდგომარეობაში შეინიშნება ძალიან დიდი განსხვავება, რომელიც აიხსნება ნაწილობრივ კანონმდებლობის ნაკლოვანებებით, ნაწილობრივ კი სხვადასხვა კატეგორიის გადასახადების გადამხდელების არაერთგვაროვანი გამჭვირვალობით. ამიტომ საწარმოთა ერთი ნაწილი უზომოდ დიდი ტვირთის მატარებელია, ხოლო დანარჩენი მინიმალურის, ან საერთოდ არ იხდის გადასახადებს. „მაკროეკონომიკურ დონეზე საგადასახადო ტვირთი ოფიციალურ (აღრიცხულ) ეკონომიკაში 40%-ზე მაღალია. ყოველივე ეს მიუთითებს იმაზე, რომ პატიოსანი გადამხდელისთვის საკმაოდ მაღალ საგადასახადო წნეხთან გვაქვს საქმე. მაშასადამე, საქართველოს ლეგალურ ეკონომიკაში შექმნილი ეროვნული შემოსავლის უფრო დიდი მოცულობის გადანაწილება ხდება გადასახადების სახით, ვიდრე ეს მიჩნეულია ოპტიმალურად“.²⁹ აღსანიშნავია ის ფაქტი, რომ საქართველოში და ასევე საბაზრო ეკონომიკის გზაზე დამდგარ ბევრ ქვეყანაში დღგ-ის, საშემოსავლო გადასახადის და მოგების გადასახადის განაკვეთები დაახლოებით ერთ დონეზეა დაწესებული, ზოგიერთ შემთხვევა-

²⁹ მესხია ი., ბასარია რ., საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები, თბ., 2001, გვ. 57-58.

ში კი ისინი დასავლეთის ქვეყნებთან შედარებით უფრო დაბალია, რასაც მოწმობს ცხრილში მოტანილი მონაცემები.

მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები სხვადასხვა ქვეყანაში

ქვეყანა	მოგების გადასახადის განაკვეთი (%)	საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი (%)
საქართველო	20	12
რუსეთი	35-43	13
აშშ	15-34	14-28
კანადა	22-43	24-46
დიდი ბრიტანეთი	35	25-40
გერმანია	36-50	19-53
იტალია	36	10-50

მაგრამ ამ ფაქტიდან გამომდინარე არ შეიძლება ვაკეთოთ დასკვნა საგადასახადო ტვირთის თანასწორობაზე, იმიტომ რომ საქართველოსა და დასავლეთში სხვადასხვა დასაბეგრი ბაზებისთვის ერთი და იგივე გადასახადებზე ერთმანეთთან დაახლოებული განაკვეთები გამოიყენება. საქართველოში დასაბეგრი ბაზა ძირითადი გადასახადების მიხედვით გაცილებით ფართოა, რის შედეგადაც საგადასახადო ტვირთის მთლიანი სიდიდე უფრო მაღალია, სხვა ქვეყნებთან შედარებით.

საქართველოში სამეწარმეო საქმიანობის წარმართვისთვის ხელსაყრელი პირობების შესაქმნელად საგადასახადო რეჟიმი ლოიალური უნდა იყოს იმ ქვეყ-

ნებთან შედარებით, რომელთაც განვითარებული საბაზრო ეკონომიკა გააჩნიათ. წინააღმდეგ შემთხვევაში საქართველოს ეკონომიკა მოუფიქრებელი საგადასახადო გადაწყვეტილებების მიხედვით როლში აღმოჩნდება და საგადასახადო შემოსულობათა დონის ზრდა ვერ უზრუნველყოფს წარმოების დაცემისა და საბიუჯეტო შემოსავლების კლების კომპენსირებას.

მეცნიერ-მკვლევართა და პრაქტიკოსთა დიდი ნაწილის აზრით, აუცილებელია ცალკეული გადასახადების განაკვეთის შემცირება, რათა უზრუნველყოფილი იქნეს წარმოების გასაფართოებლად სათანადო სტიმულების შექმნა. საგადასახადო ტვირთის შემცირების მომხრეები საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილებაზე დაყრდნობით აცხადებენ, რომ საგადასახადო ტვირთის შემცირება გამოიწვევს ყველა დონის ბიუჯეტებში საგადასახადო შემოსულობათა კლებას, თუმცა ხელს შეუწყობს სამეწარმეო საქმიანობის გამოცოცხლებას და დასაბეგრი შემოსავლების ლეგალიზაციის დონის ზრდას, რაც საბოლოო ჯამში, ქვეყანას მიიყვანს საგადასახადო დაბეგვრის ბაზის გაფართოებამდე. ამ შეხედულების მოწინააღმდეგეთა თვალსაზრისით კი, საგადასახადო დაბეგვრის დონის შემცირებამ მოკლევადიან პერსპექტივაში შეიძლება გამოუსწორებელი ზიანი მიაყენოს ყველა დონის ბიუჯეტებს.

აუცილებელია აღვნიშნოთ, რომ მიუხედავად საქართველოში საგადასახადო ტვირთის თაობაზე მრავალი მტკიცებულების არსებობისა საგადასახადო წნეხის რეალური რაოდენობრივი შეფასებები იშვიათად გვხვდება. ამასთან, გამოთქმულ მოსაზრებებში ვლინდება გადასახადის შემცირების სურვილი საგადასახადო სისტემის მექანიზმებში ცვლილებების შეღწევის, ასევე გადასახადების სტრუქტურის, საგადასახადო განაკვეთების შემცირებით გამოწვეული სასურველი და არასას-

ურველი შედეგების გაანალიზების გარეშე. ჩვენი აზრით, აუცილებელია საგადასახადო ტვირთის შემცირების პრობლემისადმი კომპლექსური მიდგომა სახელმწიფოს, მწარმოებლების და მომხმარებლების ინტერესების გათვალისწინებით. ამასთან, საგადასახადო კოდექსში გადასახადების ცვლილებების თაობაზე აზრის ჩამოყალიბებასა და ნებისმიერი წინადადების შემოტანას წინ უნდა უსწრებდეს ქვეყანაში არსებული საგადასახადო ტვირთის ობიექტური, მიუკერძოებელი ანალიზი და მისი შესუსტების შესაძლებლობების განსაზღვრა ეკონომიკის ესოდენ აუცილებელ გამოცოცხლებაზე სასურველი ზემოქმედების მოხდენის მიზნით.

ამრიგად, საქართველოს საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმიზაციის გარეშე ხელს ვერ შეუწყობს ეროვნული ეკონომიკის მაღალი ტემპებით განვითარებას, ახალი სამუშაო ადგილების შექმნას და საგადასახადო ბაზის გაფართოებას.

თავი VI

გადასახადის გადახდის ვალდებულებათა
უმსრულების საერთო წესები

VI.1. საგადასახადო ურთიერთობათა სუბიექტების
უფლება-მოვალეობანი

საგადასახადო ურთიერთობებში ფუნქციონირებს ორი სუბიექტი: გადასახადის გადამხდელი და სახელმწიფო, მისი წარმომადგენლობითი ორგანოების სახით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, თითოეულ მხარეს გააჩნია უფლებები და მოვალეობები.

გადასახადის გადამხდელი არის პირი, რომელსაც აქვს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადის გადახდის ვალდებულება.

საგადასახადო აგენტი არის პირი, რომელმაც საგადასახადო კოდექსით დადგენილ შემთხვევაში და დადგენილი წესით უნდა შეასრულოს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება. საგადასახადო აგენტი უფლება-მოვალეობების თვალსაზრისით გათანაბრებულია გადასახადის გადამხდელთან.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 39-ე მუხლის შესაბამისად, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს:

- საგადასახადო ორგანოებისაგან მიიღოს ინფორმაცია საგადასახადო კანონმდებლობის, გადასახადის გადამხდელთა უფლებების, საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა უფლებამოსილებების შესახებ, აგრეთვე საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების თაობაზე;

- პირადად ან თავისი კანონიერი ან უფლებამოსილი პირის მეშვეობით წარმოადგინოს საკუთარი ინტერესე-

ბი საგადასახადო ორგანოებში; საგადასახადო ურთიერთობისას ნებისმიერ დროს შეცვალოს თავისი წარმომადგენელი;

- ისარგებლოს საგადასახადო შეღავათებით ან განთავისუფლდეს გადასახადებისაგან საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი საფუძვლებითა და წესით;

- დროულად დაიბრუნოს ან ჩაითვალოს სხვა გადასახადების ვალდებულებათა ანგარიშში ზედმეტად გადახდილი ან ზედმეტად ამოღებული გადასახადის ან/და სანქციის თანხა;

- კანონით დადგენილი წესით გაეცნოს მის შესახებ საგადასახადო ორგანოებში არსებულ ინფორმაციას;

- დაესწროს მის მიმართ ჩატარებულ გასვლით საგადასახადო შემოწმებას;

- მიიღოს საგადასახადო შემოწმების აქტისა და საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების დედანი ან დამოწმებული ასლი, აგრეთვე „საგადასახადო მოთხოვნა“;

- საგადასახადო ორგანოთა თანამდებობის პირებს მოსთხოვოს კანონმდებლობის დაცვა გადასახადის გადამხდელებთან დაკავშირებულ მოქმედებათა განხორციელებისას;

- საგადასახადო ორგანოებსა და მათი თანამდებობის პირებს წარუდგინოს ახსნა-განმარტებები ჩატარებულ საგადასახადო შემოწმებათა აქტების შესახებ, აგრეთვე გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის თაობაზე;

- საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული გარემოებების არსებობისას დადგენილი წესით მოითხოვოს მის მიერ ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევის შესაბამისი პასუხისმგებლობის ზომის გამოყენება, პასუხისმგებლობის შემსუბუქება ან პასუხისმგებლობისაგან გათავისუფლება;

- კანონით დადგენილი წესით გაასაჩივროს მისთვის წარდგენილი „საგადასახადო მოთხოვნა“, აგრეთვე საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა სხვა გადაწყვეტილებები და ქმედებები;

- არ შეასრულოს საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა საგადასახადო კოდექსთან და საქართველოს სხვა კანონებთან შეუსაბამო აქტები და მოთხოვნები;

- საგადასახადო ორგანოებსა და მათი თანამდებობის პირებს მოსთხოვოს საგადასახადო საიდუმლოების დაცვა;

- კანონით დადგენილი წესით მოითხოვოს და მიიღოს საგადასახადო ორგანოთა და მათი თანამდებობის პირთა უკანონო გადაწყვეტილებების ან ქმედებების შედეგად მიყენებული ზიანის ანაზღაურება;

- სამართალდამცავ და სხვა მაკონტროლებელ ორგანოებს, გარდა საგადასახადო ორგანოებისა, არ წარუდგინოს დოკუმენტები, რომლებიც დაკავშირებულია გადასახადებით დაბეგურის ობიექტების განსაზღვრასთან, გადასახადების გამოანგარიშებასთან და გადახდასთან.

გადასახადის გადამხდელების უფლებამოსილებებისა და კანონიერი ინტერესების დაცვა გარანტირებულია ადმინისტრაციული და სასამართლო წესით.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია:

- შეასრულოს საგადასახადო ვალდებულებები საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესითა და პირობებით;

- საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით აღრიცხვაზე დადგეს შესაბამის საგადასახადო ორგანოში, ხოლო „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული საწარმო და საქართველოს სამოქალაქო კოდექსით განსაზღვრული არასამეწარმეო (არაკომერციული) იურიდიული პირები ვალდებული არ-

იან, „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონით, საქართველოს სამოქალაქო კოდექსითა და ამ კოდექსით დადგენილი წესით გაიარონ სახელმწიფო და საგადასახადო რეგისტრაცია ადგილმდებარეობის მიხედვით საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს უფლებამოსილ ორგანოში;

- გადასახადების გამოანგარიშებისა და გადახდის მიზნით საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი წესით აღრიცხოს შემოსავლები, ხარჯები და გადასახადებით დაბეგვრის ობიექტები;

- კანონმდებლობით დადგენილი წესით, საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაციები, გაანგარიშებები, ცნობები და ბუღალტრული ანგარიშგება იმ გადასახადებზე, რომელთა მიმართაც იგი ითვლება გადასახადის გადამხდელად;

- საგადასახადო შემოწმების ჩატარებისას ან საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ სხვა შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოებსა და მათ თანამდებობის პირებს წარუდგინოს გადასახადების გამოსაანგარიშებლად და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები (ცნობები);

- შეასრულოს საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობის პირთა კანონიერი მოთხოვნები საგადასახადო კანონმდებლობით გამოვლენილი დარღვევების აღმოფხვრასთან დაკავშირებით, აგრეთვე ხელი არ შეუშალოს ამ თანამდებობის პირებს სამსახურებრივი უფლებამოსილების განხორციელებისას;

- განაცხადოს საგადასახადო შეღავათებით სარგებლობის ან გადასახადებისაგან გათავისუფლების შესახებ და საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს ან საგადასახადო აგენტს

წარუდგინოს საგადასახადო შეღავათებით სარგებლობის უფლების დამადასტურებელი დოკუმენტები;

- უზრუნველყოს იმ დოკუმენტების შენახვა, რომელთა საფუძველზედაც ხდება გადასახადებით დაბეგერის ობიექტების აღრიცხვა და საგადასახადო დეკლარაციების შედგენა, აგრეთვე შემოსავლისა და მოგების მიღების, გაწეული ხარჯებისა და გადახდილი ან/და დაკავებული გადასახადების დამადასტურებელი დოკუმენტების შენახვა 6 წლის ვადით;

- შეასრულოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი სხვა ვალდებულებები.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს ცნობები:

- ბანკებში და საბანკო ოპერაციების განმახორციელებელ სხვა ორგანიზაციებში საბანკო ან სხვა ანგარიშების გახსნის შესახებ, ასეთი ანგარიშების გახსნიდან 5 დღის ვადაში. ამასთან, საქართველოს საწარმოები, საქართველოს ორგანიზაციები და მეწარმე ფიზიკური პირები წარადგენენ ინფორმაციას როგორც საქართველოში, ისე საქართველოს ფარგლებს გარეთ გახსნილი ანგარიშების შესახებ, ხოლო უცხოური საწარმოები და ორგანიზაციები – მხოლოდ საქართველოში გახსნილი ანგარიშებისა და იმ ანგარიშების შესახებ, რომლებითაც ისინი ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას საქართველოში;

- საწარმოს ქვედანაყოფების რეგისტრაციის, რეორგანიზაციის ან ლიკვიდაციის შესახებ, მათი რეგისტრაციიდან, რეორგანიზაციიდან ან ლიკვიდაციიდან 10 დღის ვადაში, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული წესის შესაბამისად;

- საწარმოს გაკოტრებულად გამოცხადების, ლიკვიდაციის ან რეორგანიზაციის შესახებ, ასეთი გადაწყ-

ვეტილებების მიღებიდან 10 დღის ვადაში, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული წესის შესაბამისად;

- საქმიანობის ადგილის, მართვის ადგილის ან ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელების ადგილის შეცვლის შესახებ, ასეთი გადაწყვეტილების მიღებიდან 10 დღის ვადაში, ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული წესის შესაბამისად.

გადასახადის გადამხდელი ამ ცნობებს საგადასახადო ორგანოს წარუდგენს მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დამტკიცებული ფორმით.

საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვალდებულებათა შეუსრულებლობის ან არაჯეროვნად შესრულების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს ეკისრება საგადასახადო კოდექსით ან/და საქართველოს სხვა საკანონმდებლო აქტებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობა.

VI.2. საგადასახადო ვალდებულების შესრულების წესი

გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ნიშნავს დადგენილ ვადაში გადასახადის თანხის გადახდას. გადასახადის თანხა გადახდილად ითვლება შესაბამისი ბიუჯეტის ანგარიშზე თანხის ჩარიცხვის შემთხვევაში.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულება არის გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის ერთ-ერთი ძირითადი ვალდებულება.

ბულება და სრულდება მათთვის დაკისრებული არასაგადასახადო ხასიათის ვალდებულებებისაგან დამოუკიდებლად.

საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს უშუალოდ გადასახადის გადამხდელი, თუ საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

აკრძალულია გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე ცალმხრივად უარის თქმა, ან მისი შესრულების წესის ცალმხრივად შეცვლა, თუ ეს გათვალისწინებული არ არის საგადასახადო კანონმდებლობით.

გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაზე პასუხს აგებს მთელი თავისი ქონებით, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული.

თუ გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირი გადასახადს იხდის საგადასახადო ორგანოს სალაროში, საგადასახადო ორგანო ვალდებულია ერთი სამუშაო დღის ვადაში ჩარიცხოს აღნიშნული თანხა შესაბამისი ბიუჯეტის ანგარიშზე. საგადასახადო ორგანოს მიერ აღნიშნულ ვადაში ვალდებულების შეუსრულებლობის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს საურავი არ დაერიცხება.

უცხოური ვალუტით განხორციელებული ოპერაცია, რომელიც ექვემდებარება დაბეგვრას, გადაიანგარიშება ლარებში:

- ოპერაციის დღისათვის საქართველოს ეროვნული ბანკის ოფიციალური კურსით, ასეთის არსებობის შემთხვევაში;
- კურსით, რომელიც განისაზღვრება ლარის მიმართ უცხოური ვალუტის გამოქვეყნებული კურსით, მათ შორის, სხვა ქვეყნებში გამოქვეყნებული კურსით იმ ვალუტის მიმართ, რომელზედაც არსებობს ლარის ოფი-

ციალური გაცვლითი კურსი, თუ ოპერაციის დღისათვის არ არსებობს საქართველოს ეროვნული ბანკის ოფიციალური კურსი.

საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანის დროს აქციზისა და დღგ-ის თანხის განსაზღვრისას უცხოური ვალუტა ლარებში გადაიანგარიშება სატვირთო-საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღისათვის არსებული საქართველოს ეროვნული ბანკის ოფიციალური კურსით.

საწარმოს ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულების, აგრეთვე გადასახდელი საურავისა და ჯარიმების გადახდა წარმოებს სალიკვიდაციო კომისიის მიერ საწარმოს ფულადი სახსრებით, აგრეთვე მისი ქონების რეალიზაციიდან ამონაგები სახსრებით.

საწარმოს ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულება (მათ შორის, სანქციები) ექვემდებარება შესრულებას ლიკვიდაციის დაწყებიდან არა უგვიანეს ერთი თვისა. ობიექტურ გარემოებათა არსებობისას საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს მოახდინოს საგადასახადო ვალდებულების (მათ შორის სანქციების) შესრულების აღნიშნული ვადის პროლონგირება, მაგრამ არა უმეტეს ორი თვისა, რაც არ აჩერებს საურავის დარიცხვას.

რამდენიმე საწარმოს შეერთებისას თითოეულის საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უფლებამონაცვლედ ითვლება შეერთებით შექმნილი საწარმო.

ერთი საწარმოს მეორესთან მიერთებისას მიერთებული საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უფლებამონაცვლედ ითვლება საწარმო, რომელსაც მიუერთდა ეს საწარმო.

საწარმოს რამდენიმე საწარმოდ გაყოფისას თავდაპირველი საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების შეს-

რულების უფლებამონაცვლეებად ითვლებიან ასეთი გაყოფის შედეგად წარმოქმნილი საწარმოები.

რამდენიმე უფლებამონაცვლის არსებობისას რეორგანიზებული საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების შესრულებაში თითოეული მათგანის წილი განისაზღვრება გამყოფი ბალანსით ან სხვა გადამცემი აქტით. ახლად წარმოქმნილ საწარმოებს ეკისრებათ სოლიდარული პასუხისმგებლობა რეორგანიზებული საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების ან მისი შესაბამისი ნაწილის შესრულებისათვის.

საწარმოს ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შეცვლისას მისი საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უფლებამონაცვლედ ითვლება ასეთი რეორგანიზაციის შედეგად შექმნილი საწარმო.

საწარმოს შემადგენლობიდან ერთი ან რამდენიმე საწარმოს გამოყოფისას რეორგანიზებულის მიმართ გამოყოფილ საწარმოებს არ უნდებათ საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უფლებამონაცვლეობა, თუ ასეთი რეორგანიზაცია მიზნად არ ისახავს რეორგანიზებული საწარმოს მიერ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდებას. თუ საგადასახადო ორგანოს საკმარისი საფუძველი აქვს მიიჩნიოს, რომ აღნიშნული რეორგანიზაცია მიზნად ისახავს რეორგანიზებული საწარმოს მიერ საგადასახადო ვალდებულებისაგან თავის არიდებას, მას შეუძლია ამ საწარმოს და გამოყოფილ საწარმოს წარუდგინოს რეორგანიზებული საწარმოს გადასახდელი თანხისა და შესაბამისი სანქციების თანხის გადახდის მოთხოვნა.

გარდაცვლილი ფიზიკური პირის საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს მისი მემკვიდრე (მემკვიდრეები) მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულების ფარგლებში და ქონებაში მისი (მათი) წილის პროპორციულად მემკვიდრეობის მიღების დღიდან.

სასამართლოს მიერ უგზო-უკელოდ დაკარგულად აღიარებული ფიზიკური პირის საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს პირი, რომელიც მეურვეობისა და მზრუნველობის ორგანოს მიერ უფლებამოსილია მართოს უგზო-უკელოდ დაკარგული პირის ქონება მისი უგზო-უკელოდ დაკარგულად აღიარებიდან სამი თვის განმავლობაში.

სასამართლოს მიერ ქმედუწუნაროდ აღიარებული ფიზიკური პირის საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს მეურვე ქმედუწუნარო პირის ქონების (ფულადი სახსრების) ხარჯზე. მეურვე ვალდებულია გადაიხადოს გადასახადის გადამხდელის მიერ გადაუხდელი მთელი თანხა, აგრეთვე პირის ქმედუწუნაროდ აღიარების დღისათვის რიცხული სანქციების თანხა.

გადასახადის გადამხდელი დაბეგვრის ობიექტის, გადასახადის განაკვეთისა და საგადასახადო შეღავათების გათვალისწინებით დამოუკიდებლად გამოითვლის საანგარიშგებო პერიოდისათვის გადასახადის თანხას, თუ საგადასახადო კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. გადასახადი გამოიანგარიშება შესაბამისი გადასახადისათვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

თუ გადასახადის გადამხდელი არ წყვეტს სამეურნეო საქმიანობას, დროებით აღარ ახორციელებს სამეურნეო ოპერაციებს და ამ პერიოდში უნდა განახორციელოს საგადასახადო ანგარიშგება, მას უფლება აქვს, აღნიშნული პერიოდის შესაბამისად არ წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაციები (გაანგარიშებები), გარდა საშემოსავლო, მოგებისა და ქონების გადასახადების ყოველწლიური დეკლარაციებისა. ამ შემთხვევაში ითვლება, რომ გადასახადის გადამხდელმა განახორციელა საგადასახადო ანგარიშგება, რომლის მიხედვით მისი შემოსავლები, ხარჯები და საგადასახადო აგენტის

ფუნქციის შესრულებასთან დაკავშირებული საგადასახადო ვალდებულებები შესაბამისი პერიოდების მიხედვით ნულის ტოლია.

გადასახადის თანხების დარიცხვა გულისხმობს საგადასახადო ორგანოში კონკრეტული საგადასახადო პერიოდისათვის გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი გადასახადის თანხის აღრიცხვას. დარიცხვა მოიცავს შესწორებით დარიცხვასა და სავარაუდო დარიცხვას. ამასთან, შესწორებითი დარიცხვის შემთხვევაში უქმდება სავარაუდო დარიცხვა.

საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს განახორციელოს თითოეული გადასახადის გადამხდელის კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულების დარიცხვა, შემდეგი ერთი ან ერთზე მეტი ინფორმაციის წყაროს საფუძველზე:

1. გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო დეკლარაციები;

2. გადახდის წყაროსთან გადახდილი თანხების შესახებ ინფორმაცია;

3. შემოწმების მასალები და სხვა სათანადო ინფორმაცია, რომელიც ცნობილია საგადასახადო ორგანოსათვის.

თუ გადასახადის გადამხდელი არ წარმოადგენს გადასახადის დასარიცხად საჭირო ინფორმაციას, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია დაარიცხოს მას გადასახადი ხელთ არსებული ინფორმაციის საფუძველზე და წარუდგინოს „საგადასახადო მოთხოვნა“.

„საგადასახადო მოთხოვნა“ არის საგადასახადო ორგანოს აღმინისტრაციული აქტი, რომელიც წარედგინება გადასახადის გადამხდელს, რომლის შესრულება საფაღდებულოა.

საგადასახადო ორგანო ვალდებულია, გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ან სხვა ვალდებულ პირს წარუდგინოს „საგადასახადო მოთხოვნა“, თუ არ-

სებობს მისი წარდგენის საფუძველი. წარდგენის კონკრეტულ საფუძველზე შესაბამის პირებს წარედგინება მხოლოდ ერთი „საგადასახადო მოთხოვნა“.

საგადასახადო ორგანო გადასახადის გადამხდელს „საგადასახადო მოთხოვნას“ უგზავნის გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ გადაწყვეტილების მიღების დღიდან 5 სამუშაო დღის განმავლობაში. „საგადასახადო მოთხოვნის“ გამოცემის წესი, ფორმა და პროცედურები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით დადგენილი წესით.

„საგადასახადო მოთხოვნის“ წარდგენის საფუძველებია:

1. იმ გადასახადების დარიცხვის ვალდებულება, რომელთა გაანგარიშებაც აკისრია საგადასახადო ორგანოს;

2. გამოვლენილ საგადასახადო სამართალდარღვევაზე ან საგადასახადო შემოწმების მასალებზე თანხების (საგადასახადო სანქციების ან/და დამატებით დარიცხული გადასახადების) დარიცხვის შესახებ საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მოადგილის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება.

„საგადასახადო მოთხოვნაში“ უნდა აღინიშნოს:

- საგადასახადო ორგანოს დასახელება და მისამართი;

- „საგადასახადო მოთხოვნის“ გაგზავნის (გადაცემის) თარიღი;

- გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის რეკვიზიტები (სახელი და გვარი/დასახელება, მისამართი);

- საიდენტიფიკაციო ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში);

• მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის ის ნორმა, რომლის თანახმადაც მოხდა გადასახადის დარიცხვა ან რომელიც დაარღვია გადასახადის გადამხდელმა/საგადასახადო აგენტმა ან სხვა ვალდებულმა პირმა;

• მისი შინაარსი, დასაბეგრი ობიექტი, დარიცხული გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის ოდენობა, ამ მოთხოვნის შესრულების ვადა, გადახდის წესი);

• გადასახადის გადამხდელის უფლებები და ვალდებულებები (მათ შორის, „საგადასახადო მოთხოვნის“ გასანივრების წესი);

• მისი შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, რომლებიც გამოიყენება გადასახადის გადამხდელის მიმართ ამ მოთხოვნის შეუსრულებლობის შემთხვევაში.

გადასახადის გადამხდელმა „საგადასახადო მოთხოვნა“ უნდა შეასრულოს მისი მიღებიდან 15 კალენდარული დღის განმავლობაში. აღნიშნულ ვადაში „საგადასახადო მოთხოვნის“ შეუსრულებლობის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელის მიმართ შეიძლება გამოყენებულ იქნეს საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

„საგადასახადო მოთხოვნა“ შესრულებულად ითვლება გადასახადის გადამხდელის მიერ „საგადასახადო მოთხოვნაში“ აღნიშნული თანხის სრული მოცულობით გადახდის მომენტიდან.

გადასახადის გადახდა ხორციელდება:

1. „საგადასახადო მოთხოვნაში“ მითითებული დარიცხვის ადგილის მიხედვით;

2. საგადასახადო კანონმდებლობაში მითითებული ადგილის მიხედვით, თუ საჭირო არ არის „საგადასახადო მოთხოვნა“;

3. გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ადგილის ან საწარმოს, მეწარმე ფიზიკური

პირის საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, თუ საგადასახადო კანონმდებლობაში ადგილი მითითებული არ არის;

4. საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, თუ გადახდას ასრულებს საგადასახადო აგენტი.

ბანკები და ცალკეულ სახეობათა საბანკო ოპერაციების შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციები ვალდებული არიან, უპირველეს ყოვლისა, შეასრულონ გადასახადის გადამხდელის (სხვა ვალდებული პირის) საგადახდო დავალებები და საგადასახადო ორგანოების გადაწყვეტილებები (საინკასო დავალებები) გადასახადის გადამხდელის საბანკო ანგარიშებიდან გადასახადის გადახდის თაობაზე. ბანკების მიერ საგადახდო დავალება ან საინკასო დავალება სრულდება არა უგვიანეს აღნიშნული დავალების ან გადაწყვეტილების მიღების დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა, თუ საგადასახადო კოდექსით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. თუ გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს, სხვა ვალდებულ პირს ანგარიშებზე არ გააჩნია ფულადი სახსრები ან ანგარიშებზე არსებული ფულადი სახსრები არასაკმარისია საგადახდო დავალების ან საინკასო დავალების შესასრულებლად, მათი აღსრულება ხორციელდება ამ ანგარიშებზე ფულადი სახსრების ჩარიცხვის შესაბამისად, არა უგვიანეს ყოველი ასეთი ჩარიცხვის დღის მომდევნო საოპერაციო დღისა.

გადასახადის გადამხდელის ანგარიშზე ფულადი სახსრების არსებობისას თანხების ჩამოწერისა და ბიუჯეტში მათი გადარიცხვის თაობაზე გადასახადის გადამხდელის საგადახდო დავალების ან საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების დროულად შეუსრულებლობისათვის ბანკს დაერიცხება საურავი. ასეთ შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს სანქცია არ დაეკისრება.

გადასახადის გადამხდელის მიერ ბიუჯეტში წარ-
იცხულ საგადასახადო შემოსავლებს აღრიცხავენ საგა-
დასახადო ორგანოები გადასახადის გადამხდელის პი-
რადი აღრიცხვის ბარათზე საგადასახადო ვალდებულე-
ბების დარიცხული და გადახდილი თანხების ასახვით.
გადასახადების მიხედვით ბიუჯეტის დავალიანებათა და-
ფარვა ხდება შემდეგი თანმიმდევრობით:

- გადასახადის ძირითადი თანხის გადახდა;
- ფინანსური სანქციის სახით დარიცხული ჯარიმის თანხის გადახდა;
- დარიცხული საურავის გადახდა.

ობიექტური პირობებიდან გამომდინარე, საგადასახ-
ადო ვალდებულებების შესრულების ვადა შეიძლება
შეიცვალოს გადასახდელი გადასახადის მთლიანი თანხის
ან მისი ნაწილის მიმართ დავალიანების თანხაზე საუ-
რავის დარიცხვით.

გადასახადის გადამხდელის დასაბუთებული წერი-
ლობითი განცხადების მიღების შემდეგ საგადასახადო
ვალდებულების შესრულების ვადა შეიძლება გა-
გრძელდეს 3 ან 6 თვით.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულების ვადის
გაგრძელების შესახებ გადაწყვეტილების მიღებისას სა-
გადასახადო ვალდებულებების დაფარვაზე იდება
ხელშეკრულება და განისაზღვრება დაფარვის გრაფიკი.

დავალიანების გადავადების პერიოდში გადასახადის
გადამხდელის ქონებაზე ვრცელდება საგადასახადო
იპოთეკის/გირავნობის უფლება და არ გამოიყენება ამ
კოდექსით გათვალისწინებული საგადასახადო ვალდე-
ბულებების შესრულების უზრუნველყოფის სხვა
ლონისძიებები.

ვადაგადაცილებული საგადასახადო ვალდებულებე-
ბის დაფარვის ამ მუხლით გათვალისწინებული პირობე-
ბის დარღვევისას ან/და ვადაგადაცილებული საგადასახ-

ადო ვალდებულებების შესრულებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო ვალდებულია გადასახადის გადამხდელის მიმართ დაუყოვნებლივ გაატაროს ამ კოდექსით გათვალისწინებული საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების უსრუნველყოფის ღონისძიებები.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულების ვადა არ შეიძლება შეიცვალოს, თუ:

1. გადასახადის გადამხდელის წინააღმდეგ აღძრულია სისხლის სამართლის საქმე საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გამო;

2. მიმდინარეობს საგადასახადო სამართალდარღვევის ან ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის საქმის წარმოება გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევის გამო;

3. არსებობს საკმარისი საფუძველი იმისა, რომ შესრულებელი საგადასახადო ვალდებულების არსებობისას გადასახადის გადამხდელი ან საგადასახადო აგენტი ისარგებლებს ასეთი ცვლილებით და გადაამალავს თავის ფულად სახსრებს ან/და სხვა ქონებას ან პირი აპირებს საცხოვრებლად სხვა სახელმწიფოში გადასულას (ასეთ შემთხვევაში გადავადებაზე უარი შეიძლება გასაჩივრდეს სასამართლოში).

საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების ვადის შეცვლასთან დაკავშირებით ნებისმიერი გადაწყვეტილება ითვლება ბათილად, ხოლო ამ გადაწყვეტილების შესასრულებლად დადებული ნებისმიერი ხელშეკრულება – ბათილ გარიგებად.

გადაწყვეტილების მიმღები უფლებამოსილი პირი ვალდებულია გადაწყვეტილების ბათილად ცნობის მომენტიდან 3 დღის განმავლობაში წერილობითი შეტყობინება გაუგზავნოს გადასახადის გადამხდელს და საგა-

დასახადო ორგანოს მისი საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით.

საგადასახადო დავალიანების გადახდის ვადის გაგრძელების თაობაზე გადასახადის გადამხდელის დასაბუთებული წერილობითი განცხადების მიღების შემდეგ საგადასახადო ვალდებულებების დაფარვის გადავადებისა და გრაფიკის განსაზღვრის უფლება აქვს:

1. საგადასახადო ინსპექციის უფროსს, თუ გადასავადებელი თანხა არ აღემატება 50000 ლარს, ხოლო გადავადების პერიოდი – 3 თვეს;

2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საგადასახადო სამსახურის უფროსს, თუ გადასავადებელი თანხა 50000 ლარზე მეტია და არ აღემატება 250000 ლარს, ხოლო გადავადების პერიოდი არ აღემატება 6 თვეს.

გადასახადის გადახდის ვადის გაგრძელება არ ათავისუფლებს გადასახადის გადამხდელს ბიუჯეტში გადასახადის არადროულად ჩარიცხვის გამო დარიცხული საურავის გადახდისაგან.

გადავადების მოქმედება წყდება შესაბამისი გადაწყვეტილების (ხელშეკრულების) ვადის ამოწურვისას ან შეიძლება შეწყდეს აღნიშნული ვადის ამოწურვამდე საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში.

გადავადება წყდება ვადაზე ადრე, თუ გადასახადის გადამხდელი დადგენილი ვადის ამოწურვამდე სრულად გადაიხდის გადასახადის კუთვნილ თანხებს და შესაბამის საურავს.

შესაბამისი გადაწყვეტილების მიმღები უფლებამოსილი პირი გადავადებას ვადამდე შეწყვეტს, თუ გადასახადის გადამხდელი არღვევს გადავადების პირობებს (გრაფიკს).

გადაწყვეტილება გადავადების ვადამდე შეწყვეტის შესახებ უფლებამოსილი პირის მიერ მისი მიღებიდან 5

დღის ვადაში წერილობით გადაეცემა გადასახადის გადამხდელს ამ კოდექსით დადგენილი წესით. გადაწყვეტილების ასლი ამავე ვადაში ეგზავნება საგადასახადო ორგანოს მისი საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით.

VI.3. საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები

საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფა შეიძლება განხორციელდეს შემდეგი ღონისძიებებით:

- საგადასახადო იპოთეკით/გირავნობით;
- მესამე პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევით;
- ქონებაზე ყადაღის დადებით;
- ყადაღადებული ქონების რეალიზაციით;
- საბანკო ანგარიშებიდან გადასახადის, საურავისა და ჯარიმის თანხების ჩამოწერით;
- გადასახადის გადამხდელის სალაროდან ნაღდი ფულადი სახსრების ამოღებით.

საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებების რიგითობას ირჩევს საგადასახადო ორგანო.

საგადასახადო გირავნობა/იპოთეკა არის სახელმწიფოს უფლება, საგადასახადო ვალდებულების შესრულება უზრუნველყოს საგადასახადო დავალიანების მქონე გადასახადის გადამხდელის ქონებიდან.

საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება წარმოიშობა საგადასახადო დავალიანებაზე საგადასახა-

დო დავის დაწყებისთანავე ან/და აღიარებულ საგადასახადო ვალდებულებასთან ერთად. ეს უფლება საგადასახადო დავალიანების მოცულობის ფარგლებში ვრცელდება გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერ ქონებაზე საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის შემდეგ შექნილი ქონების ჩათვლით.

საგადასახადო დავალიანების წარმოშობიდან არა უმეტეს 15 დღისა შეტყობინება საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების წარმოშობის შესახებ ეგზავნება გადასახადის გადამხდელს, აგრეთვე მარეგისტრირებელ ორგანოს რეგისტრაციისათვის, რომელიც ვალდებულია არა უგვიანეს შეტყობინების მიღების დღის მომდევნო დღისა რეგისტრაციაში გაატაროს საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება.

გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის გაკოტრების საქმის წარმოებისას ან რესტრუქტურიზაციის რეჟიმში ყოფნისას საგადასახადო გირავნობის ვადა განისაზღვრება ხანდაზმულობის ვადის (6 წელი), გაკოტრების საქმის წარმოების ან რესტრუქტურიზაციის რეჟიმში ყოფნის მთელი ვადისა და დამატებითი 2-წლიანი ვადის ჯამით.

საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება გაუქმებულად ჩაითვლება:

1. დავალიანების დაფარვისთანავე, თუ გადასახადის გადამხდელმა სრულად დაფარა დავალიანება;
2. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების ხანდაზმულობის ვადის გასვლისთანავე.

იმ ქონების გადაცემის ხელშეწყობის მიზნით, რომელზედაც ვრცელდება საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლება, სახელმწიფოს უფლება აქვს გააუქმოს გირავნობა/იპოთეკა, თუ საგადასახადო ორგანო ქონების სანაცვლოდ მიიღებს თავის მოთხოვნილ თანხას ან თუ ჩათვლის, რომ ასეთი ქმედება სახელმწიფოს

სტრატეგიულ ინტერესს წარმოადგენს. საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის უფლების ასეთი გზით გაუქმების შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო გასცემს ცნობას ქონების საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დატვირთვისაგან განთავისუფლების შესახებ.

თუ სასამართლოს გადაწყვეტილებით დადგენილია ან მესამე პირის მიერ აღიარებულია, რომ გადასახადის გადამხდელის ქონება ან ქონებრივი უფლებები რაიმე ფორმით მესამე პირის დროებით მფლობელობაშია, მაშინ გადასახადის გადამხდელის თანხმობით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს მესამე პირს მოსთხოვოს, რომ მან გადასახადის გადამხდელის შეუსრულებელი ვალდებულებები (არა უმეტეს აღიარებული საგადასახადო დავალიანებისა) ისევე შეასრულოს საგადასახადო ორგანოს მიმართ, როგორც უნდა შეესრულებინა გადასახადის გადამხდელს. მოთხოვნის სრულად ან ნაწილობრივ შესრულებისთანავე გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულება შესაბამისად უქმდება ან მცირდება.

საგადასახადო ორგანოს უფროსს/მის მოადგილეს უფლება აქვს მიიღოს გადაწყვეტილება მესამე პირის მფლობელობაში არსებულ ქონებაზე გადახდევინების მიქცევის შესახებ და წარუდგინოს მას „საგადასახადო მოთხოვნა“, რაც გულისხმობს:

1. ამ პირის დავალდებულებას, რომ მან „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებიდან 15 დღის ვადაში უშუალოდ საგადასახადო ორგანოს გადაუხადოს მასში აღნიშნული თანხა ან გადასცეს თავის მფლობელობაში არსებული გადასახადის გადამხდელის ქონება;

2. აღნიშნულ ვადაში „საგადასახადო მოთხოვნის“ შეუსრულებლობის შემთხვევაში ამ პირის საბანკო ანგარიშიდან საინკასო დავალებით კუთვნილი თანხის ჩამოწერას. საფინანსო დაწესებულებაში უცხოური სავ-

ალუტო ანგარიშის არსებობის შემთხვევაში ეს დაწესებულება ახორციელებს ამ ანგარიშზე არსებული თანხის კონვერტაციას ეროვნულ ვალუტაში.

„საგადასახადო მოთხოვნას“ უნდა დაერთოს გადასახადის გადამხდელის თანხმობა. „საგადასახადო მოთხოვნაში“ უნდა აღინიშნოს:

- საგადასახადო ორგანოს დასახელება და მისამართი;

- „საგადასახადო მოთხოვნის“ გაგზავნის (გადაცემის) თარიღი;

- მესამე პირის რეკვიზიტები (სახელი და გვარი/დასახელება, მისამართი);

- გადასახადის გადამხდელის რეკვიზიტები (სახელი და გვარი/დასახელება, მისამართი);

- მისი წარდგენის საფუძველი, საგადასახადო კანონმდებლობის აქტის იმ ნორმის მითითებით, რომლის თანახმადაც მოხდა ამ მოთხოვნის წარდგენა; მისი შინაარსი (მათ შორის, მესამე პირის დავალიანების ოდენობა გადასახადის გადამხდელის მიმართ, მესამე პირისაგან მოთხოვნილი თანხის ოდენობა და მესამე პირის მფლობელობაში არსებული იმ ქონების მითითება, რომელიც არის გადასახადის გადამხდელის საკუთრება), ამ მოთხოვნის შესრულების ვადა, გადახდის წესი; მისი მიღებისას მესამე პირის უფლებები და ვალდებულებები (მათ შორის, „საგადასახადო მოთხოვნის“ გასაჩივრების წესი); მისი შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები, რომლებიც გამოიყენება მესამე პირის მიმართ ამ მოთხოვნის შეუსრულებლობის შემთხვევაში.

ქონებაზე ყადაღის დადება. აღიარებული საგადასახადო დავალიანების არსებობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე დაადოს ყადაღა გადასახადის გადამხდელის საკუთრებაში არსებულ ნებისმიერი სახის

ქონებას, მათ შორის, მოძრავ, უძრავ, არამატერიალურ ქონებას, აღიარებული საგადასახადო დავალიანების მოცულობის ფარგლებში. ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის ამ ქონების განკარგვის (გადამხდელთა მიერ ნებისმიერი ფორმით გასხვისების, დაგირავების, იპოთეკის, უზუფრუქტის, სერვიტუტის ან აღნაგობით დატვირთვის, თხოვების, ქირავნობისა და იჯარის ხელშეკრულების დადების, სხვისთვის დროებით ან მუდმივ მფლობელობაში გადაცემის) აკრძალვას, მაგრამ არა ჩვეულებრივი საწარმოო მიზნით გამოყენებას (გარდა რეალიზაციისათვის გათვალისწინებული საქონლისა) და სარეალიზაციოდ განკუთვნილი საქონლის შესანახად გადაცემას. ქონებაზე ყადაღის დადების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს არა აქვს ქონების გადაცემის, გაყიდვის, გაქირავების, იჯარით გადაცემის ან სხვა სახით განკარგვის უფლება საგადასახადო ორგანოს წერილობითი თანხმობის გარეშე, ისიც მხოლოდ იმ პირობით, რომ უზრუნველყოფილი იყოს ამის შედეგად ამონაგები თანხის შეტანა საგადასახადო დავალიანების დასაფარავად.

ქონებაზე ყადაღის დადება წარმოადგენს ადმინისტრაციულ აქტს, ფორმდება საგადასახადო ორგანოს უფროსის ბრძანებით და ძალაში შედის მოვალისათვის კანონით დადგენილი წესით გაცნობისთანავე.

საგადასახადო ორგანომ ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ გადაწყვეტილების მიღების თაობაზე ყადაღის დადებაამდე სულ ცოტა 30 დღით ადრე წერილობით უნდა შეატყობინოს მოვალეს, გარდა იმ შემთხვევისა, როცა გადასახადის გადახდევინებას საფროთხე ემუქრება.

ქონებაზე ყადაღის დადების შესახებ შეტყობინებაში აღნიშნული უნდა იყოს: მოვალის რეკვიზიტები (სახელი, გვარი/დასახელება, მისამართი), გადასახადის გად-

ამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში); მისი გაგზავნის თარიღი; გადაუხდელი აღიარებული გადასახადების სახეები, პერიოდი და ოდენობა; აღიარებული საგადასახადო ვალდებულების ჯამური ოდენობა 30-დღიანი პერიოდის დასრულებისათვის (დარიცხული სანქციების ჩათვლით) და აღიარებული საგადასახადო დავალიანების მოცულობა.

საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელი აღიარებული საგადასახადო დავალიანების ფარგლებში ყადაღადადებულ ნივთებს აღწუსხავს ქონებაზე ყადაღის დადების (აღწერის) აქტში.

ქონებაზე ყადაღის დადების (აღწერის) აქტში უნდა აღინიშნოს: მისი შედგენის დრო და ადგილი; ყადაღის დადების შესახებ გადაწყვეტილების მიმღები საგადასახადო ორგანოს დასახელება, საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენლის სახელი, გვარი და ის პირები, რომლებიც დაესწრნენ აქტის შედგენას; მოვალის რეკვიზიტები (სახელი, გვარი/დასახელება, მისამართი), გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში); მასში შეტანილი თითოეული საგნის დასახელება და განმასხვავებელი ნიშნები (წონა, მეტრაჟი, ცვეთა და სხვ.); მასში შეტანილი თითოეული საგნის შეფასება და მთელი ქონების ღირებულება; საგანი ან/და სადგომი, რომელიც დაილუქა და მასზე დადებული ლუქების რაოდენობა და აღწერილობა; იმ პირის დასახელება, ვისაც შესანახად გადაეცა ქონება და მისი მისამართი, თუ შენახვა თვით მოვალეს არ დაევადა; რომ მოვალესა და ქონების შემნახველს განემარტათ მათი მოვალეობა ქონების შენახვისათვის და პასუხისმგებლობის საკითხი გადაცემული ქონების გაფლანგვის, გასხვისების ან გადამალვისათვის; რომ მოვალესა და სხვა პირებს განემარტათ საგადასახადო ორგანოს მოქმედებათა გასაჩივრების წესი.

ფასიანი ქაღალდები ან/და ფასიანი ნივთები შესანახად ამოიღება საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით საგადასახადო ინსპექციის წარმომადგენლის მიერ, თუ არსებობს ყადაღადადებული ნივთების ხელყოფის საშიშროება. თუ ეს ნივთები რჩება მოვალესთან, მაშინ ყადაღის დადება ხდება დალუქვით.

ქონებაზე ყადაღის დადების (აღწერის) აქტს ხელს აწერენ საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენელი, ქონების შემნახველი, მოვალე და სხვა პირები, რომლებიც ესწრებოდნენ ყადაღის დადებას. თუ ამ პირებმა უარი თქვეს აქტის ხელმოწერაზე აქტში კეთდება შესაბამისი აღნიშვნა.

ყადაღადადებული ნივთები ფასდება საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენლობის მიერ საბაზრო ღირებულებით.

თუ აღიარებული საგადასახადო დავალიანების არსებობისას საგადასახადო ორგანოს საკმარისი საფუძველი აქვს მიიჩნიოს, რომ გადასახადის გადახდევინებას საფრთხე ემუქრება, მას უფლება აქვს, მოითხოვოს გადასახადის დაუყოვნებლივ გადახდა და მისი გადაუხდელობის შემთხვევაში ყადაღა დაადოს მოვალის ქონებას. ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანომ ყადაღის დადებიდან 72 საათში სასამართლოს უნდა წარუდგინოს შუამდგომლობა მოვალის ქონებაზე ყადაღის დადების დადასტურების შესახებ. სასამართლო ვალდებულია მომდევნო 72 საათის განმავლობაში მიიღოს გადაწყვეტილება შუამდგომლობის სრულად ან ნაწილობრივ დაკმაყოფილების თაობაზე ან უარყოფის შესახებ. თუ აღნიშნულ ვადაში საგადასახადო ორგანო სასამართლოში არ წარადგენს შუამდგომლობას ან სასამართლო არ მიიღებს გადაწყვეტილებას ყადაღის დადების დადასტურების შესახებ, ყადაღა მოხსნილად ჩაითვლება.

, მოვალის ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციას ახორციელებს საგადასახადო ორგანო სასამართლოს გადაწყვეტილების საფუძველზე ღია აუქციონის წესით. აუქციონის ჩატარების დროსა და ადგილს განსაზღვრავს შესაბამისი საგადასახადო ორგანო, რის შესახებაც იგი აუქციონის ჩატარებამდე 30 დღით ადრე აკეთებს განცხადებას, რომელშიც უნდა აღინიშნოს: აუქციონის ჩატარების დრო და ადგილი; ქონების მესაკუთრის რეკვიზიტები (სახელი, გვარი/დასახელება, მისამართი); გასაყიდი ქონების დასახელება (ქონების მოკლე აღწერა); ქონების საწყისი ფასი, რომელიც ყადაღის დადების (აღწერის) აქტში მითითებული ყადაღადადებული ნივთის საბაზრო ფასია; რომ მესამე პირები, რომელთაც აქეთ უფლებები ამ ქონებაზე, ვალდებულნი არიან, ამ უფლებათა დამადასტურებელი მტკიცებულებანი წარადგინონ აუქციონის დაწყებამდე; აუქციონის პირობები.

პირი, რომლის შემოთავაზებული ფასი მიღებული იქნება აუქციონზე და რომელიც შეისყიდის ჩამორთმეულ ქონებას, ვალდებულია დაუყოვნებლივ გადაიხადოს თავის მიერ შემოთავაზებული ფასის არანაკლებ ნახევარი ან 5000 ლარი უმცირესი თანხის მიხედვით, ხოლო თანხის დარჩენილი ნაწილი უნდა დაიფაროს რეალიზაციიდან 14 კალენდარული დღის განმავლობაში. თანხის სრულად დაფარვამდე მყიდველს არ გააჩნია ქონებაზე საკუთრების უფლება.

თანხის სრულად გადახდისთანავე მყიდველს ეძლევა სერტიფიკატი გაყიდვისა და ქონების ფლობის (განკარგვის) შესახებ. ამ სერტიფიკატით მყიდველს გადაეცემა საკუთრების უფლება, რომელზედაც ვრცელდება არასაგადასახადო გირავნობის უფლება, რომელიც არსებობდა ქონების გაყიდვამდე და აღემატებოდა იმ საგადასახადო გირავნობის უფლებას, რომელმაც გამოიწვია ქონებაზე ყადაღის დადება. მყიდველმა დაუყოვნე-

ბლივ უნდა გამოიტანოს ქონება საწყობიდან ან საცავიდან, სადაც საგადასახადო დეპარტამენტი ინახავდა მას. მყიდველის საკუთრების უფლება ძალაში შედის თანხის სახელმწიფოსათვის სრულად გადახდისთანავე.

თუ მყიდველი ვერ შეძლებს აუქციონზე შესყიდული ქონების ღირებულების დადგენილ ვადაში სრულად გადახდას, ის კარგავს ყოველგვარ უფლებას აღნიშნულ ქონებაზე და მის მიერ ქონების შექენის მიზნით უკვე გადახდილ თანხაზე (მათ შორის, დეპოზიტზე განთავსებულ თანხაზე). ამ შემთხვევაში გადახდილი თანხით დაიფარება ის გადასახადები, რომელთა დაფარვის მიზნითაც თავის დროზე განხორციელდა ქონების რეალიზაცია.

ქონების გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლით პირველ რიგში დაიფარება: ქონების ამოღებასთან, შენახვასა და რეალიზაციასთან დაკავშირებული ხარჯები; გადასახადის თანხები; ჯარიმისა და საურავის თანხები.

ქონების გაყიდვის შედეგად მიღებული შემოსავლით პირველ რიგში დაფარული თანხების შემდეგ დარჩენილი სახსრები უბრუნდება გადასახადის გადამხდელს 5 დღის ვადაში.

მარეგისტრირებელი ორგანოები, აუქციონზე ქონების მყიდველის მიერ სერტიფიკატის წარდგენის შემთხვევაში, ვალდებული არიან საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით რეგისტრაციაში გაატარონ ქონების ახალი მესაკუთრე, რომელიც დაიკავებს ძველი მესაკუთრის ადგილს და გახდება საკუთრების გადაცემის მომენტში არსებულ ნივთთან დაკავშირებული სამართლებრივი ურთიერთობის მონაწილე.

ყადაღადღებულ ქონების რეალიზაცია შეწყდება, თუ გადასახადის გადამხდელი აუქციონის ჩატარებამდე უბრუნველყოფს საგადასახადო ვალდებულებებისა და

საგადასახადო ორგანოს მიერ აუქციონის ორგანიზებისათვის უკვე გაწეული ხარჯების დაფარვას ან აუქციონის ჩატარებამდე საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელს შორის დაიდება საგადასახადო დავალიანების გადავადების შესახებ წერილობითი შეთანხმება.

საგადასახადო ორგანოების მიერ ყადაღადადებული ქონების რეალიზაციის წესს ადგენს საქართველოს მთავრობა.

VI.4. საბაღასახადო ანბარიშეება. საბაღასახადო დეკლარაცია

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია აწარმოოს სააღრიცხვო დოკუმენტაცია საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად იმ ოპერაციებზე, რომლებიც წარმოშობს: გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებას; გადასახადის დაკავების ვალდებულებას; საგადასახადო დაბეგვრასთან დაკავშირებით მონაცემების წარდგენის ვალდებულებას.

პირველად საგადასახადო დოკუმენტს წარმოადგენს წერილობითი საბუთი, რომელშიც უნდა აღინიშნოს: დოკუმენტის დასახელება; დოკუმენტის შედგენის თარიღი; დოკუმენტის ნომერი, რომლის განმეორება აკრძალულია; სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარეთა რეკვიზიტები (ფიზიკური პირის შემთხვევაში – სახელი და გვარი, გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი, საცხოვრებელი ადგილის მისამართი, პირადობის დამადასტურებელი დოკუმენტის ნომერი, დოკუმენტის გამცემი ორგანოს დასახელება და მისი გაცემის თარიღი; სხვა პირის შემთხვევაში – პირის სრული დასახელება, მისი მისამართი, გადასახადის გადამხდელის საიდენტი-

ფიკაციო ნომერი); სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი; გადაცემული საქონლის/მომსახურების დასახელება (სრული ჩამონათვალი), მისი ოდენობა და ზომის ერთეული (თუ შესაძლებელია მისი ოდენობისა და ზომის განსაზღვრა); გადაცემული საქონლის/მომსახურების ღირებულება; აქციზისა და დღგ-ის თანხა (აქციზურ საქონელზე); დღგ-ის თანხა (დღგ-ით დასაბეგრ არააქციზურ საქონელზე/მომსახურებაზე); სამეურნეო ოპერაციის მონაწილე მხარეთა ან მათი უფლებამოსილი წარმომადგენლების სახელი, გვარი და ხელმოწერა.

პირველადი საგადასახადო დოკუმენტი დგება არანაკლებ ორ იდენტურ ეგზემპლარად, რომელთაგან ერთი რჩება პირს, რომელმაც შეადგინა და გასცა აღნიშნული დოკუმენტი, ხოლო მეორე გადაეცემა და ინახება იმ პირთან, რომლისთვისაც განკუთვნილია ეს დოკუმენტი.

ზოგიერთი სახის საქმიანობის განმახორციელებელ გადასახადის გადამხდელს, თუ ასეთი საქმიანობისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია დაბეგვრის განსხვავებული პირობები, საქართველოს ფინანსთა მინისტრმა შეიძლება დაუდგინოს ზოგიერთი სახის საქმიანობასთან დაკავშირებული შემოსავლებისა და ხარჯების განცალკევებულად აღრიცხვის ვალდებულება.

ზოგიერთი სახის საქმიანობასთან დაკავშირებული შემოსავლები და ხარჯები დადასტურებულ უნდა იქნეს სააღრიცხვო დოკუმენტაციით.

საგადასახადო დეკლარაცია წარმოადგენს გადასახადის გადამხდელის წერილობით ანგარიშგებას მიღებული შემოსავლებისა და გაწეული ხარჯების, შემოსავლის წყაროების, გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების, საგადასახადო შეღავათების, გამომანგარიშებული გადასახადის თანხის ან/და გადასახადის გამომანგარ-

იშებასა და გადახდასთან დაკავშირებული სხვა მონაცემების შესახებ.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებსა და ვადაში.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საგადასახადო დეკლარაცია თავისი საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით. საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილ შემთხვევებში საგადასახადო დეკლარაცია შეიძლება წარდგენილ იქნეს ინფორმაციის მაგნიტური მატარებლით (დისკეტა, კომპაქტ-დისკი და სხვ.) ან ელექტრონული ფოსტით, რომელიც იძლევა ასეთი ინფორმაციის კომპიუტერული დამუშავების შესაძლებლობას.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს პირადად წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში ან გაგზავნის საფოსტო გზავნილით.

საგადასახადო დეკლარაციას ხელს აწერს გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი ან/და მისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენელი.

თუ გადასახადის გადამხდელი საშემოსავლო, ქონების ან მოგების გადასახადის დეკლარაციის წარდგენის ვადის გასვლამდე წერილობით მიმართავს საგადასახადო ორგანოს ვადის გაგრძელების თაობაზე და გადაიხდის იმ დროისათვის მოსალოდნელ გადასახადსაც, დეკლარაციის წარდგენის ვადა ავტომატურად უგრძელდება 3 თვით.

საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის გაგრძელება არ მოქმედებს გადასახადის გადახდის დროზე და არ აჩერებს გადაუხდელ გადასახადზე საურავის დარიცხვას.

თუ გადასახადის გადამხდელი/საგადასახადო აგენტი ან სხვა ვალდებული პირი თავის მიერ წარდგენილ საგადასახადო დეკლარაციაში აღმოაჩენს შეცდომებს, რომლებიც იწვევს საგადასახადო ვალდებულების ცვლილებას (შემკირებას ან გაზრდას), იგი ვალდებულია საგადასახადო დეკლარაციაში შეიტანოს შესაბამისი ცვლილება ან დამატება.

თაზო VII

საგადასახადო კონტროლი. საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხისმგებლობა. საგადასახადო ღავა

VII.1. საგადასახადო კონტროლი

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, ქვეყანაში საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო.

სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებათ გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის საგადასახადო კონტროლი. აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს ოპერატიულ-სამძებრო საქმიანობის განმახორციელებელი ორგანოს თხოვნით და სასამართლოს გადაწყვეტილებით საგადასახადო ორგანო.

საგადასახადო კონტროლი მოიცავს მიმდინარე კონტროლის პროცედურებს (გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვას, გადასახადის გადამხდელისგან ინფორმაციის წარდგენის მოთხოვნას, ზოგად ანალიტიკურ პროცედურებს), გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვებას (ქრინომეტრაჟს, საკონტროლო შესყიდვას, ინვენტარიზაციას, დათვალიერებას) და საგადასახადო შემოწმებას (კამერალურსა და გასვლითს).

საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე განახორციელოს საგადასახადო კონტროლი მხოლოდ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა

ვალდებული პირის მიმართ გამოიყენოს საგადასახადო კონტროლის ფორმები და მეთოდები მხოლოდ მოსამართლის ბრძანების საფუძველზე, გარდა: მიმდინარე კონტროლის პროცედურებისა; გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების პროცედურებისა (ამასთან, არააქციზური საქონლის მფლობელ პირს მოსამართლის ბრძანების გარეშე კალენდარული წლის განმავლობაში ინვენტარიზაცია შეიძლება ჩაუტარდეს არა უმეტეს 3-ჯერ); კამერალური საგადასახადო შემოწმებისა; გეგმური გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისა.

საგადასახადო ორგანო მიმდინარე კონტროლის პროცედურების განხორციელებისას მოაწოდებს ყურადღებას აქცევს გადასახადის გადამხდელთა აღრიცხვას. გადასახადის გადამხდელი ეკონომიკური (სამეურნეო) საქმიანობის დაწყებიდან 10 დღის ვადაში, საგადასახადო აღრიცხვის შესახებ განცხადებით მიმართავს საგადასახადო სამსახურს, თავისი საქმიანობის ადგილმდებარეობის მიხედვით. ეს უკანასკნელი გადასახადის გადამხდელს ანიჭებს საიდენტიფიკაციო ნომერს, რომელიც მუდმივია და მისი შეცვლა ან განმეორება აკრძალულია.

სააღრიცხვო მონაცემთა საფუძველზე საგადასახადო დეპარტამენტი აწარმოებს გადასახადის გადამხდელთა ერთიან სახელმწიფო რეესტრს.

საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია მოითხოვოს გადასახადის გადამხდელისგან სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაცია.

საგადასახადო ორგანოს მიერ გაცემული გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭების დამადასტურებელი დოკუმენტის წარდგენის შემდეგ გადასახადის გადამხდელს ეხსნება საბანკო ანგარიში.

თუ გადასახადის გადამხდელი არ ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას კანონმდებლობით გათვალ-

ისწინებულნი ფორმითა და წესით ან არ ახორციელებს მას საერთოდ, ან სააღრიცხვო დოკუმენტაცია დაკარგულია ან განადგურებულია, რის გამოც შეუძლებელია დაბეგვრის ობიექტის, დაბეგვრასთან დაკავშირებული ობიექტისა და საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა, მაშინ საგადასახადო ორგანოს გადასახადის ოდენობის დადგენის მიზნით უფლება აქვს გადასახადის გადამხდელს გადასახადი დაარიცხოს არსებული მასალების საფუძველზე შესაბამისი ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, პირდაპირი და არაპირდაპირი მეთოდების გამოყენებით (აქტივების სიდიდის, საოპერაციო შემოსავლებისა და ხარჯების გათვალისწინებით, აგრეთვე სხვა მსგავსი ინფორმაციის ანალიზის საფუძველზე).

ურთიერთდამოკიდებულ პირებს შორის გარიგებისას შემოსავლები და ხარჯები ისე უნდა განაწილდეს, როგორც დამოუკიდებელ პირებს შორის დადებული გარიგების დროს.

პირი, რომელიც საქონლის/მომსახურების რეალიზაციას ახორციელებს უპირატესად ნაღდი ანგარიშსწორებით, გადასახადის გადახდისას იყენებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი შემოსავლებისა და ხარჯების აღრიცხვის გამარტივებულ წესებს. აღნიშნული წესები არ ვრცელდება იმ გადასახადის გადამხდელზე, რომელიც მოგებისა და საშემოსავლო გადასახადების მიზნებიდან გამომდინარე, ვალდებულია განახორციელოს ან ნებაყოფლობით ახორციელებს ბუღალტრულ აღრიცხვას დარიცხვის მეთოდით, აგრეთვე იმ პირზე, რომელიც რეგისტრირებულია დღგ-ის გადამხდელად.

ბარტერული ოპერაციის ღირებულების შემცირებულად ჩვენებისას საგადასახადო ორგანო ახორციელებს დაბეგვრის ობიექტის კორექტირებას საბაზრო ფასებით

და გადასახადის ხელახალ გამოანგარიშებას საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის განსაზღვრული სანქციების გათვალისწინებით.

საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს: მიხედველობაში არ მიიღოს სამეურნეო ოპერაციები, რომლებსაც არა აქვს არსებითი ეკონომიკური გავლენა; სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეცვალოს მისი კლასიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს.

ზოგადი ანალიტიკური პროცედურებით გათვალისწინებულია გადასახადის გადამხდელისგან მიღებული ინფორმაციის განზოგადება, სტატისტიკური და სხვა ინფორმაციის შეკრება, მათი შედარებითი და კრებისითი ანალიზი და ამ ანალიზის საფუძველზე საგადასახადო შემოწმებისა და ადმინისტრირების ღონისძიებების დაგეგმვა და ოპტიმიზაცია, მათ შორის: შემოსავლების და გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტების შესახებ ინფორმაციის შეგროვება; საგადასახადო ვალდებულებათა მიხედვით დავალიანების წარმოშობის მიზეზების შესწავლა; საგადასახადო შეღავათებით მოსარგებლე გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების ანალიზი; საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული აღრიცხვის ფორმების გამოყენება.

საგადასახადო ორგანოს მიერ ჩატარებული ზოგადი ანალიტიკური პროცედურების შედეგები აისახება მიმდინარე კონტროლის შესახებ გაფორმებულ ცნობაში.

საგადასახადო კონტროლის პროცედურებს შორის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანია გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვება. საგადასახადო სამსახურს უფლება აქვს გადამხდელის შემოსავლების, საქონლის

(მომსახურების) მიწოდების მოცულობის და დაქირავებულ ფიზიკურ პირთა რიცხოვნობის დადგენის მიზნით გადასახადის გადამხდელის სამეურნეო საქმიანობაზე განახორციელოს დაკვირვება ქრონომეტრაჟის ჩატარების გზით.

ქრონომეტრაჟი ტარდება საგადასახადო ორგანოს არანაკლებ ორი უფლებამოსილი პირის მიერ.

ქრონომეტრაჟი ტარდება სამუშაო დღის განმავლობაში გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოებული ან/და მიწოდებული საქონლის/მომსახურების მოცულობის შესახებ უწყვეტი ჩანაწერების წარმოებით. საჭიროების შემთხვევაში, საგადასახადო ორგანოს მუშაკს უფლება აქვს დააყენოს მრიცხველები და სხვა საზომი ხელსაწყოები და ქრონომეტრაჟის ჩატარების ყოველი დღის ბოლოს აწარმოოს მათი მაჩვენებლების რეგისტრაცია.

ქრონომეტრაჟი, როგორც წესი, ტარდება კალენდარული თვის მანძილზე არანაკლებ 7 დღის განმავლობაში. ამასთან, საგადასახადო ორგანომ შეიძლება მიიღოს გადაწყვეტილება ქრონომეტრაჟის მომდევნო თვეში გაგრძელებისა და გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის ობიექტზე დაკვირვების მიზნით საგადასახადო საგუშაგოს შემოღების თაობაზე.

ქრონომეტრაჟის ჩატარებისას საგადასახადო ორგანოს წარმომადგენლებს უფლება არა აქვთ მოითხოვონ გადასახადის გადამხდელის სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან დაბეგვრასთან დაკავშირებული სხვა ინფორმაციის წარდგენა.

გადასახადის გადამხდელის რეალური შემოსავლების დადგენის მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს განახორციელოს გადასახადის გადამხდელისგან საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვა ან/და დაადგინოს საქონლის/მომსახურების ფასი საკონტროლო შე-

სყიდვის შეთავაზებით (მისი გასაღების ან მოხმარების მიზნის გარეშე).

საქონლის/მომსახურების საკონტროლო შესყიდვის მიზანია გადასახადის გადამხდელის მიერ საქონლის მიწოდებით ან/და მომსახურების გაწევით მიღებული შემოსავლების რეალური მოცულობის დადგენა.

საგადასახადო კონტროლის განხორციელების მიზნით საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ თანამდებობის პირს უფლება აქვს ჩაატაროს გადასახადის გადამხდელის ტერიტორიებისა და შენობა-ნაგებობების დათვალიერება, გარდა ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ბინისა, რომლის დათვალიერებაც დასაშვებია მხოლოდ სასამართლოს გადაწყვეტილებით.

დათვალიერების პროცედურით გათვალისწინებული საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირის მიერ გადასახადის გადამხდელის ტერიტორიებისა და შენობა-ნაგებობის გარე და შიდა სივრცის ვიზუალური დათვალიერება. აღნიშნული პროცედურის ჩატარებისას აკრძალულია გადასახადის გადამხდელის დოკუმენტაციისა და სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების შემოწმება, ასევე მისგან სიტყვიერი და წერილობითი ახსნა-განმარტებების მოთხოვნა.

დათვალიერების პროცედურა არ მოიცავს სეიფის, კარადის, უჯრისა და სხვა მსგავსი სათაფსის შიგთავსის ვიზუალურ დათვალიერებასა და შემოწმებას.

საგადასახადო ორგანოს უფროსს უფლება აქვს სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე გამოსცეს აქციზური საქონლის მფლობელი პირის სასაქონლო მატერიალური ფასეულობის ინვენტარიზაციის ჩატარების ბრძანება (არააქციზური საქონლის მფლობელი პირის სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ინვენტარიზაციის ბრძანება შეიძლება გაიცეს კალენდარული წლის განმავლობაში არა უმეტეს 3-ჯერ).

საგადასახადო ინსპექციას უფლება აქვს განახორციელოს სამოქმედო ტერიტორიაზე საკონტროლო-საღარი აპარატების გამოყენების წესების დაცვის კონტროლი.

საგადასახადო კონტროლის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მეთოდია საგადასახადო შემოწმება. მას ატარებს საგადასახადო ორგანო. საგადასახადო შემოწმება ორი სახისაა: კამერალური და გასვლითი.

კამერალური საგადასახადო შემოწმებასთან მაშინ გვაქვს საქმე, როდესაც გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გაუსვლელად, საგადასახადო ორგანოში წარმოებს გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგების, საგადასახადო დეკლარაციების, ცნობების, დასკვნების და სხვა მონაცემების ანალიზი, რომლის საფუძველზე დგინდება საგადასახადო ვალდებულებების შესრულების შესაბამისობა საგადასახადო კოდექსში გათვალისწინებულ მოთხოვნილებებთან.

თუ კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად გამოვლენილი შეცდომები იწვევს გადასახადის თანხის ცვლილებას (შემცირებას ან გაზრდას), მაშინ კამერალური საგადასახადო შემოწმების განმახორციელებელი უფლებამოსილი პირი ადგენს საგადასახადო შემოწმების აქტს და აწერს ხელს მასზე. აღნიშნულ აქტს ამტკიცებს საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მისი მოადგილე.

კამერალური საგადასახადო შემოწმების შედეგად გადასახადის დარიცხული თანხის შესახებ გადასახადის გადამხდელს ეგზავნება „საგადასახადო მოთხოვნა“ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმებით გათვალისწინებულია გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის ადგილზე გადასახადის გამოანგარიშებასთან დაკავშირე-

ბული დოკუმენტაციის სრული ან შერჩევითი შემოწმება. გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეიძლება მოიცავდეს გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების საგადასახადო კონტროლის პროცედურებსაც.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ ბრძანებას უნდა დაერთოს გასვლითი საგადასახადო შემოწმების პროცესში შესასრულებელ იმ მოქმედებათა ჩამონათვალი, რომლებიც შემოწმების პროგრამითაა გათვალისწინებული.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეიძლება იყოს გეგმური ან საკონტროლო.

გეგმური გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მისი მოადგილის გადაწყვეტილებით, კალენდარული წლის განმავლობაში არა უმეტეს ერთხელ, რის თაობაზედაც გადასახადის გადამხდელს ეგზავნება წერილობითი შეტყობინება 10 დღით ადრე. შეტყობინებაში უნდა მიეთითოს გეგმური გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველი და საგანი, ასევე შემოწმების ჩატარების სავარაუდო დრო.

საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება ტარდება წერილობითი შეტყობინების გარეშე. საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების მიზნით სასამართლოსთვის მიმართვის ან გადაუდებელი საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარების შესახებ გადაწყვეტილებას იღებს საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მისი მოადგილე, თუ:

- ბოლო საგადასახადო შემოწმებისას გამოვლინდა გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ვალდებულებათა მნიშვნელოვანი დარღვევის ფაქტები ან არსებობს სხვა ფაქტები, რომლებიც ადასტურებს ასეთი დარღვევების შემთხვევებს;

- არსებობს სანდო ინფორმაცია, რომელიც ეჭვქვეშ აყენებს გადასახადის გადამხდელის ფინანსური და მატერიალური საშუალებების წარმოშობას;

- არსებობს სანდო ინფორმაცია ქონების ან გადასახადით დასაბეგრი სხვა ობიექტის დოკუმენტურად დაუდასტურებელი მატების შესახებ;

- საგადასახადო ორგანოში წარდგენილი საგადასახადო დეკლარაციებით და სხვა დოკუმენტებით არ დასტურდება დაბეგურის ობიექტებისა და გამოანგარიშებული გადასახადების რეალობა;

- წარდგენილი არ არის საგადასახადო დეკლარაცია ან გადასახადის გამოსაანგარიშებლად ან/და გადასახდელად საჭირო დოკუმენტები;

- საწარმომ შეიცვალა ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმა.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეიძლება გაგრძელდეს არა უმეტეს 2 თვისა. აუცილებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს ეს ვადა გააგრძელოს 1 თვით.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების შემდეგ საგადასახადო ორგანოს უფროსი/მისი მოადგილე ვალდებულია, შექმნას საგადასახადო შემოწმების ჯგუფი.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას საგადასახადო შემოწმების ჯგუფს შეუქმნას ისეთი სამუშაო პირობები, როგორც ჩვეულებრივ არსებობს გადასახადის გადამხდელთან.

თუ საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი ჩათვლის, რომ საგადასახადო სამართალდარღვევის დამადასტურებელი დოკუმენტები შეიძლება განადგურდეს, დამალულ იქნეს, შესწორდეს ან შეიცვალოს, იგი უფლებამოსილია მოითხოვოს და მიი-

დოს საგადასახადო ვალდებულებასთან დაკავშირებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გადასახადის გადამხდელის მიერ დამოწმებული ასლი. გადასახადის გადამხდელის მიერ აღნიშნული ვალდებულების შეუსრულებლობის შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირი უფლებამოსილია ამოიღოს აღნიშნული დოკუმენტის ან სხვა მასალის დედანი. ამის თაობაზე მან უნდა შეადგინოს აღნიშნული დოკუმენტების ამოდების აქტი, რომლის ერთი ეგზემპლარი გადაეცემა გადასახადის გადამხდელს, გადაიღოს აღნიშნული დოკუმენტის ან სხვა მასალის ასლი და 5 დღის ვადაში დედანი დაუბრუნოს გადასახადის გადამხდელს.

განსაკუთრებულ შემთხვევებში საგადასახადო ორგანოს გადაუდებელი აუცილებლობის ფარგლებში, საგადასახადო ორგანოს უფროსის წერილობითი ბრძანების საფუძველზე უფლება აქვს წინასწარი შეტყობინების გარეშე ჩაატაროს გადაუდებელი საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმება.

გადაუდებელი აუცილებლობის შემთხვევა დგება, როდესაც საგადასახადო ორგანო ჩათვლის, რომ გადასახადის გადამხდელი გეგმავს თავი აარიდოს საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულებას საქართველოდან გასვლით, აქტივების სხვა პირისთვის გადაცემით, საგადასახადო სამართალდარღვევის დამადასტურებელი დოკუმენტების განადგურებით, დამალვით, შესწორებით ან შეცვლით ანდა სხვა ღონისძიებების გატარებით.

საგადასახადო ორგანო ვალდებულია გადაუდებელი საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დაწყებიდან 48 საათში მიმართოს და ნებართვა მიიღოს სასამართლოსგან საკონტროლო გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩატარების შესახებ.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო კოდექსის საფუძველზე დაუბრკოლებლად დაუშვას საგადასახადო შემოწმების ჯგუფი თავის ტერიტორიებზე ან შენობა-ნაგებობებში, გარდა ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ბინისა, რომელში შესვლაც შეიძლება მხოლოდ სასამართლოს გადაწყვეტილებით. ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირის ტერიტორიებზე ან შენობა-ნაგებობებში დაუშვებლობა ჩაითვლება საგადასახადო სამართალდარღვევად და იწვევს პასუხისმგებლობას ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

თუ გადასახადის გადამხდელი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების ჩასატარებლად საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს არ დაუშვებს ტერიტორიებზე ან შენობა-ნაგებობებში, საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირი ადგენს აქტს, რომელსაც ხელს აწერს შემოწმებელი და გადასახადის გადამხდელი.

საჭიროების შემთხვევაში გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დროს შეიძლება დაინიშნოს ექსპერტიზა.

ექსპერტიზა ინიშნება, თუ საგადასახადო შემოწმებისას წამოჭრილი საკითხები მოითხოვს სპეციალურ ცოდნას მეცნიერებაში, ხელოვნებაში, ტექნიკაში ან სხვა სფეროებში.

ექსპერტის წინაშე დასმული საკითხები და მისგან მოთხოვნილი დასკვნები არ უნდა გასცდეს ექსპერტის სპეციალური ცოდნის ფარგლებს.

ექსპერტიზა ინიშნება საგადასახადო ორგანოს უფროსის/მისი მოადგილის ბრძანებით.

პირი ექსპერტად მოიწვევა ხელშეკრულების საფუძველზე.

ექსპერტს უფლება აქვს გაეცნოს ექსპერტიზის საგანთან დაკავშირებულ შემოწმების მასალებს და დააყ-

ენოს შუამდგომლობა დამატებითი მასალების წარმოსადგენად. ექსპერტმა შეიძლება უარი თქვას დასკვნის გაცემაზე, თუ მისთვის წარდგენილი მასალები საკმარისი არ არის დასკვნის გასაცემად ან თუ დასმული საკითხები სცილდება მისი სპეციალური ცოდნის ფარგლებს.

ექსპერტიზის დანიშვნისა და ჩატარებისას გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს:

1.წარადგინოს დამატებითი საკითხები და მიიღოს მათ შესახებ ექსპერტის დასკვნა;

2.დაესწროს ექსპერტიზას და განმარტებები მისცეს ექსპერტს;

3.გაეცნოს ექსპერტის დასკვნას.

საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირი, რომელმაც გამოიტანა დადგენილება ექსპერტიზის დანიშვნის შესახებ, ვალდებულია გააცნოს ეს დადგენილება გადასახადის გადამხდელს და განუმარტოს ამ კოდ-ექსით გათვალისწინებული მისი უფლებები და შეადგინოს შესაბამისი ოქმი.

ექსპერტი თავის სახელით იძლევა წერილობით დასკვნას. ექსპერტის დასკვნაში აღინიშნება მის მიერ ჩატარებული გამოკვლევები, გამოკვლევების შედეგად გამოტანილი დასკვნები და დასმულ კითხვებზე დასაბუთებული პასუხები. თუ ექსპერტიზის ჩატარებისას ექსპერტი დაადგენს საქმისთვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებებს, მას უფლება აქვს აღნიშნული გარემოებების შესახებ ფაქტები ჩართოს მის მიერ გამოტანილ დასკვნაში.

ექსპერტის დასკვნა ან განცხადება დასკვნის გაცემის შეუძლებლობის შესახებ წარედგინება გადასახადის გადამხდელს. გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს მისცეს ახსნა-განმარტებები ექსპერტის დასკვნასთან დაკავშირებით, აგრეთვე მოითხოვოს ექსპერტისათვის დამატებითი კითხვების დასმა ან დამატებითი ანდა

განმეორებითი ექსპერტიზის დანიშვნა საკუთარ ხარჯზე.

დამატებითი ექსპერტიზა ინიშნება დასკვნის არასაკმარისი სიცხადისა და სისრულის შემთხვევაში და მისი ჩატარება ევალება იმავე ან სხვა ექსპერტს.

განმეორებითი ექსპერტიზა ტარდება, თუ ექსპერტის დასკვნა დაუსაბუთებელია ან მისი სისწორე საეჭვოა. განმეორებითი ექსპერტიზა ევალება სხვა ექსპერტს.

საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ შემთხვევებში საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას დგება ოქმი. მასში უნდა აღინიშნოს: მისი დასახელება; კონკრეტული მოქმედების ჩატარების ადგილი და თარიღი; მოქმედების დაწყებისა და დასრულების დრო; ოქმის შემდგენი პირისა და იმ პირის (პირების) თანამდებობა და გვარი, რომელმაც ჩაატარა საკონტროლო მოქმედება; მოქმედების მონაწილეთა სახელი და გვარი, ხოლო საჭიროების შემთხვევაში – მათი მისამართი; მოქმედების შინაარსი და მისი ჩატარების თანამიმდევრობა; მოქმედების განხორციელებისას გამოვლენილ საქმესთან დაკავშირებული არსებითი ფაქტები და გარემოებები.

საგადასახადო შემოწმების შედეგების შესახებ დგება აქტი, რომელშიც უნდა აღინიშნოს:

1. აქტის შედგენის თარიღი და ადგილი (დასახელებული პუნქტის დასახელება);

2. შემოწმებულ პირთა ვინაობა და თანამდებობა;

3. შემოწმების ფორმალური საფუძველი (საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელის/მისი მოადგილის ბრძანება ან სასამართლოს გადაწყვეტილება (თარიღი და ნომერი));

4. შემოწმების ვადა და პროგრამა;

5. შესამოწმებელი სუბიექტის ვინაობა (დასახელება), საიდენტიფიკაციო ნომერი, სასამართლო და საგადასახ-

ადო რეგისტრაციის თარიღები და ნომრები, სხვა რეკვიზიტები (საჭიროების შემთხვევაში);

6. შესამოწმებელი სუბიექტისთვის მისი უფლებებისა და ვალდებულებების შესახებ განმარტებითი ბარათის ჩაბარების ფაქტი (გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას);

7. შესამოწმებელი სუბიექტის მხრიდან შემოწმების მონაწილე პირთა (დირექტორი (ხელმძღვანელი), ბუღალტერი, აუდიტორი, ადვოკატი და სხვ.) ვინაობა და თანამდებობა (გასვლითი საგადასახადო შემოწმებისას);

8. შემოწმების ფაქტობრივი საფუძვლები და მათი დასაბუთება;

9. შემოწმების შედეგების შემოწმების პროგრამის თითოეული პუნქტის მიხედვით – გადასახადის გადამხდელის მიმართ მოთხოვნებისა და ვალდებულებების წარმოშობის ზუსტი თარიღები (თუ ამის დადგენა შესაძლებელია), გადასახადის ოდენობა, საურაეებისა და ჯარიმების გაანგარიშება, ჯამურად გადასახდელი ან მისაღები თანხა, იმ დოკუმენტების რეკვიზიტები (საჭიროების შემთხვევაში – ასლები), რომლებითაც დასტურდება ამ მოთხოვნებისა და ვალდებულებების წარმოშობა; აქტის დანართების შინაარსი.

საგადასახადო შემოწმების მასალების განხილვის შედეგებზე საგადასახადო ორგანოს უფროსი ან მისი მოადგილე იღებს გადაწყვეტილებას:

1. გადასახადებისა და საგადასახადო სანქციების თანხის დარიცხვის შესახებ;

2. დამატებითი ღონისძიებების ჩატარების შესახებ.

გამოტანილი გადაწყვეტილების საფუძველზე გადასახადის გადამხდელს/საგადასახადო აგენტს ეგზავნება „საგადასახადო მოთხოვნა“ გადასახადის ვადაგადაცილებული დავალიანების, საგადასახადო სანქციებ-

ის თანხის გადახდისა და გამოვლენილი დარღვევის აღმოფხვრის შესახებ.

თუ საგადასახადო კანონმდებლობის დარღვევისთვის მეწარმე ფიზიკური პირი ან საწარმოს/ორგანიზაციის თანამდებობის პირი ექვემდებარება ადმინისტრაციულ პასუხისგებაში მიცემას, საგადასახადო შემოწმების განმასორციელებელი საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამდებობის პირი ადგენს ადმინისტრაციული სამართალდარღვევის შესახებ ოქმს. ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა საქმეების განხილვა და ადმინისტრაციული სახდელის გამოყენება წარმოებს საგადასახადო ორგანოების მიერ საქართველოს ადმინისტრაციულ სამართალდარღვევათა კოდექსის შესაბამისად.

საგადასახადო შემოწმების შედეგად დანაშაულის ნიშნების აღმოჩენის შემთხვევაში შესაბამისი მასალები დაუყოვნებლივ გადაეგზავნება შესაბამის სამართალდამცავ ორგანოს ქვემდებარეობის მიხედვით. ამასთან, საგადასახადო სამართალდარღვევის ფაქტების აღმოჩენის შემთხვევაში სისხლის სამართლებრივი დევნა არ დაიწყება და მასალების მოკვლევისთვის არ გადაიგზავნება, თუ საგადასახადო შემოწმების შედეგებზე „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებიდან 15 სამუშაო დღის ვადაში დაიფარება დამატებით გადასახდელად დაკისრებული გადასახადების ძირითადი თანხა და სანქციების თანხა.

VII.2. საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის პასუხისმგებლობის ზოგადი დებულებები

საგადასახადო სამართალდარღვევად ითვლება გადასახადის გადამხდელის/საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მართლსაწინააღმდეგო ქმედება (მო-

ქმედება ან უმოქმედობა), რომლისთვისაც საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულია პასუხისმგებლობა.

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო არავის არ შეიძლება დაეკისროს პასუხისმგებლობა, თუ არა საგადასახადო კოდექსით დადგენილ საფუძველზე და წესით.

ერთი და იმავე საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო არავის არ შეიძლება დაეკისროს განმეორებითი პასუხისმგებლობა.

საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის ფიზიკურ პირს იმ შემთხვევაში დაეკისრება პასუხისმგებლობა, თუ ეს სამართალდარღვევა საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად არ იწვევს სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობას.

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო სამეურნეო სუბიექტის მიმართ საგადასახადო სანქციის გამოყენება არ ათავისუფლებს მის თანამდებობის პირებს, შესაბამისი საფუძვლების არსებობისას, საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული ადმინისტრაციული, სისხლისსამართლებრივი ან სხვა პასუხისმგებლობისგან.

საგადასახადო სამართალდარღვევის გამო გადასახადის გადამხდელის მიმართ საგადასახადო სანქციის გამოყენება არ ათავისუფლებს მას კუთვნილი გადასახადებისა და საურავის გადახდის ვალდებულებისგან.

მემკვიდრე (უფლებამონაცვლე) პასუხისმგებელია გადასახადის გადამხდელისთვის დაკისრებული სანქციებისთვის, თუ მან მიიღო სამკვიდრო.

რა არის საგადასახადო სანქცია?

საგადასახადო სანქცია არის პასუხისმგებლობის ზომა ჩადენილი საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის. საგადასახადო სამართალდარღვევათა ერ-

თობლიობისას საგადასახადო სანქცია გამოიყენება თითოეული სამართალდარღვევისთვის ცალ-ცალკე. ამასთან, უფრო მკაცრი სანქცია არ შთანთქავს ნაკლებად მკაცრ სანქციას. საგადასახადო სანქციას საურავი არ ერიცხება.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულია საგადასახადო სამართალდარღვევათა სახეები და პასუხისმგებლობა.

თუ გადასახადის თანხა არ არის გადახდილი საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გადაიხადოს შესაბამისი საურავი.

საურავის გადახდა ხორციელდება საგადასახადო დავალიანების თანხაზე დანამატის სახით.

საურავის დარიცხვა ხორციელდება საგადასახადო დავალიანების წარმოქმნის მომდევნო დღიდან თითოეული ვადაგადაცილებული დღისთვის „საგადასახადო მოთხოვნის“ წარდგენის ან წარუდგენლობის მიუხედავად თუ საქართველოს კანონმდებლობით სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. თუ საურავის დარიცხვის ვალდებულების ვადის დადგომის შემდეგ გადამხდელი გადაიხდის გადასახადის ძირითადი თანხის ნაწილს, გადახდის მომდევნო დღიდან საურავის დარიცხვა გაგრძელდება საგადასახადო დავალიანების ფაქტობრივად დარჩენილ ნაწილზე.

საურავი შეადგენს საგადასახადო დავალიანების 0.07 პროცენტს ყოველი ვადაგადაცილებული დღისთვის. გადასახადის გადახდის ვადის გადაცილების შემთხვევაში გადასახადის გადახდის დღე ითვლება ვადაგადაცილებულ დღედ.

საგადასახადო ორგანოში სახელმწიფო რეგისტრაციის ან გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვაზე დადგომის წესის დარღვევა, კერძოდ, ეკონომიკური საქმიანობა

საგადასახადო ორგანოში აღრიცხვის გარეშე იწვევს დაჯარიმებას 200 ლარით.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს დაჯარიმებას ამ დეკლარაციის საფუძველზე დამატებით გადასახდელი თანხის 5 პროცენტის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ სრულ (არასრულ) საგადასახადო თვეზე, მაგრამ არანაკლებ 200 ლარისა აღნიშნული დეკლარაციის წარუდგენლობის ყოველი სრული (არასრული) თვისთვის.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში დეკლარაციის განზრახ წარუდგენლობა გადასახადების გადახდისგან თავის არიდების მიზნით, კერძოდ, საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი ვადის ამოწურვიდან ერთ წელზე მეტი ხნით საგადასახადო დეკლარაციის წარუდგენლობა, თუ ასეთი მოქმედების შედეგად გადაუხდელი გადასახადის თანხა აღემატება 25000 ლარს, განიხილება გადასახადის გადახდისგან თავის არიდებად და იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ამასთან, სისხლის სამართლებრივი დევნა არ დაიწყება და მასალები მოკვლევითი თვის არ გადაიგზავნება, თუ „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებიდან 45 სამუშაო დღის ვადაში დაიფარება დამატებით გადასახდელად დაკისრებული გადასახადების ძირითადი თანხა.

საგადასახადო დეკლარაციაში ან გაანგარიშებებში გადასახადის ოდენობის 15000 ლარამდე შემცირება იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული თანხის 25 პროცენტის ოდენობით.

საგადასახადო დეკლარაციაში ან/და გაანგარიშებებში გადასახადის 15000-დან 25000 ლარამდე ფარგლებში

შემცირება იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული თანხის 50 პროცენტის ოდენობით.

საგადასახადო დეკლარაციაში ან/და გაანგარიშებებში გადასახადის 25000 ლარით ან უფრო მეტით შემცირება იწვევს დაჯარიმებას შემცირებული თანხის 75 პროცენტის ოდენობით.

თუ დამალული გადასახადების ოდენობა აღემატება 25000 ლარს, განიხილება დიდი ოდენობით გადასახადებისგან თავის არიდებად და იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს სისხლის სამართლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ამასთან, სისხლის სამართლებრივი დევნა არ დაიწყება თუ „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებიდან 45 სამუშაო დღის ვადაში დაიფარება დამატებით გადასახდელად დაკისრებული გადასახადების ძირითადი თანხა.

გადასახადის გადამხდელის მიერ შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევა ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდში იწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით.

მსგავსი ქმედება ჩადენილი ერთ საგადასახადო პერიოდზე მეტი ხნის განმავლობაში იწვევს დაჯარიმებას განსაზღვრული ჯარიმის სამმაგი ოდენობით.

ზემოთ აღნიშნული ქმედება, თუ მან საგადასახადო ბაზის შემცირება გამოიწვია იწვევს დაჯარიმებას გადაუხდელი გადასახადის თანხის 10 პროცენტის ოდენობით, მაგრამ არანაკლებ ზემოთ გათვალისწინებული ჯარიმის სამმაგი ოდენობისა.

შემოსავლებისა და ხარჯების, აგრეთვე გადასახადებით დასაბეგრი სხვა ობიექტების აღრიცხვის წესის დარღვევად ითვლება პირველადი დოკუმენტების, სასაქონლო ზედნადებების (დღგ-ის საგადასახადო ანგარიშფაქტურების), საბუღალტრო აღრიცხვის რეგისტრების

უქონლობა, ან დადგენილი წესის დარღვევით მათი წარმოება, სათამაშო ბიზნესის მოსაკრებლის გადახდის ნიშნის ან/და დალუქვის გარეშე შესაბამისი დაბეგვრის ობიექტის არსებობა, აგრეთვე ბუღალტრული აღრიცხვის ანგარიშებზე და ანგარიშგებაში გადასახადის გადამხდელის სამეურნეო ოპერაციების, ფულადი სახსრების, მატერიალური ფასეულობების, არამატერიალური აქტივებისა და ფინანსური დაბანდებების სისტემატურად (კალენდარული წლის განმავლობაში ორჯერ და მეტჯერ) არადროულად ან არასწორად ასახვა.

საგადასახადო აგენტის მიერ გადახდის წყაროსთან გადასახადის გადამხდელისთვის გადასახადის დაუკავებლობა ან/და დაკავებული გადასახადის თანხის ბიუჯეტში არასრულად გადარიცხვა (გადახდა), – იწვევს დაჯარიმებას დაუკავებელი (გადასარიცხი) თანხის 10 პროცენტის ოდენობით.

ხელფასის გაცემაზე პასუხისმგებელი პირის (ასეთ პირებს შორის თანამდებობით (რანგით) ყველაზე მაღლა მდგომის, მეწარმე ფიზიკური პირის გარდა) მიერ ხელფასზე დასაკავებელი ან/და გადასახდელი (საშემოსავლო, სოციალური) გადასახადების დაუკავებლობა ან/და ბიუჯეტში გადახდის მოვალეობის შეუსრულებლობა, – იწვევს დაჯარიმებას მინიმალური ხელფასის ორმოცდაათმაგი ოდენობით.

საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირისთვის წინააღმდეგობის გაწევა, საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, შევიდეს და დაათვალიეროს გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობასთან დაკავშირებული ტერიტორიები და შენობა-ნაგებობები – იწვევს დაჯარიმებას 100 ლარის ოდენობით.

ყადაღადადებული ქონების მფლობელობის, სარგებლობის ან/და განკარგვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესის დარღვევა – იწვევს დაჯარიმებას 3000 ლარის ოდენობით.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო კანონმდებლობით გათვალისწინებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარუდგენლობა, ისევე როგორც არსებული სააღრიცხვო დოკუმენტაციის ან/და დაბეგვრასთან დაკავშირებული ინფორმაციის წარდგენაზე უარი, აგრეთვე აღნიშნული დოკუმენტაციის ან/და ინფორმაციის წარდგენისგან თავის არიდება – იწვევს დაჯარიმებას 200 ლარის ოდენობით.

გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო ორგანოში არასწორი მონაცემების შემცველი დოკუმენტების წარდგენა, რაც იძლევა გადახდილი გადასახადის მომავალ საგადასახადო ვალდებულებათა ანგარიშში ჩათვლის ან დაბრუნების საფუძველს – იწვევს დაჯარიმებას ჩასათვლელი ან დასაბრუნებელი თანხის 300 პროცენტის ოდენობით.

მომხმარებლებთან ნაღდი ფულადი ანგარიშსწორებისას საკონტროლო-საღარიბო აპარატების გარეშე მუშაობა, თუ ასეთი ვალდებულება დადგენილია კანონმდებლობით – იწვევს დაჯარიმებას 500 ლარის ოდენობით.

აღნიშნული ქმედების განმეორება – იწვევს დაჯარიმებას 5000 ლარის ოდენობით; დარღვევის ყოველი შემდგომი განმეორება იწვევს დაჯარიმებას 1000 ლარის ოდენობით.

საკონტროლო-საღარიბო აპარატზე საგადასახადო ორგანოს ლუქის მოხსნა (ყოველ განმეორებაზე) იწვევს 2500 ლარით დაჯარიმებას.

ავტოგასამართ სადღურში მადოზირებელი და მრიცხველი მექანიზმების საგადასახადო ორგანოს ლუქების გარეშე მუშაობა – იწვევს დაჯარიმებას 1500 ლარის ოდენობით.

ბოლო ორი ქმედება ჩადენილი განმეორებით – იწვევს დაჯარიმებას ყოველ შემდგომ განმეორებაზე 15000 ლარით.

დღგ-ისთვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული მოთხოვნის დარღვევის შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელს გადახდება შემდეგი ჯარიმები:

1.დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირების შემთხვევაში – რეგისტრაციის გარეშე ფუნქციონირების მთელ პერიოდში ბიუჯეტში გადასახდელი დღგ-ის თანხის 100 პროცენტი;

2.დღგ-ის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის არასწორად შევსების შემთხვევაში, თუ ეს იწვევს დღგ-ის თანხის შემცირებას ან ჩასათვლელი თანხის ზრდას – საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის მიხედვით დღგ-ის თანხის 100 პროცენტი;

3.მყიდველის მოთხოვნისას მისთვის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის მიუცემლობის შემთხვევაში – ოპერაციის მიხედვით დღგ-ის თანხის 100 პროცენტი;

4.საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის არასრული შევსებისთვის, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც შესაბამის ველში ჩასაწერი ინფორმაცია არსებობს, ან იგი არ იწვევს დღგ-ის თანხის შემცირებას ან ჩასათვლელი თანხის ზრდას – 200 ლარის ოდენობით.

ბანკების და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ ბიუჯეტში გადასახადის გადარიცხვის თაობაზე საგადასახადო ორგანოს საინკასო დავალების ან გადასახადის გადამხდელის საგადახდო დავალების საგადასახადო

კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში შეუსრულებლობა, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელისთვის საგადახდო დავალების შეუსრულებლად დაბრუნება – იწვევს დაჯარიმებას საგადახდო დავალებაში (საინკასო დავალებაში) მითითებული თანხის 2 პროცენტის ოდენობით ყოველი დაგვიანებული დღისათვის.

ბანკების და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ გადასახადის გადამხდელისთვის საბანკო ან სხვა ანგარიშების გახსნა იმ დოკუმენტების წარდგენის გარეშე, რომლითაც დასტურდება საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭება, აგრეთვე გადასახადის გადამხდელის ანგარიშებზე ოპერაციების შეჩერების შესახებ საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების არსებობისას ამ გადასახადის გადამხდელისთვის სხვა ანგარიშის გახსნა – იწვევს დაჯარიმებას გადასახადის გადამხდელის ანგარიშებზე შესრულებული გასავლის ოპერაციების თანხის 10 პროცენტის ოდენობით, მაგრამ არანაკლებ 500 ლარისა.

ბანკების და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ გადასახადის გადამხდელის საბანკო ან/და სხვა ანგარიშების გახსნის ან დახურვის შესახებ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ ვადებში ინფორმაციის წარუდგენლობა – იწვევს დაჯარიმებას 300 ლარის ოდენობით თითოეულ ანგარიშზე.

ბანკების და საბანკო ოპერაციების ცალკეულ სახეობათა შემსრულებელი სხვა ორგანიზაციების მიერ გადასახადის გადამხდელის ანგარიშებზე ოპერაციების შეჩერების შესახებ საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილების შეუსრულებლობა – იწვევს დაჯარიმებას

იმ თანხის 20 პროცენტის ოდენობით, რომელიც გადასახადის გადამხდელის დავალების შესაბამისად გადაირიცხა სხვა პირებზე, მაგრამ არა უმეტეს დავალიანების თანხის ოდენობისა.

ბანკის მიერ საგადასახადო ორგანიზაციის წერილობითი ნებართვის მიუღებლად გადასახადის გადამხდელის უზრუნველყოფის სადეპოზიტო ანგარიშზე არსებული თანხის განკარგვა – იწვევს დაჯარიმებას განკარგული თანხის 100 პროცენტის ოდენობით.

VII.3. საბაღასახადო ღირებულება და მისი განხილვის წესი

საგადასახადო დავის დაწყების მატერიალური საფუძველია საგადასახადო ორგანიზაციის ან გადასახადის გადამხდელის მიერ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ვალდებულების დარღვევა.

საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმებია:

1.დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით;

2.დავის გადაწყვეტა სასამართლოს მიერ.

დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით შედგება 2 ეტაპისაგან:

1.დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში;

2.დავის გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებულ დავების განხილვის საბჭოში.

თუ გადასახადის გადამხდელმა დავის გადაწყვეტის ფორმად აირჩია მისი გადაწყვეტა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში განხილვის წესით, მას უფლება აქვს, დავის გადაწყვეტის ნებისმიერ ეტაპზე

მიღებული გადაწყვეტილება კანონით დადგენილი წესით გაასანიუროს სასამართლოში იმავე ვადაში, რომელშიც მას აქვს გადაწყვეტილების გასაჩივრების უფლება ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში.

გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია საგადასახადო დავის გადაწყვეტის ფორმის არჩევის შესახებ აცნობოს საგადასახადო ორგანოს.

თუ საგადასახადო ორგანო მთლიანად ან ნაწილობრივ უარს აცხადებს „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის“ შესრულებაზე, იგი ვალდებულია „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის“ მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში მოთხოვნის წარმდგენ პირს გაუგზავნოს წერილობითი შესაგებელი. ამ ვადაში შესაგებლის გაუგზავნელობა ნიშნავს „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის“ შესრულებაზე უარს.

გადასახადის გადამხდელის საჩივარში უნდა აღინიშნოს:

1.საგადასახადო ორგანოს დასახელება და მისამართი;

2.გადასახადის გადამხდელის ვინაობა (სახელი და გვარი; დასახელება), გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში), მისამართი და საკონტაქტო საშუალებები (ტელეფონი, ფაქსი, ელექტრონული ფოსტა);

3.„საგადასახადო მოთხოვნის“ შესრულებაზე უარის სამართლებრივი და ფაქტობრივი საფუძვლები;

4.მისთვის დართული მტკიცებულებათა ჩამონათვალი;

5.გადასახადის გადამხდელის ვინაობა (სახელი და გვარი, დასახელება), გადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი (ასეთის არსებობის შემთხვევაში) მისამართი და საკონტაქტო საშუალებები (ტელეფონი, ფაქსი, ელექტრონული ფოსტა);

6., საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღების თარიღი და მოთხოვნის საგანი.

გადასახადის გადამხდელი თავის მიერ „საგადასახადო მოთხოვნის“ გასანიერების შემთხვევაში ვალდებულია, „საგადასახადო მოთხოვნის“ მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში, „საგადასახადო მოთხოვნის“ შესრულების უზრუნველსაყოფად, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს საბანკო გარანტია ან/და ბანკში სადეპოზიტო ანგარიშზე სათანადო თანხის შეტანის ცნობა (გადასახადის გადამხდელს ამ თანხის განკარგვის უფლება არა აქვს ბანკისთვის შესაბამისი საგადასახადო ორგანოს მიერ წერილობითი ნებართვის გაცემის გარეშე) ან/და ფინანსური რისკების დაზღვევის პოლისი ან/და თავისი ქონება საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დასატვირთად. წარდგენილი გარანტიების საერთო ღირებულება არ უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის სადავო საგადასახადო დავალიანებაზე ნაკლები. საგადასახადო გირავნობით/იპოთეკით დასატვირთად წარდგენილი ქონების ღირებულებას ადგენს საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი, რის შემდეგაც საჯარო რეესტრს რეგისტრაციისთვის უგზავნის საგადასახადო გირავნობის/იპოთეკის ხელშეკრულებას. საჯარო რეესტრი ვალდებულია შეტყობინების მიღებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა რეგისტრაციაში გაატაროს ეს უფლება.

თუ გადასახადის გადამხდელი მითითებულ ვადაში საგადასახადო ორგანოს არ წარუდგენს უზრუნველყოფის გარანტიებს, საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, სასამართლოს გადაწყვეტილების გარეშე გამოიყენოს „საგადასახადო მოთხოვნის“ შესრულების უზრუნველყოფის ქვემოთ ჩამოთვლილი ღონისძიებები (სადავო საგადასახადო დავალიანების მოცულობის ფარგლებში, ხოლო, თუ წარდგენილია ნაწილობრივი უზრუნველყო-

ფის გარანტია, იმ ფარგლებში, რაც საკმარისია სადავო საგადასახადო დავალიანების მოცულობის შესავსებად):

1. ყადაღა დაადოს მის საბანკო ანგარიშებს;

2. ყადაღა დაადოს მის ნებისმიერი სახის ქონებას (მათ შორის, მოძრავ, უძრავ და არამატერიალურ ქონებას).

თუ საგადასახადო დავა გადაწყდება გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ, მაშინ გაუქმდება მის მიერ წარდგენილი უზრუნველყოფის გარანტიები, საგადასახადო ორგანოს მიერ დადებული ყადაღა ჩაითვლება მოხსნილად, ხოლო საგადასახადო გირავნობის/ იპოთეკის უფლება – გაუქმებულად.

თუ საგადასახადო დავა არ გადაწყდება გადასახადის გადამხდელის სასარგებლოდ, მაშინ მას სადავო საგადასახადო ვალდებულების წარმოშობის დღიდან დაეკისრება სადავო გადასახადისა და შესაბამისი საგადასახადო სანქციების თანხის გადახდა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განხილის მიზანია მხარეთა თანასწორუფლებიანობის საწყისებზე დავის სწრაფად და სამართლიანად გადაწყვეტა.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განხილვა და გადაწყვეტა ხორციელდება ამ კოდექსით დადგენილი წესით.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში საგადასახადო დავის განხილვა მიმდინარეობს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში და საბჭოში, რომლის შექმნისა და ფუნქციონირების წესი განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით.

საგადასახადო ორგანოს ხელმძღვანელი/მისი მოადგილე ვალდებულია გადასახადის გადამხდელის ვალდებული პირის საჩივრის მიღებიდან 3 დღის ვადაში

გაუგზავნოს შემოსავლების სამსახურს. თუ საგადასახადო ორგანო საჩივრის მიღებიდან 15 კალენდარული დღის ვადაში არ მიიღებს შესაბამის გადაწყვეტილებას და გადასახადის გადამხდელს არ გაუგზავნის მას, ეს ნიშნავს „გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნის“ შესრულებაზე უარს.

საგადასახადო ორგანოს უარი (ამ ვადის ამოწურვიდან 5 დღის ვადაში) გაასაჩივროს:

1. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში წარდგენილ საჩივარს უნდა დაერთოს დამატებითი მტკიცებულებები, მათი არსებობის შემთხვევაში.

2. სასამართლოში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური საჩივრის მიღებიდან 20 დღის ვადაში ვალდებულია განიხილოს იგი და მიიღოს შესაბამისი გადაწყვეტილება და არა უგვიანეს გადაწყვეტილების მიღებიდან მე-3 დღისა გაუგზავნოს იგი მომჩივანს და იმ საგადასახადო ორგანოს, რომლის გადაწყვეტილებაც იყო გასაჩივრებული.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურში დავა განიხილება მომჩივნის ან/და მისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის (წარმომადგენლების) მონაწილეობით. განხილვისთვის დანიშნულ დროს მომჩივანის ან/და მისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის გამოუცხადებლობის შემთხვევაში დავა მის გარეშე განიხილება.

დავის განხილვის საფუძველზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია დააკმაყოფილოს საჩივარი და გააუქმოს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება ან ნაწილობრივ დააკმაყოფილოს საჩივარი და ნაწილობრივ გააუ-

ქმოს საგადასახადო ორგანოს გადაწყვეტილება; არ დააკმაყოფილოს საჩივარი.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილებაში აღნიშნული უნდა იყოს:

1. გადაწყვეტილების მიღების დრო და ადგილი, გადაწყვეტილების მიმღებ პირთა ვინაობა, მომჩივნისა და საგადასახადო ორგანოს დასახელება, რომლის გადაწყვეტილებაც იყო გასაჩივრებული, და დავის საგანი;

2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის მიერ დადგენილი გარემოებანი, მტკიცებულებანი, რომელთა საფუძველზედაც მოხდა ამა თუ იმ მტკიცებულების უარყოფა, ნორმატიული აქტები და მათი ნორმები, რომლებითაც ხელმძღვანელობდა იგი;

3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის დასკვნა საჩივრის დაკმაყოფილების, ნაწილობრივ დაკმაყოფილების ან მის დაკმაყოფილებაზე უარის შესახებ;

4. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილების გასაჩივრების ვადა და წესი.

გადაწყვეტილებას ხელი უნდა მოაწეროს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის უფლებამოსილმა თანამდებობის პირმა.

საჩივრის ნაწილობრივ დაკმაყოფილების ან მის დაკმაყოფილებაზე უარის შესახებ გადაწყვეტილების მიღების შემთხვევაში საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური ვალდებულია, არა უგვიანეს გადაწყვეტილების მიღებიდან 3 სამუშაო დღისა გადასახადის გადამხდელს გადაწყვეტილებასთან ერთად გაუგზავნოს შესწორებული „საგადასახადო მოთხოვნა“ (თუ მოხდა მისი შესწორება).

თუ საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური დადგენილ ვადაში არ მიიღებს აღნიშნულ გადაწყვეტილებას ან გადასახადის გადამხდელს არ გაუგზავნის მას, ეს ნიშნავს საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარს.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება (ამ გადაწყვეტილების მიღებიდან 5 კალენდარული დღის ვადაში), აგრეთვე საგადასახადო ორგანოს უარი, თუ მან განსაზღვრულ ვადაში არ მიიღო ეს გადაწყვეტილება (ამ ვადის ამოწურვიდან 5 დღის ვადაში), გაასაჩივროს:

1. შემოსავლების სამსახურის მეშვეობით საბჭოში და მან წარდგენილ საჩივარს უნდა დაურთოს ყველა მასალის ასლი და დამატებითი მტკიცებულებები, მათი არსებობის შემთხვევაში;

2. საბჭოში.

საბჭო დავას იხილავს საჩივრის მიღებიდან 20 კალენდარული დღის ვადაში თავის სხდომაზე.

სხდომას თავმჯდომარეობს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი ან მის მიერ საბჭოს წევრთაგან დანიშნული პირი.

სხდომის რეგლამენტს განსაზღვრავს საბჭო.

საბჭოს გადაწყვეტილება მიიღება სხდომაზე დასწრეთა ხმების უმრავლესობით. დაუშვებელია ხმის მიცემისგან თავის შეკავება.

საბჭოს გადაწყვეტილება ფორმდება წერილობით.

-საბჭოს დავა განიხილება მომჩივნის ან/და მისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის (წარმომადგენლების) მონაწილეობით. განხილვისთვის დანიშნულ დროს მომჩივნის ან/და მისი კანონიერი ან უფლებამოსილი წარმომადგენლის გამოუცხადებლობის შემთხვევაში დავა განიხილება მის გარეშე.

დავის განხილვის საფუძველზე საბჭო უფლებამოსილია:

დააკმაყოფილოს საჩივარი და გააუქმოს საგადასახადო ორგანოს ან/და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის გადაწყვეტილება;

არ დააკმაყოფილოს საჩივარი.

საბჭოს გადაწყვეტილებაში აღნიშნული უნდა იყოს:

1. გადაწყვეტილების მიღების დრო და ადგილი, გადაწყვეტილების მიმღებ პირთა ვინაობა, მომჩივანისა და საგადასახადო ორგანოს დასახელება, რომლის გადაწყვეტილებაც იყო გასაჩივრებული, და დავის საგანი;

2. საბჭოს მიერ დადგენილი გარემოებანი, მტკიცებულებანი, რომელთა საფუძველზედაც მოხდა ამა თუ იმ მტკიცებულების უარყოფა, ნორმატიული აქტები და მათი ნორმები, რომლებითაც ხელმძღვანელობდა იგი;

3. საბჭოს დასკვნა საჩივრის დაკმაყოფილების, ნაწილობრივ დაკმაყოფილების ან მის დაკმაყოფილებაზე უარის შესახებ;

4. საბჭოს გადაწყვეტილების გასაჩივრების ვადა და წესი.

საბჭოს წევრს (როგორც გადაწყვეტილების მომხრეს, ისე მოწინააღმდეგეს) უფლება აქვს გადაწყვეტილებას დაურთოს განსხვავებული მოსაზრება.

საბჭო ვალდებულია გადაწყვეტილების დამოწმებული ასლი არა უგვიანეს 5 სამუშაო დღისა გაუგზავნოს ან პირადად ჩააბაროს მხარეებს ან მათ წარმომადგენლებს.

თუ საბჭო საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულ ვადაში არ მიიღებს გადაწყვეტილებას, ეს საჩივრის დაკმაყოფილებაზე უარს ნიშნავს.

საბჭოს გადაწყვეტილება ძალაში შედის:

1. მომნივნის მიერ ამ გადაწყვეტილების მიღებიდან მე-10 კალენდარულ დღეს, თუ მან ამ ვადაში არ გაასახიერა იგი;

2. განსზღვრული ვადის ამოწურვიდან მე-10 დღეს, თუ მომნივნამა ამ ვადაში არ მიიღო საბჭოს გადაწყვეტილება და ამავე ვადაში არ გაასახიერა საბჭოს უარი.

გადასახადის გადამხდელი უფლებამოსილია საბჭოს გადაწყვეტილება გაასახიეროს სასამართლოში.

გადასახადის გადამხდელის მიერ სასამართლოში წარდგენილი საჩივარი განიხილება და გადაწყვეტილება მიიღება საქართველოს ადმინისტრაციული საპროცესო კანონმდებლობით დადგენილი წესით.

თავი VIII

საშემოსავლო გადასახადი და მოგების გადასახადი

VIII.1. საშემოსავლო გადასახადი: გადასახადის გად- ამხდელი და დაგეგვრის ობიექტი

საქართველოში არსებულ პირდაპირ გადასახადებს შორის მნიშვნელოვანი ადგილი უჭირავს ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო და მოგების გადასახადებს. ორივე ამ გადასახადს თავიანთი ეკონომიკური შინაარსით, ბევრი მსგავსება გააჩნია, თუმცა საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები (საოჯახო მეურნეობები), ხოლო მოგების გადასახადი წარმოადგენს იურიდიული პირების გადასახადს.

საქართველოს რეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც ფაქტობრივად იმყოფება ქვეყნის ტერიტორიაზე 183 დღე, ან მეტ ხანს ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის პერიოდში, რომელიც მთავრდება ამ საგადასახადო წელს, ან ფიზიკური პირი, რომელიც საგადასახადო წლის განმავლობაში იმყოფებოდა საზღვარგარეთ საქართველოს სახელმწიფო სამსახურში. ამ შემთხვევაში მნიშვნელობა არა აქვს იმ ფაქტორს, რომ მას საქართველოში ერთი წლის განმავლობაში არ ჰქონდა გატარებული 183 დღე.

საქართველოს არარეზიდენტად ითვლება ფიზიკური პირი, რომელიც არ არის რეზიდენტი. ამასთან, არარეზიდენტი ფიზიკური პირი შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროებიდან.

ქვეყანაში შეიქმნა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის პრინციპულად ახალი სისტემა, რომელიც ძირ-

ფესვიანად განსხვავდება ეკონომიკის ცენტრალიზებული სახელმწიფო რეგულირების სისტემისგან.

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგერის ოპტიმალურობაზე დიდად არის დამოკიდებული საზოგადოების წევრთა ცხოვრების დონის ამაღლება. აქ თავისი გადამწყვეტი სიტყვა ენიჭება საოჯახო მეურნეობებს (არარეზიდენტ ფიზიკურ პირებს).

ლექციის თანამიმდევრობა ისე უნდა იქნეს აგებული, რომ წინასწარ განისაზღვროს საოჯახო მეურნეობების სისტემაში ფინანსური გადაწყვეტილებების მიღებაზე საშემოსავლო გადასახადით დაბეგერის გავლენა. საიდუმლოებას არ წარმოადგენს ის გარემოება, რომ საოჯახო მეურნეობების მონაწილეები მთელი ცხოვრების მანძილზე მრავალ გადაწყვეტილებებს ღებულობენ, რომლებიც ხშირ შემთხვევებში დაკავშირებულია საშემოსავლო გადასახადის დაბეგერასთან. მაშინ, როდესაც სახელმწიფო ხელისუფლებას შემოაქვს მაღალი საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთები, იგი მიმართულია მუშაობის სტიმულირების შესამცირებლად და პირიქით, საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთების შემცირება იწვევს დანაზოგების გადიდების სტიმულირებას და საერთოდ, ცხოვრების დონის ამაღლებას.

იმის გამო, რომ საშემოსავლო გადასახადს სერიოზული გავლენის მოხდენა შეუძლია სხვადასხვა ინდივიდებს შორის „საგადასახადო წნეხის“ სამართლიან განაწილებაზე, აუცილებელია ის ეფექტიც იქნეს დადგენილი, რომელიც გავლენას მოახდენს შემოსავლების ოპტიმალურ განაწილებაზეც.

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგერა შეიძლება განხილულ იქნეს სამი სახის ეფექტის კოზიციიდან.

პირველი ეფექტი ფიზიკური პირებისაგან ამოღებული საშემოსავლო გადასახადი აუცილებლობის შემთხვევაში მათ გადააქცევს უფრო ღარიბებად, რის გამოც

ფიზიკური პირები შემოსავლებში ცვლილებების შესატანად ღებულობენ სხვადასხვა გადაწყვეტილებებს. იმის გამო, რომ ინდივიდები უფრო ღარიბები ხდებიან, ისინი პენსიაზე გასვლას გარკვეული დროით გადადებენ. სწორედ ასეთი მოვლენა ცნობილია, როგორც შემოსავლის ეფექტი.

მეორე ეფექტი წარმოიქმნება იმასთან დაკავშირებით, რომ არა ყველა საქმიანობა იბეგრება გადასახადით, და თუ იბეგრება, არა ერთნაირი განაკვეთით. საგადასახადო დაბეგვრა ერთმანეთში ურევს დასაბეგრი სფეროდან დაუბეგრავ სფეროებში ან მაღალი გადასახადების სფეროებიდან დაბალი შემოსავლების სფეროებში ეკონომიკურ საქმიანობას.

საგადასახადო დაბეგვრის გავლენის ანალიზი ძირითადად მიმართულია ისეთი სახის საქმიანობის დასაზუსტებლად, რომლითაც გამამხდელი შეძლებს გადასახადების გადახდისგან თავის არიდებას. მაგალითად, თავისუფალი დროის გამოყენება საოჯახო მეურნეობასა და ფირმის მოხმარების ჩარჩოებში.

მესამე ეფექტი მოიცავს ფინანსურ ეფექტს. ფინანსური ეფექტთან მაშინ გვაქვს საქმე, როდესაც ერთი და იგივე საქმიანობის ანაზღაურება სხვადასხვა ფორმით წარმოებს და შესაბამისად, გადასახადით დაბეგვრა მიმდინარეობს სხვადასხვა განაკვეთებით. კვალიფიციურ სპეციალისტებს შეუძლიათ ძალიან ადვილად ჩვეულებრივი შემოსავალი ეფექტიანად გარდაქმნან კაპიტალური ღირებულების ნამატად. კორპორაციას, კომპანიას შეუძლია ის გადასახადები შეამციროს, რომლებითაც მენეჯერები იბეგრება, მათი ფასიანი ქაღალდებით უზრუნველყოფის გზით. „გადასახადებისგან თავის

არიდება ნაღდი გადახდებით ან „ჩრდილოვანი“ ეკონომიკით – საკმაოდ მარტივი ოპერაციაა“.³⁰

საქართველოში საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება როგორც კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ შემოსავალსა და ამ პერიოდისთვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის სხვაობა.

ხაზგასასმელია, რომ დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრისას ერთობლივი შემოსავალი უნდა შემცირდეს არა ნებისმიერი ხარჯით, არამედ მხოლოდ იმ ხარჯით, რომლის გამოქვითვაც საგადასახადო კოდექსით არის ნებადართული.

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

არარეზიდენტი ფიზიკური პირის ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის მის მუდმივ დაწესებულებასთან, იბეგრება გადახდის წყაროსთან გამოქვითვის გარეშე.

საგადასახადო დაბეგვრის დღეს მოქმედი სისტემის უმნიშვნელოვანესი პრინციპია გადასახადის გადამხდელთა თანასწორობის პრინციპი. ეს იმას ნიშნავს, რომ გადასახადის ყველა გადამხდელი თანასწორია კანონის წინაშე. მასზე დაწესებული საგადასახადო განაკვეთი ერთიანია ყველასთვის (25%).

³⁰ Э. Аткинсон, Д. Стиглиц, Лекции по экономической теории государственного сектора, М. Аспект Пресс, 1995, стр. 48.

დღეს მოქმედი საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელებია რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები.

არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს ქონების რეალიზაციით, წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელს კალენდარული წლის განმავლობაში საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლიდან, რომელიც მცირდება ამ პერიოდისთვის ასეთი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული გამოქვითვების თანხებით.

რეზიდენტი იურიდიული პირის ჩვეულებრივი აქციების ან პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული ნამატი: როიალტი: ა) სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისა და ტექნოგენური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში წიაღით სარგებლობის უფლების საფასური; ბ) საავტორო უფლებების, პროგრამული უზრუნველყოფის, პატენტის, ნახაზის, მოდელის, სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირზე გადაცემისათვის მიღებული შემოსავალი; გ) სამრეწველო, სავაჭრო ან სამეცნიერო-კვლევითი მოწყობილობის გამოყენებისთვის, ან გამოყენების უფლების სხვა პირზე გადაცემისთვის მიღებული შემოსავალი; დ) ნოუ-ჰაუს გამოყენებისთვის მიღებული შემოსავალი და ე) კინოფილმების, ვიდეოფილმების, ხმის ჩანაწერების ან ჩაწერის სხვა საშუალებათა გამოყენებისთვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირზე გადაცემისთვის მიღებული შემოსავალი; ე) საქართველოში გამოყენებული მოძრავი ქონების იჯარით ან/და სხვა სახელშეკრულებო სარგებლობის უფლების გადაცემით მიღებული შემოსავალი; ზ) საქართველოში არსებული და ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული უძრავი ქონებით მიღებული შემოსავალი, სხვა ქონების რეალიზაციით მიღებული ნამატი.

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისგან თავისუფლდება ფიზიკურ პირთა შემოსავლების შემდეგი სახეები:

1. არარეზიდენტის მიერ საქართველოს ტერიტორიაზე უცხოეთის დიპლომატიურ და მასთან გათანაბრებულ დაწესებულებებში დაქირავებით მუშაობით მიღებული შემოსავლები;

2. ფიზიკური პირის მიერ მიღებული გრანტი, სახელმწიფო პენსია, სახელმწიფო კომპენსაცია, სახელმწიფო აკადემიური სტიპენდია, არასახელმწიფო საპენსიო სქემიდან მიღებული პენსია განხორციელებული შენატანების მოცულობით, სახელმწიფო სტიპენდია, სახელმწიფო ბიუჯეტში, ადგილობრივ ან მუნიციპალურ ბიუჯეტებში გათვალისწინებული ასიგნებებით გამოყოფილი დახმარებები ან ერთჯერადი განაცემი;

3. ოლიმპიურ თამაშებში, მსოფლიო ან ევროპის ჩემპიონატებში გამარჯვებისათვის ან საპრიზო ადგილების დაკავებისთვის სპორტსმენების და მათი მწვრთნელების მიერ მიღებული ფულადი და სხვა სახის ჯილდოები;

4. ალიმენტი;

5. ფიზიკური პირის მიერ 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნაშატი;

6. საგადასახადო წლის განმავლობაში I და II რიგის მემკვიდრეების მიერ ჩუქებით, ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;

7. საგადასახადო წლის განმავლობაში ფიზიკური პირისგან 1000 ლარამდე ღირებულების ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულება;

8. საგადასახადო წლის განმავლობაში მე-3 და მე-4 რიგის მემკვიდრეების მიერ 150000 ლარამდე ღირებულების ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;

9. ფიზიკური პირისთვის (დონორისათვის) გაღებული სისხლის საკომპენსაციო კვებისთვის გაცემული თანხა;

10. იმ მეწარმე ფიზიკურ პირთა შემოსავალი, რომლებიც არ იყენებენ დაქირავებულ პირთა შრომას და დამოუკიდებლად ახორციელებენ მხოლოდ ეკონომიკური საქმიანობის სახეების ეროვნული კლასიფიკატორის შესაბამისად განსაზღვრული ცალკეული კატეგორიის ეკონომიკური საქმიანობიდან ერთ-ერთს:

- სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის წარმოება, რომელიც ხორციელდება ტრაქტორებითა და კომბაინებით;

- ხალიჩების წარმოება არა უმეტეს 20 კვ.მ-ისა;

- პულოვერების წარმოება არა უმეტეს 15 კვ.მ-ისა;

- ზედა ტანსაცმლის, საცვლების, თავსაბურავების და სხვა ტანსაცმლის წარმოება, თითოეული წარმოება არა უმეტეს 10 კვ.მ-ისა;

- ხის ნაწარმის, ფაიფურის ნაკეთობების, სამეურნეო-საყოფაცხოვრებო ჭურჭლისა და ინვენტარისა წარმოება, თითოეული სახეობის წარმოება არა უმეტეს 20 კვ.მ-ისა.

- მუსიკალური ინსტრუმენტების წარმოება, არა უმეტეს 15 კვ. მ-ისა;

- ცოცხებისა და ჯაგრისების წარმოება, არა უმეტეს 10 კვ.მ-ისა;

- ავტომობილების ტექნიკური მომსახურება, არა უმეტეს 40 კვ.მ-ისა;

- საყოფაცხოვრებო საქონლისა და პირადი მოხმარების საგნების რემონტი, არა უმეტეს 20 კვ.მ-ისა;

- ფეხსაცმლისა და ტყავის ნაწარმის რემონტი, საყოფაცხოვრებო ელექტრონული ნაწარმის რემონტი, თითოეული არა უმეტეს 20 კვ.მ-ისა;

- თეთრეულისა და სხვა ნაწარმის რეცხვა-დამუშავება, არა უმეტეს 20 კვ.მ-ისა;

• თმის დაბანვა, კრეჭა, შეღებვა, დახვევა, გაპარსვა და წვერის შესწორება, არა უმეტეს 20 კვ.მ-ისა.

11. 2008 წლის 1 იანვრამდე სოფლის მეურნეობის წარმოებაში დასაქმებული ფიზიკური პირის მიერ საქართველოში წარმოებული პროდუქციის პირველადი მიწოდებით მიღებული შემოსავალი, თუ კალენდარული წლის ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 100000 ლარს;

12. პრივატიზების წესით (უსასყიდლოდ), ასევე მიწისძვრითა და სხვა სტიქიური მოვლენების შედეგად დაზარალებულების მიერ დაზიანებული ბინების სანაცვლოდ იმავე დასახლებულ პუნქტში უსასყიდლოდ მიღებული ბინების ღირებულება;

13. დროებით საცხოვრებელი ადგილის სანაცვლოდ ღტოლვილი ან იძულებით გადაადგილებული ფიზიკური პირის მიერ პრივატიზების პროგრამის ფარგლებში მიღებული კომპენსაციები.

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

• ბავშვობიდან შეზღუდული შესაძლებლობის მქონე პირის;

• მე-2 მსოფლიო ომისა და საქართველოს ტერიტორიული მთლიანობისთვის ბრძოლების მონაწილე საქართველოს მოქალაქის;

• პირის, რომელსაც მინიჭებული აქვს „ქართველის დედის“ საპატიო წოდება;

• მარტოხელა დედის;

• პირის, რომელმაც იშვილა ბავშვი;

• პირის, რომელმაც აღსაზრდელად აიყვანა ბავშვი.

საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება:

- I და II ჯგუფის შეხედულები შესაძლებლობების მქონე პირის მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 1500 ლარამდე;
- მაღალმთიან რეგიონებში მცხოვრები მრავალშვილიანი პირის მიერ აღნიშნულ რეგიონებში საქმიანობით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი 3000 ლარამდე, ხოლო მაღალმთიან რეგიონებში მცხოვრებ, ერთ ან ორშვილიანი პირს აღნიშნულ რეგიონებში მიღებული 3000 ლარამდე დასაბეგრი შემოსავალზე საშემოსავლო გადასახადი უმცირდება 50%-ით.

VIII. 2. მოგების გადასახადის თავისებურებები

განვიხილოთ მოგების გადასახადისთვის დამახასიათებელი ზოგიერთი თავისებურება. ფირმის, კორპორაციის მოგების გადასახადი თავისი ბუნებით წინააღმდეგობრივი ხასიათის მატარებელია. ცნობილია, რომ მოგების გადასახადის დაწესება იწვევს კაპიტალის შეფარდებითი დანახარჯების ზრდას, თანაც წმინდა დანახარჯების ზრდას და არა კაპიტალზე დანახარჯების ზრდას. იმ ზომით, რა ზომითაც დასაშვებია (მისაღებია) გადასახადის დაწესება, იგი იწვევს კაპიტალის დანახარჯების შემცირებას წარმოების მოცემული მოცულობის უზრუნველსაყოფად და ამ აზრით, იგი მოქმედებს ინვესტიციების განხორციელების საწინააღმდეგოდ. კორპორაციის მოგების გადასახადს ხშირად კაპიტალიდან შემოსავლის გადასახადს უწოდებენ. იმ შემთხვევაში, როდესაც მოგების ნორმის თანაფარდობა წარმოების მასშტაბთან მუდმივია, ადგილი არა აქვს ე.წ. „წმინდა მოგებას“. მეორე მხრივ, პროცენტის გამოქვითვის შესახებ დებულება ჩვეულებრივად მიგვანიშნებს მასზე, რომ საგადასახ-

ადო დაბეგურის ობიექტს წარმოადგენს წმინდა მოგება და არა შემოსავლები კაპიტალის გამოყენებაზე.

განვიხილოთ მთავარი საკითხი – რა მოუვა კაპიტალზე დანახარჯებს კორპორაციის მოგების გადასახადის საპროცენტო განაკვეთის გადიდების შემთხვევაში? რა თქმა უნდა საბოლოო პასუხამდე გასათვალისწინებელია ნასესხებ და საკუთარ კაპიტალს შორის თანაფარდობის თაობაზე როგორია კორპორაციის ფინანსური პოლიტიკა.

კორპორაციის ფინანსური პოლიტიკის გადამწყვეტი როლი მოგების გადასახადის წარმოების პროცესის ეფექტიანობაზე ზემოქმედების ზუსტი სურათი საფუძვლიანად არის შესწავლილი ა.მარშალისა და დ.რობერტსონის გამოკვლევებში.

ა.მარშალის შეხედულებები ჩამოყალიბებულია დიდ ბრიტანეთში კოლვინის კომიტეტში წარდგენილ მოხსენებაში (1920წ.), სადაც მან დაასაბუთა, რომ მოგების გადასახადი არანაირად არ მოქმედებს ფირმის მიერ წარმოებული პროდუქციის მოცულობაზე არც მოკლევადიანი და არც გრძელვადიანი პერიოდებისთვის. ეს იმით აიხსნება, რომ გადასახადი დაწესებულია წმინდა მოგების სიდიდეზე.

აღნიშნული მოსაზრება შემდეგში განავითარა დ. რობერტსონმა იმავე კოლვინის კომიტეტში წარდგენილ მოხსენებაში (1927 წ.). მისი აზრით, კაპიტალზე დანახარჯები არ შედის საგადასახადო ბაზაში და გადასახადის ობიექტს წარმოადგენს მხოლოდ წმინდა მოგება ანუ სამეწარმეო შემოსავალი. შეუძლებელია არ დაეთანხმო რობერტსონს მასზე, რომ დასაბეგრი ბაზის დადგენა ნამდვილად წარმოადგენს მთავარ საკითხს. როგორც პირადი შემოსავლების დაბეგურის შემთხვევაში, ისე საგადასახადო დაბეგურისას თეორიული მოდგომების საგადასახადო კანონმდებლობის ენით გად-

მოცემა ურთულესი ამოცანაა. სირთულეები იქმნება ამორტიზაციასთან დაკავშირებული საკითხების გამოანგარიშებაში, აქტივების მნიშვნელოვანი შემცირების, ბუნებრივი რესურსების ამოწურვის, კაპიტალურ ღირებულების ზრდის ან შემცირების, აგრეთვე კორპორაციათაშორისი დივიდენდების ანალიზის შედეგების ობიექტურად გათვალისწინებაში.

ზემოთ აღნიშნული თეორიული დაშვებები იმაზე მიგვანიშნებს, რომ ეკონომიკური და სოციალური პრობლემების დაძლევის ოპტიმალური შესაძლებლობა მაშინაა, როდესაც მოგებისა და ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადები ერთი და იგივე საგადასახადო განაკვეთებით დაიბეგრება.

VIII. 3. მოგების გადასახადი: გადასახადის ბაღამხდელი, დაბეგრის ობიექტი

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრულია მოგების გადასახადის გადამხდელები, დაბეგრის ობიექტები და საგადასახადო ბაზა.

1. მოგების გადასახადის გადამხდელებია: საქართველოს საწარმოები და უცხოური საწარმოები (საქართველოში შექმნილი იურიდიული პირები, უცხოური ფირმები, კომპანიები, კორპორაციები და სხვა წარმონაქმნები).

საქართველოს საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომლის საქმიანობა ან მართვის ადგილი საქართველოა, ხოლო უცხოურ საწარმოდ ითვლება საწარმო, რომელიც არ არის საქართველოს საწარმო.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, იურიდიული პირის დაფუძნების გარეშე ერთზე მეტი პირის საკუთრების ბაზაზე ამხანაგობის ან სხვა წარ-

მონაქმნის ერთობლივი ფლობის (თანამფლობელობის) შემთხვევაში დასაბეგრი მოგება. (შემოსავალი) მიეკუთვნება მათ მფლობელებს წილის შესაბამისად და ჩაირთვება მათ ერთობლივ შემოსავლებში. სწორედ ამის გამო, თვით ამხანაგობა მოგების გადასახადს არ იხდის, ხოლო ამხანაგობის წევრები გადაიხდიან საშემოსავლო გადასახადს.

საქართველოს საწარმოს მოგების გადასახადით დასაბეგრი ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება, როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა ანუ მთლიან მოგებასა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

მთლიანი მოგება არის მთლიან შემოსავალსა და მთლიან ხარჯებს შორის სხვაობა. მთლიან შემოსავალში შეიტანება ყველა ის შემოსავალი, რომელიც გაეღენას ახდენს მოგების სიდიდეს. მათ შორის უსასყიდლოდ მიღებული აქტივები (ქონება, ფულადი საშუალებები).

2. უცხოური საწარმო, რომელიც საქართველოში ეწევა სამეურნეო საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, წარმოადგენს მოგების გადასახადის გადამხდელს ამ დაწესებულებასთან დაკავშირებული საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლის შესაბამისად, რომელიც მკირდება საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებით.

3. საავიაციო ტრანსპორტით მგზავრთა საერთაშორისო გადაყვანისა და ტვირთების საერთაშორისო გადატანის განმახორციელებელი უცხოური საწარმოს, რომელიც ჩვენს ქვეყანაში ახორციელებს საქმიანობას მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით, დასაბეგრი მოგება განისაზღვრება მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით კალ-

ენდარული წლის განმავლობაში საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული შემოსავლის მიხედვით, რომელიც იყოფა მის მიერ საქართველოსა და საქართველოს ფარგლებს გარეთ საგადასახადო წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივ (მთლიან) შემოსავალზე და მრავლდება მის მიერ მიღებულ დასაბეგრ მოგებაზე.

სააღიარებო ტრანსპორტით მგზავრთა საერთაშორისო გადაყვანისა და ტვირთების საერთაშორისო გადატანის განმახორციელებელი უცხოური საწარმოს „მიერ მიღებული დასაბეგრი მოგება“ დაზუსტებას საჭიროებს. „საქმის არის, რომ სხვადასხვა ქვეყანაში საწარმოს დასაბეგრი მოგება სხვადასხვა წესით გამოიანგარიშება... ამდენად, ამ საკითხის დაზუსტება აუცილებელია. წინააღმდეგ შემთხვევაში „დასაბეგრი მოგების“ განსაზღვრისას საგადასახადო ორგანოებს მოუწევს მხოლოდ კონკრეტული გადამხდელის მონაცემებზე დაყრდნობა, რაც, საგადასახადო კონტროლის მიზნებიდან გამომდინარე, საკმაოდ პრობლემურია“.³¹

4. უცხოური საწარმოს ერთობლივი შემოსავალი, რომელიც დაკავშირებული არ არის მის მუდმივ დაწესებულებასთან, გადასახადით იბეგრება გადახდის წყაროსთან გამოქვეითების გარეშე.

5. უცხოური საწარმო, რომელიც ქონების რეალიზაციით იღებს შემოსავლებს, რომლებიც დაკავშირებული არ არის საქართველოში მის მუდმივ დაწესებულებასთან, წარმოადგენს მოგების გადასახადის გადამხდელს კალენდარული წლის განმავლობაში საქართველოში არსებული წყაროდან მიღებული ერთობლივი შემოსავლიდან, რომელიც მცირდება ამ პერიოდისთვის ასეთი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული გამოქვეითების თანხებით.

³¹ ვ. ხმალაძე, ი. შავიშვილი, დ. ხატიაშვილი, საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, გამომც. „თერგი XXI“, 2005, გვ. 406-407.

6. რეზიდენტი იურიდიული პირის წევრებში აქციების ან პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული ნამატი; სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისა და ტექნოგენური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში წიაღით სარგებლობის უფლების საფასური; საავტორო უფლებების, პროგრამული უზრუნველყოფის, პატენტის, ნახაზის, მოდელის, სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებისთვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირზე გადაცემისთვის მიღებული შემოსავალი; სამრეწველო, სავაჭრო ან სამეცნიერო-კვლევითი სარგებლობის გამოყენებისთვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირზე გადაცემისთვის მიღებული შემოსავალი; ნოუ-ჰაუს გამოყენებისთვის მიღებული შემოსავალი; კინოფილმების... ხმის ჩანაწერების... გამოყენებისათვის ან გამოყენების უფლების სხვა პირზე გადაცემისთვის მიღებული შემოსავალი; საქართველოში გამოყენებული მოძრავი ქონების იჯარით ან სხვა სახელშეკრულებო სარგებლობის უფლების გადაცემით მიღებული შემოსავალი; საქართველოში არსებული და ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული უძრავი ქონებით მიღებული შემოსავალი, მათ შორის, ასეთ ქონებაში პარტნიორის წილის რეალიზაციით მიღებული ნამატი; სხვა ქონების რეალიზაციით მიღებული ნამატი.

2008 წლის 1 იანვრიდან საშემოსავლო და სოციალური გადასახადების გაერთიანების და ერთ საშემოსავლო გადასახადად ჩამოყალიბების შესახებ 2007 წლის ივლისში პარლამენტის მიერ მიღებული გადაწყვეტილების უზრუნველსაყოფად დაწესდა გადასახადის განაკვეთის 25%-ის დონეზე. ამასთან, დამატებით გათვალისწინებულია საშემოსავლო გადასახადის გადახდის დიფერენცირება განაკვეთის მითითებით 2011 წლამდე პერიოდისათვის. აღნიშნული პრაქტიკულად მიუთითებს, რომ ის

კატეგორია, რომელიც არ იყო სოციალური გადასახადის გადამხდელი, იბეგრება საშემოსავლო გადასახადის 12%-იანი განაკვეთით, გარდა:

- დაქირავებული ფიზიკური პირის მიერ ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლებისა;

- მეწარმე ფიზიკური პირის ან/და ამხანაგობის წევრი ფიზიკური პირის (ამ კოდექსის 206-ე მუხლის შესაბამისად) მიერ სამეწარმეო საქმიანობით მიღებულ და „მეწარმეთა შესახებ“ საქართველოს კანონის პირველი მუხლის მე-2 პუნქტით გათვალისწინებულ საქმიანობით მიღებული დასაბეგრი შემოსავლისა;

- ფიზიკური პირის მიერ, რომელსაც არ გააჩნია გადასახადის გადამხდელის მოწმობა, საწარმოს/ორგანიზაციისთვის, ან მეწარმე ფიზიკური პირისთვის მომსახურების გაწევით მიღებულ საზღაურისა ან სარგებლისა;

საგადასახადო კოდექსის აღნიშნული ცვლილებები ამოქმედდება 2008 წლის 1 იანვრამდე.

საწარმოს დასაბეგრი მოგება იბეგრება 15%-ით, ე.ი. მოგების გადასახადის განაკვეთი 20%-დან შემცირდა 15%-მდე.

VIII. 4. ერთობლივი შემოსავლები

რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და საქართველოს ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლისგან. ერთობლივ შემოსავალს წარმოადგენს ნებისმიერი ფორმით ან საქმიანობით მიღებული ყველა შემოსავალი, სახელდობრ:

- ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები;

- ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან;

- სხვა შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასა და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებს განეკუთვნება:

1. ფიზიკური პირის მიერ დაქირავებით მუშაობის შედეგად მიღებული ნებისმიერი საზღაური ან სარგებელი, მათ შორის, წინა სამუშაო ადგილიდან პენსიის ან სხვა სახით მიღებული შემოსავალი, ან შემოსავალი მომავალი სამუშაო ადგილიდან,

2. სარგებლის ღირებულებად ითვლება თანხა, დაქირავებულის მიერ პენსიის ან სხვა სახით მიღებული შემოსავლით სარგებლისთვის გადახდილი თანხის გამოკლებით, მათ შორის;

- ნებისმიერი სახეობის ავტომობილის პირადი სარგებლობისთვის გამოსაყენებლად მიღებისას – შესაბამისი საგადასახადო წლის დასაწყისისთვის ამ ავტომობილის საბალანსო ღირებულების 0.1 პროცენტი დაქირავებულის მიერ ავტომობილის კერძო სარგებლობის მიზნით გამოყენების ყოველი დღისთვის;

- საქართველოს ეროვნული ბანკის მიერ გამოქვეყნებულ საშუალო საბაზრო განაკვეთზე დაბალი საპროცენტო განაკვეთით სესხის მიღებისას – საბაზრო განაკვეთით გადასახდელი პროცენტის შესაბამისი თანხა;

- დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისთვის საქონლის/მომსახურების მიწოდებისას ან კომპენსაციის გარეშე გადაცემისას – ასეთი საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასი;

- დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისათვის საცხოვრებლის სარგებლობაში გადაცემისას – საიჯარო

ქირის წლიური საბაზრო ღირებულება (შესაბამისი პერიოდის პროპორციულად);

- დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისთვის ან მის კმაყოფაზე მყოფთათვის განათლების მისაღებად დახმარების გაწევისას (დაქირავებულის ვალდებულებათა შესრულებასთან უშუალოდ დაკავშირებული მომზადების პროგრამის ჩათვლელად) – დამქირავებლის მიერ განათლების მისაღებად გაწეული დახმარების ღირებულება;

- დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისთვის ხარჯების ანაზღაურებისას – ანაზღაურების თანხა;

- დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისთვის ვალის ან ვალდებულების პატიებისას – ვალის ან ვალდებულების თანხა;

- დამქირავებლის მიერ დაქირავებულისთვის სიცოცხლისა და ჯანმრთელობის დაზღვევის შემთხვევაში სადაზღვეო პრემიის ან სხვა თანხის გადახდისას – დამქირავებლის მიერ გადახდილი სადაზღვეო პრემიის ან სხვა თანხის მოცულობა;

3. ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავალში არ შედის:

- დაქირავებულისთვის გადახდილი სამიველინებო ხარჯების ანაზღაურება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს მიერ განსაზღვრული ნორმის ფარგლებში;

- წარმომადგენლობითი ხარჯების ანაზღაურება.

ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლების მე-2 პუნქტში განსაზღვრული თანხა მოიცავს აქციზს, დამატებული ღირებულების გადასახადს, რომლის გადახდა დაკისრებული აქვს დაქირავებულს.

ხელფასის სახით მიღებულ შემოსავლებთან ერთად საყურადღებოა ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლები, რომლებსაც დაქირავებით მუშაობასთან არა აქვს კავშირი. იგი წარმოადგენს სამეწარმეო და

არასამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს.

სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლებია: საქონლის (მომსახურების) მიწოდებით მიღებული შემოსავლები; სამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამატი შემოსავალი; სამეწარმეო საქმიანობის შეზღუდვის ან საწარმოს დახურვის შედეგად მიღებული შემოსავლები; ძირითადი კაპიტალის რეალიზაციით მიღებული სახსრები, რომლებიც შემოსავლებში შეიტანება (როგორც წესი ძირითადი კაპიტალი, რომლებიც ამორტიზაციას ექვემდებარება, ჯგუფდება სხვადასხვა ნორმების მიხედვით და თუ საგადასახადო წლის განმავლობაში ჯგუფის ძირითადი კაპიტალის რეალიზაციის თანხა აღემატება ამ ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს წლის ბოლოსთვის, მაშინ ნამატი თანხა ჩაითვლება ერთობლივ შემოსავლებში და ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლდება.) კომპენსირებული გამოქვითვები და რეზერვების შემცირება ადრე გამოქვითული ხარჯების, ზარალისა და უიმედო ვალების ანაზღაურებით მიღებული თანხა იმ წლის შემოსავალში შევა, რომელშიც მისი ანაზღაურება მოხდა და თუ ხდება წინასწარ გამოქვითული რეზერვების შემცირება, შემცირებული თანხა შეიტანება ერთობლივ შემოსავალში); სხვა სამეწარმეო საქმიანობით მიღებული შემოსავალი.

არასამეწარმეო ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ შემოსავლებს მიეკუთვნება: პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლები; დივიდენდები; როიალტი (როიალტი, როგორც აღვნიშნეთ, არის სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებისა და ტექნოგენური წარმონაქმნების გადამუშავების პროცესში წიაღით სარგებლობის უფლების

საფასური, სააეტორო უფლებების... სავაჭრო ნიშნის ან სხვა ინტელექტუალური საკუთრების გამოყენებისთვის მიღებული შემოსავლები და სამრეწველო, სავაჭრო ან სამეცნიერო-კვლევითი მოწყობილობის გამოყენებისთვის მიღებული შემოსავალი); ვალების ჩამოწერით მიღებული შემოსავლები; აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამატი შემოსავალი; ქონების ღირებულებით, უზუფრუქტით, იჯარით, ქირით ან სხვა ფორმით გაცემით მიღებული შემოსავლები.

ერთობლივ შემოსავლებს განეკუთვნება აგრეთვე ნებისმიერი სხვა შემოსავლები და სარგებელი, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

როგორც წესი, ერთობლივი შემოსავლიდან გამოიქვითება ყველა ხარჯი, რომლებიც მის მიღებასთან არის დაკავშირებული, გარდა: ძირითადი კაპიტალის შეძენის, დადგმის და სხვა კაპიტალიზებადი ხარჯებისა, როდესაც არ ხდება ძირითადი კაპიტალის შეძენის ან წარმოების ხარჯების სრულად გამოქვითვა იმ საგადასახადო წელს, რომელშიც ეს ძირითადი კაპიტალი ექსპლუატაციაში შევიდა.

ამასთან, ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება: ის ხარჯები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის ეკონომიკურ საქმიანობასთან, გარდა საქველმოქმედო ორგანიზაციებზე გაცემული შეწირულობის თანხისა, მაგრამ არა უმეტეს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვების შემდეგ დარჩენილი თანხის 8%-ისა; გართობაზე გაწეული ხარჯები; ფიზიკური პირის მიერ პირადი მოხმარებისთვის გაწეული ხარჯები, ლატარიებიდან, კაზინოებიდან, აზარტული ან სხვა მომგებიანი თამაშებიდან მიღებულ მოგებებთან დაკავშირებული ხარჯები; ან ხელფასის სახით შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯები; მოგების გადასახადის ან საშე-

მოსავლო გადასახადის გადახდისგან განთავისუფლებული შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯები.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს გამოქვითოს რეალიზებულ საქონელთან და მომსახურებასთან დაკავშირებული უიმედო ვალები, რომელთა მიხედვით მისაღები შემოსავლები წინა საანგარიშგებო პერიოდებში შეტანილი იყო ეკონომიკური საქმიანობით მიღებულ ერთობლივ შემოსავლებში.

უიმედო ვალების შემოსავლებიდან გამოქვითვა დასაშვებია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ დავალიანება ჩამოწერილია და ასახულია გადასახადის გადამხდელის ბუღალტრულ ანგარიშგებაში.

დასაბეგრი მოგების შემცირების ხარჯზე სარეზერვო ფონდებში გადარიცხული თანხების გამოქვითვის უფლება აქვს მხოლოდ იმ იურიდიულ პირს, რომელიც სადაზღვევო საქმიანობას ეწევა.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს დასაბეგრი მოგების შემცირების ხარჯზე გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული სამეცნიერო-კვლევით, საპროექტო და საცდელ-საკონსტრუქტორო მომსახურების ისეთი ხარჯები, რომლებიც არ წარმოადგენს ძირითადი კაპიტალის შექმნის, დადგმისა და სხვა კაპიტალიზებად ხარჯებს.

გადასახადის გადამხდელებისთვის სერიოზულ სიძნელეს წარმოადგენს ერთობლივი შემოსავლებიდან ძირითად კაპიტალთან დაკავშირებული გამოსაქვითი თანხის განსაზღვრა. სამეურნეო საქმიანობაში ჩართული ძირითადი კაპიტალის ამორტიზაციის ანარიცხების განსაზღვრა და მისი ერთობლივი შემოსავლებიდან გამოქვითვა წარმოებს შემდეგი პირობების დაცვით:

ჯერ ერთი, ამორტიზაცია არ ერიცხება: მიწას, ხელოვნების ნიმუშებს, სამუზეუმო ექსპონატებს, ისტო-

რიული მნიშვნელობის მქონე ობიექტებს, მუშა და პროდუქტიულ პირუტყვს და სხვა არაამორტიზირებად აქტივებს;

მეორე, ამორტიზაცია არ ერიცხება 1000 ლარამდე ღირებულების ძირითად კაპიტალს (საშუალებებს) და ის მთლიანად გამოიქვეითება ერთობლივი შემოსავლიდან იმ საანგარიშსწორებო წელს, როდესაც მათი შექმნა ან შექმნა განხორციელდა;

მესამე, ამორტიზაციას დაქვემდებარებული ძირითადი კაპიტალი დაჯგუფებულია ამორტიზაციის ნორმების მიხედვით;

მეოთხე, თითოეული ჯგუფის საამორტიზაციო ანარიცხების ოდენობა გამოიანგარიშება საგადასახადო წლის ბოლოს ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსიდან ამორტიზაციის ნორმების შესაბამისად;

მეხუთე, შენობებსა და ნაგებობებს (შემდგომში - ნაგებობა) ამორტიზაცია დაერიცხება თითოეულ ნაგებობაზე ცალ-ცალკე შესაბამისად, თითოეული ნაგებობა განიხილება, როგორც ცალკე ჯგუფი;

მეექვსე, საგადასახადო წლის ბოლოსთვის ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს წარმოადგენს შემდეგი წესით განსაზღვრული თანხა: საანგარიშოს წინა საგადასახადო წლის ბოლოსათვის ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი მცირდება საანგარიშოს წინა საგადასახადო წელს დარიცხული ამორტიზაციის თანხით და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვეითებით, რომელსაც ემატება საანგარიშსწორებო საგადასახადო წლის განმავლობაში ჯგუფისთვის დამატებულ ძირითად კაპიტალს (გარდა მე-2 ნაწილით განსაზღვრული ძირითადი კაპიტალისა). ღირებულება, რომელშიც შეიტანება მისი შექმნის, წარმოების, მშენებლობის, მონტაჟისა და დადგმის ხარჯები, აგრეთვე სხვა ხარჯები, რომლებიც მის ღირებულებას ზრდის, აგრეთვე საანგარიშგებო საგადასახადო წლის განმავლობაში ძირითად კაპიტალზე

გაწეული რემონტის ხარჯები და აკლდება ამ პერიოდში ჯგუფის ძირითადი კაპიტალის რეალიზაციის თანხები.

მეშვიდე, თუ საგადასახადო წლის განმავლობაში ჯგუფის ძირითადი კაპიტალის რეალიზაციის თანხა აღემატება ჯგუფის ღირებულებით ბალანსს წლის ბოლოსათვის, მაშინ ნამატი თანხა ჩაითვლება ერთობლივ შემოსავალში და ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსი ნულს გაუტოლდება;

მერვე, თუ ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის თანხა წლის ბოლოსთვის ათას ლარზე ნაკლებია, ჯგუფის ღირებულებით თანხა გამოქვითვას ექვემდებარება;

მეცხრე, თუ ჯგუფის ყველა ძირითადი საშუალება რეალიზებული ან ლიკვიდირებულია, ჯგუფის ღირებულებითი ბალანსის თანხა წლის ბოლოსთვის ექვემდებარება ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას.

მეათე, ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებები (ლიზინგის საგანი), რომლებიც ამორტიზაციას ექვემდებარება, ჯგუფდება ცალ-ცალკე ამორტიზაციის ნორმების მიხედვით;

მეთერთმეტე, ლიზინგის საგნის მიმღებისთვის ლიზინგის საგნის საბალანსო ღირებულებას შეადგენს ლიზინგის მიმღების ვალდებულების საერთო თანხიდან ბასსის მიხედვით დისკონტირების გზით გამოყოფილი ძირითადი თანხა. ხელშეკრულების ვადაზე ადრე შეწყვეტის შემთხვევაში ლიზინგის საგანი არსებული საბალანსო ღირებულებით უბრუნდება ლიზინგის გამცემს. ლიზინგის მიმღების საპროცენტო ხარჯი ექვემდებარება მისი ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვას, ხელშეკრულებით გათვალისწინებული გადახდების პროპორციულად;

მეთორმეტე, შესყიდული, ლიზინგით მიღებული ან გადასახადის გადამხდელის მიერ წარმოებული ძირითადი საშუალებების მიმართ გადასახადის გადამხდელს უფლე-

ბა აქვს სრულად გამოქვითოს ამ აქტივების შესყიდვის (წარმოების) ღირებულება, ლიზინგის შემთხვევაში სალიზინგო გადასახდელების დისკონტირებული ღირებულება, იმ საგადასახადო წელს, რომელშიც ძირითადი საშუალებები ექსპლუატაციაში შევიდა. აღნიშნული ძირითადი საშუალებები არ შეიტანება ამ მუხლით გათვალისწინებული ჯგუფის ღირებულებით ბალანსში; მათი მიწოდებისას (ლიზინგის შემთხვევაში დაბრუნებისას, თუ გათვალისწინებული იყო გამოსყიდვა) მიღებული ან მისაღები თანხები, ხოლო ასეთის არ არსებობისას – საბაზრო ღირებულება დღგ-ის გარეშე ექვემდებარება ერთობლივ შემოსავალში ჩართვას. ამ უფლების გამოყენების შემთხვევაში, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია იგივე მეთოდი გამოიყენოს ყველა შემდგომში შესყიდული (წარმოებული), ლიზინგით მიღებული ძირითადი საშუალებების მიმართ.

VIII.5. მოგების გადასახადი განვითარებული ეკონომიკის ძველებში

საგადასახადო შემოსავლების სტრუქტურაში მოგების გადასახადს მესამე ადგილი უკავია და იგი მთლიანი საგადასახადო შემოსავლების 15-20 %-ს შეადგენს. მოგების გადასახადი მსოფლიოს ყველა ქვეყანაში არსებობს. იგი პირდაპირი გადასახადია და მისი დარიცხვის საფუძველია წლიური შემოსავალი. საქართველოში მოგების გადამხდელია ყველა სამეურნეო სუბიექტი მიუხედავად საკუთრების ფორმებისა.

მოგება განისაზღვრება, როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და მის მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯების გამოქვითვის გზით. ამასთან, ერთობლივ შემოსავალში შედის ყველა შემოსავალი, რომელიც გაელენას ახდენს გადასახადის

გადამხდელის მოგებაზე, იქნება ეს უსასყიდლოდ მიღებული ქონება, თუ ფულადი სახსრები, გარდა იმ შემოსავლებისა, რომლებიც გათავისუფლებულია გადასახადისგან.

განვითარებულ ქვეყნებში (დასავლეთ ევროპის ქვეყნები, ამერიკის შეერთებული შტატები, იაპონია და სხვ.) მოგების გადასახადი დამამთავრებელი გადასახადია ქვეყანაში არსებული სხვა გადასახადების გადახდის შემდეგ. მოგების გადასახადის გაანგარიშება ხდება იმ გადასახადების – დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი, ქონების გადასახადი, საბაჟო გადასახადი, ანარიცხები სხვადასხვა ფონდებში, ადგილობრივი გადასახადების, გამოკლებით, რომლებიც წარმოების ხარჯებთან (პროდუქციის თვითღირებულებასთან) არიან დაკავშირებული. დარჩენილი თანხიდან გადაიხდება მოგების გადასახადი. მაშასადამე, თუ გაიზრდება რომელიმე გადასახადის განაკვეთი, მასთან ერთად (ზრდის პროპორციულად) შემცირდება მოგების გადასახადის მოცულობა.

განვითარებულ ქვეყნებში მოგების გადასახადის განაკვეთები (კორპორაციის მოგების გადასახადი) დიფერენცირებულია საწარმოთა შემოსავლების მიხედვით. მაგალითად, ამერიკის შეერთებულ შტატებში მოგების გადასახადის დაბეგრა ხორციელდება პროგრესული სისტემით, შემოსავლის ზრდას თან სდევს საგადასახადო განაკვეთების ზრდაც, თუმცა გასათვალისწინებელია ის გარემოებაც, რომ 335000 დოლარამდე შემოსავლების მოგების გადასახადის გაანგარიშება შემდეგნაირად ხდება: თავდაპირველად გაიანგარიშება 50000 დოლარის 15%, შემდეგ მას ემატება 75000–50000, ანუ 25000 დოლარის 25% და 100000 დოლარამდე შემოსავლი მთლიანი შემოსავლის დასაბეგრ თანხას ემატება 100000–75000, ანუ 25000 დოლარის 34%. მთლიანობაში

ეს იქნება – $7500+6250+8500=22250$. ასე ხდება გაანგარიშება 335000 დოლარამდე, ხოლო მას ზემოთ იბეგრება 34%-იანი განაკვეთით. თუმცა, ისიც უნდა ითქვას, რომ 1986 წლამდე ამერიკის შეერთებულ შტატებში კორპორაციების შემოსავლის მოგების გადასახადი შეადგენდა 46%-ს, და იგი შემცირდა საამორტიზაციო ანარიცხების მოცულობით, რომელთა გამორიცხვაც შეეძლოთ მთლიანი შემოსავლიდან კორპორაციებს. ასევე გაუქმდა სპეციალური საგადასახადო შეღავათები ახალი ინვესტიციების მოზიდვისთვის.

იაპონიაში მოგების გადასახადის განაკვეთების განსაზღვრას, ისევე როგორც ამერიკის შეერთებულ შტატებში საფუძვლად უდევს საწარმოთა სიმძლავრეების მოცულობა, და იგი შეადგენს: მსხვილი საწარმოებისთვის 37.5%, ხოლო საშუალო და წვრილი საწარმოებისთვის 29%-ს. ამავე დროს ამ გადასახადის მიხედვით, შედარებით დაბალი განაკვეთები გააჩნიათ სახელმწიფო საკუთრების მქონე საწარმოებს; მათთვის ეს განაკვეთი 27%-ია. აქ მხედველობაში მიიღება ის გარემოება, რომ იაპონიაში სახელმწიფო საწარმოებში რენტაბელობის დაბალი დონეა კერძო სექტორთან შედარებით და საგადასახადო განაკვეთების შემცირებით ამ ნაკლის კომპენსაცია ხდება.

საფრანგეთში მოქმედებს შემოსავლის (მოგების) დიფერენცირებული საგადასახადო განაკვეთები და იგი შეადგენს:

- ა) სამეწარმეო საქმიანობისთვის 39%;
 - ბ) ქონების გაყიდვისთვის 28%;
 - გ) გრძელვადიანი კაპიტალური დაბანდებებისთვის 15%.
- ავსტრიაში 1988 წლის საგადასახადო რეფორმის შემდეგ ამ გადასახადის ზღვრული განაკვეთი 55%-დან 30%-მდე შემცირდა; გერმანიაში იგი 45%-ს, დანიაში, კანად-

აში, თურქეთში 50%-ს; საბერძნეთში 40%-ს; დიდ ბრიტანეთში, ბრაზილიაში, პორტუგალიაში 35%-ს შეადგენს.

ზოგიერთ ქვეყანაში მოგების გადასახადის მთლიანი ჯამი ნაწილდება ცენტრალურ და ადგილობრივ ორგანოებს შორის. იტალიაში – 36% და 16%, ფინეთში – 33% და 16%, ნორვეგიაში – 27% და 23%. ბევრ ქვეყანაში საგადასახადო სისტემა ითვალისწინებს გადასახადებს წმინდა მოგებაზე და ძირითად კაპიტალზე. მაგალითად, შვეიცარიაში მოქმედებს წმინდა მოგების სამსაფეხურიანი ფედერალური გადასახადი – 3.6, 3.5 და 9.8%. განაკვეთი ძირითად კაპიტალზე შეადგენს 0.8%. ამასთან, ხდება გადასახადების ამოღება კანტონების მიხედვით და მისი განაკვეთები წმინდა მოგებაზე მერყეობს 3.5%-10.5%-ის ფარგლებში, ხოლო ძირითად კაპიტალზე საშუალოდ – 1.5%-ია. შვეიცარიის კანტონების უმრავლესობაში გადასახადებით დაბეგურისას გამოიყენება პრივილეგიების სისტემა. მისი არსი იმაში მდგომარეობს, რომ თუ ფირმის კაპიტალის არანაკლებ 20%-ისა ეკუთვნის სხვა პირს, მაშინ მოგების გადასახადის მოცულობა მნიშვნელოვნად მცირდება, ასეთმა საგადასახადო სისტემამ ხელი შეუწყო ჰოლდინგური კომპანიების ჩამოყალიბებას, რომლის მიზანია კონტროლი გაუწიოს სხვა კომპანიების კაპიტალის მოძრაობას, მათ საქმიანობას. ამასთან, ასეთი საგადასახადო პრაქტიკა ხელს უწყობს უცხოური კაპიტალის მოდინებას ქვეყანაში, იქმნება დამატებითი სამუშაო ადგილები და ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო (ხელფასის) გადასახადის მეშვეობით ბიუჯეტის შევსებას. გასათვალისწინებელია ისიც, რომ ძალზე დაბალია კაპიტალის მიხედვით გადასახადის განაკვეთი ჰოლდინგური კომპანიებისთვის და იგი 0.825%-ს შეადგენს.

რუსეთის ფედერაციაში საწარმოებისა და ორგანიზაციებისთვის მოგების გადასახადის განაკვეთები 1992-

1993 წლებში შეადგენდა 32%-ს, საშუამავლო ოპერაციებიდან და გარიგებებიდან – 45%. 1994 წლიდან კი საწარმოებისა და ორგანიზაციებისთვის მოგების გადასახადის განაკვეთი შეადგენდა 35%-ს, საიდანაც 13% რჩებოდა ფედერალურ ბიუჯეტში, ხოლო სუბიექტების ბიუჯეტში – 22%. 1996 წლიდან შეიცვალა თანაფარდობა ცენტრალურ და სუბიექტებს შორის, მოგების გადასახადის განაკვეთი კი დაყვანილი იქნა 34%-მდე, 12% ფედერალურ ბიუჯეტში მიემართება, 22% კი – ფედერაციის სუბიექტების ბიუჯეტებში.

თაზო IX

დამატებული ღირებულების გადასახადი

IX. 1. დამატებული ღირებულების გადასახადის არსი

არაპირდაპირი გადასახადების სისტემაში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია დამატებული ღირებულების გადასახადს (დღგ). ამ გადასახადის შემოღების ავტორია ფრანგი ეკონომისტი მ. ლორე (1954 წ.). თუმცა, დამატებული ღირებულების მაჩვენებელი სტატისტიკურ-ანალიზური პოზიციებიდან აშშ-ში გამოიყენებოდა 1870 წლიდან. ყოფილ სსრ კავშირში ეს მაჩვენებელი ანალოგიური მიზნით მიმოიქცეოდა ნეპ-ის პერიოდში.

2000 წლისთვის დღგ-ი შემოღებული იყო 50-ზე მეტ ქვეყანაში. თუმცა აშშ-ში დღგ-ის გამოყენება მიზანშეუწონლად არის მიჩნეული იმის გამო, რომ არაპირდაპირი გადასახადების განვითარებამ შეიძლება ზიანი მიაყენოს პირდაპირ გადასახადებს. ევროპაში დამატებული ღირებულების გადასახადი შემოღებული იქნა მე-20 საუკუნის 60-იანი წლების ბოლოს საფრანგეთში, გერმანიაში, ნიდერლანდებში, დანიაში, შვეციაში, ხოლო 70-იანი წლების დასაწყისში – დიდ ბრიტანეთში, ბელგიაში, იტალიაში, ნორვეგიაში, ლუქსემბურგში. დღგ-ის ფართო გავრცელებას ხელი შეუწყო ევროკავშირმა, რომელმაც მასში შემავალი ქვეყნებისთვის იგი დაამტკიცა ძირითად არაპირდაპირ გადასახადად. დღეს ევროკავშირში შესვლის აუცილებელ პირობას წარმოადგენს პრეტენდენტ ქვეყანაში დღგ-ის ფუნქციონირების სისტემის შემოღება. სწორედ ამით არის განპირობებული ის ფაქტი, რომ ყველა იმ ქვეყანაში, რომელთაც

ევროკავშირში შესვლის სურვილი გააჩნია დამატებული ღირებულების გადასახადი ფუნქციონირებს.

მბრძანებლური ეკონომიკის პირობებში საქონელმწარმოებლები ჩვეულებრივად იბეგრებოდნენ ბრუნვის გადასახადით, რასაც ხელს უწყობდა ფიქსირებული ფასწარმოქმნის დომინირება.

პოსტსოციალისტურ ქვეყნებში ბრუნვისა და გაყიდვის გადასახადების ნაცვლად შემოდებული იქნა დღემის გამო, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადი მომხმარებლის გადასახადია, იგი ჩვეულებრივად გამოყენებულია როგორც სამამულო, ისე იმპორტულ საქონელზე. განვიხილოთ უფრო კონკრეტულად.

თუ გეგმიანი მეურნეობის პირობებში ბრუნვის გადასახადის ამოღების მთავარი მეთოდი იყო ფასთა სხვაობა, როდესაც გადასახადის თანხა გამოითვლებოდა მრეწველობის საბითუმო ფასსა და საწარმოს საბითუმო ფასს შორის სხვაობით. გადასახადის ამოღების ასეთი სისტემა უზრუნველყოფდა ცენტრალიზებულ-გეგმიანი მეურნეობრიობის ფულად სახსრებზე მოთხოვნილებებს და წარმოადგენდა გეგმიანი ეკონომიკის ორგანულ ნაწილს.

საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლა ნიშნავდა თავისუფალი საბაზრო ფასების ფორმირებას და შესაბამისად, საბითუმო და საცალო ფასების ცენტრალიზებულად დაწესების უარყოფას. ნებისმიერი ქვეყნისთვის აუცილებელი ფინანსური რესურსებით ოპტიმალური უზრუნველყოფა შეეძლო მხოლოდ ისეთ გადასახადს, როგორცაა დამატებული ღირებულების გადასახადი.

საყურადღებოა, რომ თავდაპირველად გარდამავალი ეკონომიკის გარიჟრაჟზე შემოდებული იქნა გაყიდვის გადასახადი, რომელსაც არ გააჩნდა მკვეთრად განსაზღვრული გამჭვირვალე ურთიერთობა საგადასახადო ბაზასა და საგადასახადო განაკვეთების სტრუქ-

ტურასთან. თუმცა, იგი სოლივით იყო შეჭრილი პროდუქციის საცალო ფასსა და თვითღირებულებას შორის და წარმოადგენდა ამ ორ მაჩვენებელს შორის სხვაობის თანხას.

ცენტრალიზებული-გეგმიანი მეურნეობრიობის რღვევამ და საბაზრო ეკონომიკის ფორმირებამ მოითხოვა გაყიდვის გადასახადის ისეთი სახეობით შეცვლა, რომელიც ხელმისაწვდომი გახდებოდა როგორც გადასახადის გადამხდელებისთვის, ისე მთავრობისთვის.

პოსტსოციალისტურ ქვეყნებში ასეთ გადასახადთა შორის პრიორიტეტი მიენიჭა დამატებული ღირებულების გადასახადს. ამასთან, საჭირო გახდა მისი გამოყენების სფეროში მნიშვნელოვანი კორექტივების შეტანა და შეფარდებითი ფასების არსებითად გარდაქმნა.

დღგ-ს ტიპიურ მოდელში, რომელიც გამოყენებულია ევროკავშირის წევრ-ქვეყნებში, ყველა ამოსავალი მატერიალური ფასეულობების საგადასახადო შინაარსი, მათ შორის საწარმოო დანიშნულების საქონლისა, დამორჩილებულია ბაზრის მოთხოვნებზე, რის გამოც მათი შეფარდებითი ფასები ექვემდებარება მათ ხშირად ცვალებადობას. არადა, რეგულირებადი ფასების შენარჩუნება მნიშვნელოვან გავლენას მოახდენს საგარეო ვაჭრობაზე და ც. დღგ-ზე გადასვლა მთლიანობაში გამოიწვევს, სიცხადეს შეიტანს, როგორც საგარეო-ეკონომიკურ ურთიერთობაში, ისე ეროვნული ეკონომიკის სტაბილური განვითარების საქმეში.

ის ფაქტი, რომ დღგ სრულყოფილად გამოიყენება ევროკავშირის სივრცეში, პოსტსოციალისტური ქვეყნები მას აღიქვამენ, როგორც ამ გადასახადის შემოღების ძირითად არგუმენტს. ამასთან, განვითარებადი ქვეყნების მიერ დღგ განიხილება როგორც პრაქტიკით შემოწმებული სახელმწიფო შემოსავლების საიმედო წყარო.

გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში დამატებული ღირებულების გადასახადის ძირითადი უპირატესობა იმაში მდგომარეობს, რომ გაყიდვის გადასახადით დაბეგერის ახალმა სტრუქტურამ გაარღვიოს ბაზარზე ფასწარმოქმნის მექანიზმსა და სპეციალურ ინტერვენციებს შორის წარმოქმნილი მოჯადოებული მანკიერი წრე, რომელიც გამიზნულია მიკროეკონომიკური დისბალანსების კორექტირებისთვის. თუ საგადასახადო სტრუქტურებსა და დღგ-ით დასაბეგრ ობიექტებს შორის დაიწყება საგადასახადო ვალდებულებათა „მოგვარების“ მრავალმხრივი მეთოდების გამოყენება, აღნიშნული გადასახადი დაკარგავს თავის ნამდვილ, სახელმწიფოებრივ სახეს. ამიტომ დღგ-ს გადამხდელი ობიექტები (როგორც სახელმწიფო, ისე კერძო სექტორში) გადასახადის გადახდისას არ უნდა სარგებლობდნენ შეღავათებით და ვალდებულნი უნდა იყვნენ ან გადაიხადონ გადასახადი სრული მოცულობით, ან დაისაჯონ კანონით დაწესებული საჯარიმო სანქციით.

როგორც წესი, დამატებული ღირებულების გადასახადი თავისთავად არ არის ინფლაციური, მაგრამ ზოგიერთი სამთავრობო პოლიტიკური ღონისძიებების განხორციელების შედეგად, იგი შეიძლება გახდეს ინფლაციური ხასიათის. ასე მაგალითად, პროფკავშირების მცდელობით თუ დასაქმებულთა რეალური შემოსავლების ეროზიის კომპენსირება განხორციელდება დაქირავებულ მუშათა შემოსავლების საწარმოს მოგების ხარჯზე გადიდებით, ადვილი შესაძლებელია მოხდეს ინფლაციის პროვოცირება.

დამატებული ღირებულების გადასახადი შემოდების პროცესში შეიძლება ჩამოყალიბდეს ფასწარმოქმნაზე მოქმედ ფაქტორად. თუ არსებობს ფასების ცვლილების კონკრეტული და საერთო გაურკვეველობა გარდამავალ პერიოდში ადვილი შესაძლებელია საქონლისა და მომსახ-

ურების გამყიდველებმა ეს შესაძლებლობა გამოიყენონ საცალო ფასის წამატებისთვის. სწორედ დღგ-ის შემოღების პროცესში ასეთი შემთხვევა შეიძლება ინფლაციური ხასიათის მიზეზი გახდეს.

საბოლოო ჯამში, დამატებული ღირებულების გადასახადის შემოღება დაკავშირებულია სახელმწიფო შემოსავლების პოტენციური გადიდების ამოცანებთან. ძირითადად დღგ-ს სახელმწიფო ხელისუფლება მაშინ მიმართავს, როდესაც ვერ აკმაყოფილებს სხვა სახის გადასახადებით ამოღებული შემოსავლების მოცულობა. ამასთან, გასათვალისწინებელი, რომ დღგ არ უნდა იქნეს გამოყენებული შემოსავლების გადანაწილების ინსტრუმენტად. ამ როლს ისედაც კარგად ასრულებს შემოსავალზე, ქონებისა და სიმდიდრის გადასახადები.

დამატებული ღირებულების გადასახადი წარმოადგენს საქონლის (მომსახურების) წარმოებისა და განაწილების ყველა ეტაპზე ახლადშექმნილი, ანუ დამატებული ღირებულების გარკვეული ნაწილის ბიუჯეტში ამოღების ფორმას.

დამატებული ღირებულების გადასახადის ძირითადი ფუნქციაა ფისკალური. დღგ, როგორც არაპირდაპირი გადასახადი, ნეიტრალურია კორპორაციათა სამეურნეო-საფინანსო საქმიანობის შედეგებთან მიმართებაში. თუმცა, საგადასახადო შედეგების გაერცელება ამაღლებს საწარმოთა ერთი ნაწილის კონკურენტუნარიანობას, იმდენად, რამდენადაც მათ შეუძლიათ საქონელთა ფასების შემცირება მაშინაც, როდესაც სხვა საწარმოებში წარმოებული საქონლის თვითღირებულება მაღალია, ხოლო სხვა თანაბარ პირობებში – მიიღება დამატებითი მოგება.

დღგ-ის პოპულარობის ზრდის ძირითადი მიზეზია საბიუჯეტო შემოსავლების გადიდებისკენ მისწრაფება მოხმარების გადასახადების ხარჯზე. ამასთან, დღგ-ს

გაანჩია უნარი მნიშვნელოვნად გაზარდოს ბიუჯეტის შემოსავლები სხვა გადასახადებთან შედარებით. დღგ-ის მეშვეობით შესაძლებელია საგადასახადო ოპერაციები ოპერატიულად განხორციელდეს ტექნიკური საშუალებებისა და საბუთბრუნვის განსაზღვრული სისტემის დახმარებით. დღგ-ს გაანჩია ნეიტრალურობის მაღალი ხარისხი.

დამატებული ღირებულების გადასახადს შემდეგი უპირატესობა გაანჩია: იგი არის შემოსავლების სტაბილური წყარო და ძნელია გადასახადის გადამხდელმა მის გადახდას თავი აარიდოს. დღგ გადასახადის გადამხდელებს სტიმულს აძლევს არ დაუშვან ფასდამახინჯებები. როგორც წესი, თუ ხელისუფლებას ჩამოყალიბებული აქვს მკაცრი, მაგრამ ობიექტური ადმინისტრირების სისტემა, გადასახადისგან თავის არიდების შესაძლებლობები მინიმალურია.

დამატებული ღირებულების გადასახადის დასაბეგრი თანხის გაანგარიშების მეთოდოლოგია მეტად შრომატევადია. ამასთან, იგი როგორც არაპირდაპირი გადასახადი, შესულია საქონლისა და მომსახურების ფასებში, რის გამოც უარესდება მომხმარებელთა მატერიალურ მდგომარეობა და ირღვევა სოციალური სამართლიანობის პრინციპი. ყურადსაღებია ის გარემოებაც, რომ საქონლისა და მომსახურების მაღალი ფასებისა და მომხმარებელთა დაბალი შემოსავლების პირობებში მცირდება ერთობლივი მოთხოვნა, რაც სხვა არაფერს ნიშნავს, თუ არა საქონლისა და მომსახურების კონკურენტუნარიანობის დაცემას და მაკროეკონომიკური წონასწორობის მერყეობას.

IX. 2. გადასახადის გადამხდელი, რეგისტრაცია და დაბეგვრის ობიექტი

დამატებული ღირებულების გადასახადის (დღგ) გადამხდელად ითვლება პირი, რომელიც რეგისტრირებულია ან ვალდებულია გატარდეს რეგისტრაციაში დღგ-ის გადამხდელად.

მოქალაქე, რომელიც არ არის დღგ-ის გადამხდელი, მაგრამ ახორციელებს საქონლის დასაბეგრ იმპორტს ან „დროებით შემოტანას“ საქართველოში, დღგ-ის გადამხდელად ითვლება მხოლოდ ამ იმპორტზე ან დროებით შემოტანაზე.

არარეზიდენტი, რომელიც ეწევა მომსახურებას საქართველოში დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისა და მუდმივი დაწესებულების გარეშე, დღგ-ის გადამხდელად ითვლება ამ მომსახურებაზე და ექვემდებარება უკუდაბეგვრას.

დამატებული ღირებულების გადასახადის გადამხდელი უნდა გატარდეს დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციაში, თუ:

- ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში მის მიერ განხორციელებული დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100000 ლარს; იგი ამ მომენტის დადგომიდან არა უგვიანეს 2 სამუშაო დღისა ვალდებულია საგადასახადო ორგანოში წარადგინოს განცხადება დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისთვის;

- ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში ახორციელებს აქციზური საქონლის წარმოებას ან იმპორტს, (გარდა საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის 8703 კოდში აღნიშნული მსუბუქი ავტომო-

ბილგების იმპორტისა ან მიწოდებისა), იგი უნდა გატარდეს რეგისტრაციაში აქციური საქონლის მიწოდებამდე.

- ეკონომიკური საქმიანობის ფარგლებში მოსალოდნელი ერთჯერადი ოპერაციის შედეგად ან ერთ დღეში დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის თანხა აღემატება 100000 ლარს, პირი რეგისტრაციაში უნდა გატარდეს მიწოდების განხორციელებამდე.

- დღგ-ის გადამხდელად არარეზიდენტის სავალდებულო რეგისტრაციის მიზნით, მისი დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხის განსაზღვრისას, მხედველობაში მიიღება მხოლოდ საქართველოში მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით განხორციელებული საქონლის მიწოდება და მომსახურების გაწევა.

- დღგ-ის გადამხდელად სავალდებულო წესით არარეგისტრირებული პირის გამოვლენისას საგადასახადო ორგანო ახდენს ამ პირის რეგისტრაციას აღნიშნული საგადასახადის გადამხდელად.

პირს, რომელიც არ არის ვალდებული დღგ-ის გადამხდელად გატარდეს რეგისტრაციაში, შეუძლია ნებაყოფლობით მიმართოს საგადასახადო ორგანოს გადამხდელად რეგისტრაციის მოთხოვნით.

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

საგადასახადო ორგანო ვალდებულია პირი გაატაროს დღგ-ის გადამხდელთა რეესტრში და მისცეს მას საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის სარეგისტრაციო სერიფიკატი განცხადების წარდგენიდან არა უგვიანეს მომდევნო სამუშაო დღისა.

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია გამოიყენოს საგადასახადის გადამხდელის საიდენტიფიკაციო ნომერი და სერტიფიკატის ნომერი ყველა ანგარიშ-ფაქტურაში და საგადასახადო ორგანოსთვის

წარდგენილ ყველა დეკლარაციასა და ოფიციალურ შეტყობინებაში.

დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია: დასაბეგრი ოპერაცია და დასაბეგრი იმპორტი.

დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციებია:

- საქართველოს ტერიტორიაზე განხორციელებული საქონლის/მომსახურების მიწოდება, მათ შორის უსასყიდლოდ;

- დღგ-ით შექმნილი საქონლის/მომსახურების გამოყენება არაეკონომიკური საქმიანობისთვის, თუ ამ საქონელზე/მომსახურებაზე გადამხდელმა მიიღო დღგ-ის ჩათვლა;

- გადამხდელის მიერ საქონლის/მომსახურების მიწოდება თავის თანამშრომლებისთვის კომპენსაციით ან მის გარეშე;

- დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების შემთხვევაში საქონლის ნაშთი, რომელზედაც გადამხდელს მიღებული ან მისაღები აქვს ჩათვლა, განიხილება როგორც დღგ-ის დასაბეგრი მიწოდება;

- საქონლის ექსპორტი.

დასაბეგრ ოპერაციად არ ჩაითვლება: აქტივების მიწოდება საწარმოს რეორგანიზაციის შემთხვევაში და აქტივების მიწოდება შენატანის სახით სხვა საწარმოს საწესდებო და საემისიო კაპიტალში.

საბრუნავი (მრავალჯერადი გამოყენებისთვის გამიზნული) დასაბრუნებელი ტარის ღირებულება არ შეიტანება გადასახადით დასაბეგრ თანხაში, გარდა საცალო ვაჭრობისა, სადაც დასაბეგრი ბრუნვა მცირდება იმ თანხით, რომელსაც გამყიდველი უხდის მომხმარებელს ტარის დაბრუნების დროს. თუ აღნიშნული ტარა საქონლის მიწოდებიდან 90 კალენდარული დღის განმავლობაში არ დაბრუნდა, იგი ჩაითვლება რეალიზებულად და დაიბეგრება ამ საგადასახადო კოდექსით დადგენილი წესით.

დღგ-ის გადამხდელის მიერ საწარმოს ყველა აქტივის ან ამ საწარმოს დამოუკიდებლად მოქმედი ქვედანაყოფის მიწოდება ერთი ოპერაციის ფარგლებში დღგ-ის მეორე გადამხდელისთვის არ ითვლება დღგ-ით დასაბეგრ ოპერაციად.

როგორ განისაზღვრება დამატებული ღირებულების გადასახადის დასაბეგრი ოპერაციის თანხა?

დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება დღგ-ის გადამხდელის მიერ მიღებული ან მისაღები კომპენსაციის თანხის მიხედვით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე.

დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საქონლის/მომსახურების საბაზრო ფასით (გადასახადების, მოსაკრებლებისა და სხვა გადასახდელების ჩათვლით) დღგ-ის გარეშე:

1. თუ დღგ-ის გადამხდელი დასაბეგრი ოპერაციის სანაცვლოდ იღებს ან უფლება აქვს მიიღოს საქონელი;

2. თუ საქონელი გამოიყენება არაეკონომიკური საქმიანობისთვის, რომელზედაც პირს მიღებული აქვს ჩათვლა, ან გადასახადის გადამხდელი საქონელს მიაწოდებს თავის თანამშრომლებს;

3. საქონლის კომპენსაციის გარეშე მიწოდების შემთხვევაში.

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის გაუქმების შემთხვევაში დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება რეგისტრაციის გაუქმების მომენტში არსებული იმ საქონლის საბალანსო ნაშთით, რომელზედაც გადამხდელს დღგ აქვს ჩათვლილი ან ჩასათვლელი.

რა შემთხვევაში წარმოებს დასაბეგრი ოპერაციების თანხის კორექტირება?

დასაბეგრი ოპერაციის თანხის კორექტირება ხდება იმ შემთხვევაში, თუ:

1. გაუქმებულია დასაბეგრი ოპერაცია, მათ შორის ხელახალი რეგისტრაციისას დღგ-ის გადამხდელად წინა რეგისტრაციის გაუქმების მიწოდებად განხილული საქონლის არსებული ნაშთი;

2. შეცვლილია დასაბეგრი ოპერაციის სახე;

3. ფასების შემცირების ან სხვა მიზეზით შეცვლილია ოპერაციაზე ადრე შეთანხმებული კომპენსაციის თანხა;

4. საქონელი სრულად ან ნაწილობრივ უბრუნდება დღგ-ის გადამხდელს; ლიზინგის საგანი უბრუნდება ლიზინგის გამცემს, თუ გათვალისწინებული იყო მისი გამოსყიდვა.

აგრეთვე, დასაბეგრი ოპერაციის თანხა კორექტირდება, თუ გადამხდელის მიერ:

1. საგადასახადო სამსახურში წარდგენილია დღგ-ის ანგარიშ-ფაქტურა, რომელშიც დღგ-ის თანხა არასწორად არის აღნიშნული;

2. დღგ-ის დეკლარაციაში არასწორად არის აღნიშნული დღგ-ის თანხა.

დასაბეგრი ოპერაციის კორექტირება ხდება იმ შემთხვევაშიც, თუ მიწოდებულ საქონელზე გამყიდველმა გამოწერა და დაგენილი წესით მყიდველს ჩააბარა კორექტირების საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.³²

დასაბეგრი ოპერაციის კორექტირების შემთხვევაში, როცა გადასახდელი დღგ-ის თანხა აღემატება გადასახადის გადამხდელის მიერ ფაქტობრივად ნაჩვენებ თანხას, ნამეტი თანხა განიხილება როგორც იმ საანგარიშო პერიოდში გადასახდელი დღგ.

³² კორექტირების საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის დოკუმენტი, რომლითაც დასტურდება დასაბეგრი ოპერაციის კორექტირება. კორექტირების საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის გამოწერისა და წარდგენის წესს ადგენს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი.

საყურადღებოა, რომ დასაბეგრი იმპორტის თანხა ტოლია საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის საბაჟო ღირებულებისა და საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადასახდელი გადასახადებისა და მოსაკრებლების თანხების ჯამისა, საქართველოში გადასახდელი დღგ-ის ჩაუთვლელად.

რა შემთხვევაში ხდება დამატებული ღირებულების გადასახადისგან განთავისუფლება?

დღგ-ისგან გათავისუფლებულია საქონლის მიწოდების ან იმპორტის შემდეგი სახეები:

- ფინანსური მომსახურების გაწევა;
- ეროვნული და უცხოური ვალუტის და ფასიანი ქაღალდების მიწოდება ან იმპორტი;
- საქართველოს ეროვნული ბანკისთვის გადასაცემი ოქროს იმპორტი;
- საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს აქციზური მარკების მიწოდება ან იმპორტი;
- განძეულობის, ჩამორთმეული ან უპატრონო საქონლის, აგრეთვე სახელმწიფოსთვის მემკვიდრეობით მიღებული საქონლის მიწოდება ან იმპორტი, რომელთა რეალიზაციით მიღებული შემოსავლები შეიტანება ბიუჯეტში;
- სახელმწიფო ქონების მიწოდება პრივატიზაციის პროგრამის მიხედვით;
- სტიქიური უბედურების, ავარიისა და კატასტროფის ლიკვიდაციის, ჰუმანიტარული დახმარების მიზნით საქართველოს სახელმწიფო ან საზოგადოებრივი ორგანიზაციებისთვის გადაცემული საქონლის ან გრანტების შესახებ ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული საქონლის იმპორტი გრანტის გამცემი ან მიმღები პირის მიერ; მომსახურების გაწევა ხელშეკრულების საფუძველზე, რომელთაც ზემოაღნიშნული მიზნებისთვის აფინანსებს უცხოური ორგანიზაცია და რომელთა ერთ-

ერთ მონაწილე მხარეს წარმოადგენს საქართველოს აღმასრულებელი ხელისუფლება.

- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების საწარმოებლად განკუთვნილი მოწყობილობა-დანადგარების, სატრანსპორტო საშუალებების, სათადარიგო ნაწილებისა და მასალების იმპორტი, აგრეთვე ზემოაღნიშნული კანონით განსაზღვრული ხელშეკრულებების ან ნავთობისა და გაზის ოპერაციების საწარმოებლად გაცემული ლიცენზიების შესაბამისად ინვესტირებისა და საოპერაციო კომპანიებისთვის ნავთობისა და გაზის ოპერაციების განსახორციელებლად საქონლის მიწოდება;

- საქართველოს საპატრიარქოს მიერ ჯერის, სანთლის, ხატის, წიგნის, კალენდრისა და სხვა საღვთისმსახურო საგნების მიწოდება, რომლებიც გამოიყენება მხოლოდ რელიგიური მიზნით; საქართველოს საპატრიარქოს დაკვეთით ტაძრებისა და ეკლესიების მშენებლობა, რესტავრაცია და მოხატვა, აგრეთვე მსოფლიო მემკვიდრეობის საგანძურის ნუსხაში შეტანილი საქართველოს ისტორიისა და კულტურის ძეგლების დაცვისა და აღდგენის სახელმწიფო პროგრამებით გათვალისწინებული სარეკონსტრუქციო, სარესტავრაციო და საკონსერვაციო სამუშაოები და არქეოლოგიური გათხრები;

- საქართველოს არარეზიდენტების მიერ დაფუძნებული იმ სანაოსნო (გემთმფლობელი) საწარმოების მიერ სამუშაოს შესრულება ან მომსახურების გაწევა, რომლებიც საქართველოს ტერიტორიაზე არ ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას და რომელთა გემიც (გემებიც) დაცურავს საქართველოს სახელმწიფო ალმით;

- სახელმწიფო რეგულირებადი ფასებითა და ტარიფებით საქალაქო და შიდარაიონულ მარშრუტებზე ტრანსპორტით (გარდა ტაქსისა) მომსახურება;

- საგანმანათლებლო დაწესებულებათა მიერ გაწეული განათლების მომსახურება, სამეცნიერო და საგანმანათლებლო საქმიანობისთვის კომპიუტერული ტექნიკის, ხელსაწყო-დანადგარებისა და ქიმიური რეაქტივების იმპორტი;

- დაკრძალვასთან დაკავშირებული რიტუალური (მათ შორის, ავტოტრანსპორტით) მომსახურება;

- სამედიცინო მომსახურება, უპატრონო ბავშვთა სახლებში ბავშვთა მოვლა-პატრონობის, ავადმყოფთა, ინვალიდთა ან ღრმად მოხუცებულთა მოვლა-პატრონობის მომსახურება ან ჯანდაცვის სახელმწიფო პროგრამებით გათვალისწინებული ღონისძიებები;

- 16 წლამდე ასაკის ფიზიკური პირის სახელოვნებო და სასპორტო სწავლების მომსახურება, აგრეთვე სკოლამდელ დაწესებულებებში ბავშვთა მოვლა-პატრონობის მომსახურება;

- იმ საქონლის იმპორტი ან დროებითი შემოტანა, რომელიც განკუთვნილია უცხოეთის დიპლომატიურ და მასთან გათანაბრებულ წარმომადგენლობათა ოფიციალური სარგებლობისთვის, ამ წარმომადგენლობათა დიპლომატიური და ადმინისტრაციულ-ტექნიკური პერსონალის (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის, იმ სახით, რა სახითაც ასეთი გათავისუფლება გათვალისწინებულია შესაბამისი საერთაშორისო შეთანხმებებით, რომელთა მონაწილეც არის საქართველო; უცხოეთში საქართველოს დიპლომატიურ წარმომადგენლობათა ქონების იმპორტი; პირადი მოხმარების საგნებისა და საყოფაცხოვრებო ნივთების იმპორტი ან დროებით შემოტანა, რომლებიც განკუთვნილია ნავთობისა და გაზის ძებნა-ძიებისა და მოპოვების სამუშაოებში დასაქმებული უცხო ქვეყნის მოქალაქეების (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის;

- სასოფლო-სამეურნეო წარმოებაში დასაქმებული პირის მიერ სოფლის მეურნეობის პროდუქციის პირველადი მიწოდება მის სამრეწველო გადამუშავებამდე (სასაქონლო კოდის შეცვლამდე);

- ჩვილ ბავშვთა კვების პროდუქტების¹ ან ბავშვთა ჰიგიენის ნაწარმის მიწოდება ან იმპორტი, რომლებიც საბითუმო და საცალო წესით მიწოდებისას მარკირებულია ასეთად; გემებისა და საჰაერო საფრენი საშუალებების დროებით შემოტანა; საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებით გათვალისწინებული ვალდებულებების, კერძოდ, ბაქო-თბილისი-ჯეიჰანის და ერზრუმის გაზსადენის მშენებლობის, შესრულების უზრუნველსაყოფად საქართველოში საქონლის დროებით შემოტანა;

- დიაბეტური პურის მიწოდება ან იმპორტი, რომელიც საბითუმო და საცალო წესით მიწოდებისას მარკირებულია ასეთად;

- ელექტროენერგეტიკული სექტორის რეაბილიტაციისთვის საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებით უცხოეთის სახელმწიფოების ან საერთაშორისო ორგანიზაციების მიერ გაცემული შეღავათიანი კრედიტით დაფინანსებული საქონლის იმპორტი ან სამშენებლო-სამონტაჟო, სარემონტო, სარესტავრაციო, საცდელ-საკონსტრუქტორო ან გეოლოგიურ-საძიებო მომსახურების გაწევა;

- ელექტროენერჯის წარმოებისთვის (თბოელექტრო-სადგურებისთვის) ბუნებრივი აირის იმპორტი ან მიწოდება;

- ლატარიებით, კაზინოებით (სამორინეებით), აზარტული და სხვა მომგებიანი თამაშობებით მომსახურების გაწევა.

დამატებული ღირებულების გადასახადისგან გათავისუფლება ერთიანია საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე და მოქმედებს მხოლოს საქართველოს ფარგლებში საქონლის მიწოდების დროს.

რა შემთხვევაში წარმოებს ნულოვანი განაკვეთის ოპერაციის დაბეგვრა? ნულოვანი განაკვეთით დაბეგვრა ნიშნავს ოპერაციის დაბეგვრას დღგ-თი, ოღონდ ნულოვანი განაკვეთით. შესაბამისად, ნულოვანი განაკვეთით დასაბეგრი, ოპერაციები შედის დასაბეგრი ოპერაციების ჯამში.³³

როგორც წესი, საქონლის ექსპორტი იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით.

საქონლის ექსპორტის მიმართ დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთის გამოყენება დასაშვებია მხოლოდ იმ საანგარიშო პერიოდისთვის, როდესაც გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ორგანოში წარადგენს საბაჟო დეკლარაციას საქონლის ექსპორტის საბაჟო რეჟიმში გაშვების შესახებ.

საქონლის მიწოდება, რომელიც განკუთვნილია უცხოეთის დიპლომატიურ და მასთან გათანაბრებულ წარმომადგენლობათა ოფიციალური სარგებლობისთვის, ამ წარმომადგენლობათა და დიპლომატიური მისიის წევრების (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის იბეგრება დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთით. იმ შემთხვევაში, თუ რომელიმე უცხო ქვეყანაში საქართველოს დიპლომატიური წარმომადგენლობის მიმართ გამოიყენება განსხვავებული დაბეგვრის რეჟიმი, მაშინამ ქვეყნის დიპლომატიური წარმომადგენლობისთვის მიწოდებულ საქონელზე გამოიყენება ანალოგიური დაბეგვრის რეჟიმი. ასეთი ქვეყნების ჩამონათვა-

³³ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, ავტორთა კოლექტივი, პროფ. შ. ჯიბუტის რედაქტორობით, თბ., 2007, გვ. 541.

ლი და დაბეგერის წესი განისაზღვრება საქართველოს მთავრობის დადგენილებით.

დამატებული ღირებულების გადასახადის ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება:

1. ტვირთების საერთაშორისო გადაზიდვის მომსახურების მიწოდება;

2. მგზავრების საერთაშორისო გადაყვანის მომსახურების მიწოდება.

საერთაშორისო საავიაციო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე საავიაციო საწვავის, საპოხი და სხვა დამხმარე საშუალებების მიწოდება იბეგრება დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთით. საერთაშორისო საავიაციო რეისების განსახორციელებლად განკუთვნილი საავიაციო საწვავის, საპოხი და სხვა დამხმარე საშუალებების საქართველოს ტერიტორიაზე იმპორტისას გადაიხდებიან დღგ ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი სამსახურის მიერ დაიტოვება საქართველოს საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული გარანტია. იმპორტიორს უბრუნდება დღგ-ის გადახდილი თანხა ან უქმდება გარანტია საერთაშორისო საავიაციო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე ფაქტობრივად მიწოდებული ამ საქონლის მოცულობის მიხედვით.

საერთაშორისო საზღვაო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე საწვავისა და საპოხი საშუალებების მიწოდება იბეგრება დღგ-ის ნულოვანი განაკვეთით. საერთაშორისო საზღვაო რეისების განსახორციელებლად განკუთვნილი საწვავისა და საპოხი საშუალებების საქართველოს ტერიტორიაზე იმპორტისას გადაიხდებიან დღგ ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი სამსახურის მიერ დაიტოვება საქართველოს საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული გარანტია. იმპორტიორს უბრუნდება დღგ-ის გადახდი-

ლი თანხა ან უქმდება გარანტია საერთაშორისო საზღვაო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე ფაქტობრივად მიწოდებული ამ საქონლის მოცულობის მიხედვით. საწვავისა და საპოხი საშუალებების ბორტზე მიწოდების ტექნიკური და უსაფრთხოების მოთხოვნები განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

დამატებული ღირებულების გადასახადის ნულოვანი განაკვეთით იბეგრება აგრეთვე: საქართველოს ეროვნული ბანკისთვის ოქროს მიწოდება; უცხოელი ტურისტების ორგანიზებული შემოყვანა და მომსახურება. 2008 წლის 1 იანვრამდე ელექტროენერჯის მიწოდება, გარდა ელექტროენერჯის მოხმარებისთვის მიწოდებისა და დისპეტჩერიზაციის მომსახურება.

აუცილებელია გვახსოვდეს, რომ რომელი უფრო მნიშვნელოვანი შედეგათია - დღგ-სგან განთავისუფლება, თუ დაბეგრა ნულოვანი განაკვეთით. როგორც წესი, უპირატესობა ამ უკანასკნელს ენიჭება.

IX. 3. დამატებული ღირებულების გადასახადის ბამონბაროშებისა და გადახდის წესი

იმისთვის, რომ მოვახდინოთ გადასახადის გამოანგარიშება, აუცილებელია დღგ-ის განაკვეთის დადგენა.

დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის ან დასაბეგრი იმპორტის თანხის 18 პროცენტს.

დასაბეგრი ბრუნვა არის საანგარიშო პერიოდში განხორციელებული დასაბეგრი ოპერაციების თანხის ჯამი.

დასაბეგრი ბრუნვიდან სახელმწიფო ბიუჯეტში შესატანი დამატებული ღირებულების თანხა განისაზღვრება, როგორც სხვაობა დასაბეგრ ბრუნვაზე დარიცხული

დღგ-ის თანხასა და ჩასათვლელი დღგ-ის ოპერაციების თანხის ჯამი.

რას წარმოადგენს დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა? და რა იწვევს ჩათვლის აუცილებლობას? მეტად მნიშვნელოვანია და მის სწორად გამოთვლაზე დიდად არის დამოკიდებული ბიუჯეტის შემოსავლების მოცულობა.

თუ დღგ-ის გადამხდელის მიერ წარდგენილი საგადასახადო ანგარიშფაქტურების ან საბაჟო დეკლარაციების მიხედვით გადახდილი ან გადასახდელი დღგ ნაწილობრივ გათვალისწინებულია გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისთვის, ნაწილობრივ კი – სხვა მიზნებისთვის, დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა განისაზღვრება მხოლოდ ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული ან გამოსაყენებელი საქონლის ღირებულების შესაბამისად. თუ შეუძლებელია ასეთი გაშიჯვნა, დღგ-ის ჩათვლა იწარმოებს პროპორციულად.

დღგ-ის ჩათვლა არ წარმოებს:

1. მსუბუქ ავტომობილებზე, გარდა იმ პირების მიერ შეძენილი მსუბუქი ავტომობილებისა, რომელთა ძირითადი საქმიანობაა მსუბუქი ავტომობილების ყიდვა-გაყიდვა, ლიზინგით გაცემა, გაქირავება, ასევე გარდა იმ შემთხვევისა, თუ ამ პირის შემოსავლები მხოლოდ ავტომობილით მომსახურებაზეა დამოკიდებული;

2. საქველმოქმედო ან სოციალური მიზნით გასართობი ღონისძიებებისთვის ან წარმომადგენლობითი ხარჯებისას გადახდილ დღგ-ის თანხებზე;

3. იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ იძლევა საქონლის გამყიდველის იდენტიფიცირების საშუალებას;

4. იმ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებით, რომლებიც არ არის წარმოდგენილი მყიდველის (ჩათვლის მიმღების) მიერ დღგ-ის საანგარიშო პერიოდის დამთავრებიდან არა უგვიანეს 45 კალენდარული დღისა.

თუ დღგ-ის გადამხდელს ერთდროულად აქვს დასაბეგრი დღგ-ისგან გათავისუფლებული ოპერაციები, მაშინ დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა განისაზღვრება მხოლოდ დასაბეგრ ოპერაციებში გამოყენებული საქონლის ღირებულების შესაბამისად. თუ შეუძლებელია ასეთი გამიჯვნა, დღგ-ის ჩასათვლელი თანხა განისაზღვრება საერთო ბრუნვის თანხაში დასაბეგრი ბრუნვის წილის მიხედვით, რომელიც გამოიანგარიშება საანგარიშო თვის საერთო ბრუნვაში დასაბეგრი ბრუნვის წილის საფუძველზე.

რას წარმოადგენს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა?

დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრირებული პირი ვალდებულია საქონლის მიმღების მოთხოვნისას, დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელებიდან არა უგვიანეს მეორე დღისა, გამოწეროს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და წარუდგინოს იგი მიმღებს, მიუხედავად იმისა, არის თუ არა ეს უკანასკნელი საგადასახადის გადამხდელი.

საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა არის საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ფორმის მკაცრი აღრიცხვის დოკუმენტი, რომლითაც დასტურდება დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების ფაქტი.

დაუშვებელია საქონლის მიმწოდებლის მიერ, არასწორად შევსებული საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურის წარდგენა. ასეთი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა შესაბამისი თვის დღგ-ის დეკლარაციასთან ერთად წარუდგინება საგადასახადო ორგანოს მისი გაუქმების მიზნით.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრს უფლება აქვს ცალკეულ საქონელზე აგრეთვე ცალკეული კატეგორიის მყიდველებისთვის, შემოიღოს განსხვავებული ფორმის სპეციალური საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა და განსაზღვროს მისი გაცემის, აღრიცხვისა და გამოყენების წესი. დღგ-ის იმ გადამხდელებისთვის, რომლებიც თავიანთ საქმიანობასთან დაკავშირებული ყველა სამეურ-

ნეო ოპერაციის ბუღალტრულ აღრიცხვას ახდენენ კომპიუტერული სისტემებისა და პროგრამების გამოყენებით და რომელთა მიერ მომსახურების გაწევა ან ელექტრო და თბოენერჯის, გაზისა და წყლის მიწოდება ხდება რეგულარულად ან უწყვეტად, მომხმარებელთა ფართო წრისთვის, შესაძლებელია შემოდებულ იქნეს კომპიუტერული წესით ამობეჭდილი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა, რომელიც მყიდველს წარედგინება საანგარიშო პერიოდში განხორციელებული მიწოდებების მიხედვით.

დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოანგარიშებისა და დასაბეგრი ობიექტის სრულად გათვალისწინების მიზნით, გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით საგადასახადო ინსპექციაში წარადგინოს დღგ-ის დეკლარაცია ყოველ საანგარიშო პერიოდზე, არა უგვიანეს ამ პერიოდის მომდევნო თვის 15 რიცხვისა და ყოველ საანგარიშო პერიოდზე დეკლარაციის წარსადგენად დადგენილ ვადაში გადაიხადოს დღგ. დღგ-ის დეკლარაცია არ გამოიყენება იმ პირის მიმართ, რომელიც გადასახადის გადამხდელად ითვლება მხოლოდ საქონლის იმპორტისას. დასაბეგრ იმპორტზე დღგ-ის დარიცხვასა და გადახდევინებას აწარმოებენ საბაჟო ორგანოები მოქმედი საგადასახადო კოდექსისა და საბაჟო კანონმდებლობის შესაბამისად.

დღგ-ის საანგარიშო პერიოდად ითვლება კალენდარული თვე. ბიუჯეტთან ანგარიშსწორებისას საანგარიშო პერიოდში დღგ-ის ჩასათვლელი თანხის დარიცხული დღგ-ის თანხაზე გადამეტება უბრუნდება გადასახადის გადამხდელს საგადასახადო ორგანოში განცხადების წარდგენიდან 1 თვის განმავლობაში.

დღგ-ის სხვა გადამხდელებს ჩასათვლელი თანხის გადამეტება საანგარიშო პერიოდში დარიცხულ დღგ-ის

თანხაზე ჩაეთვლებათ დღგ-ის მომავალი პერიოდების გადასახდელებში ან 6 თვის შემდეგ უბრუნდებათ.

დღგ-ის გადამხდელის საქმიანობა თანხის დაბრუნებასთან დაკავშირებით სერიოზულ კონტროლს ექვემდებარება.

საგადასახადო ორგანოს მიერ დღგ-ის გადამხდელისთვის თანხის შეცდომით დაბრუნების შემთხვევაში საგადასახადო ორგანოს შეუძლია მოითხოვოს ამ თანხის დაბრუნება დღგ-ის გადახდევინების წესით. თუ საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ განხორციელდა უსაქონლო ოპერაციები ან ფიქტიური გარიგებები, მაშინ ამ ანგარიშ-ფაქტურების მიხედვით მყიდველისთვის დღგ-ის ჩათვლა უქმდება.

თაზი X

აქციზი

X. 1. აქციზით დაბეგვრის არსი, დაბეგვრის ობიექტი და დასაბეგბრი ოპერაციები

აქციზი არაპირდაპირი გადასახადის ერთ-ერთი სახეა, რომელიც ამოიღება მასობრივი მოხმარების საქონლისა და მომსახურების გაყიდვისას. იგი შედის საქონლის ფასში და მომსახურების ტარიფში. მისი გადამხდელია საბოლოო მომხმარებელი.

აქციზის გადასახადი დაბეგვრის ერთ-ერთი უძველესი ფორმაა. იგი, როგორც სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების წყარო, ფართოდ გამოიყენებოდა და გამოიყენება სახელმწიფოთა აბსოლუტურ უმრავლესობაში.

„ამჟამად მსოფლიოს თითქმის ყველა ქვეყნის საგადასახადო სისტემაში აქციზი მნიშვნელოვან როლს ასრულებს სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების მობილიზების საქმეში. მაგალითად, საფრანგეთსა და გერმანიაში აქციზი უზრუნველყოფს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების თითქმის 50 პროცენტს, დიდ ბრიტანეთში – 40 პროცენტს, იაპონიაში – 16 პროცენტს და ა.შ.“.³⁴

აქციზის, ისე როგორც ბრუნვის გადასახადის ან დამატებული ღირებულების გადასახადების გადახდა ხორციელდება აქციზური საქონლის მიწოდებისას და შედის მის ფასში. ამასთან, გასათვალისწინებელია ის გარემოება, რომ თუ დამატებული ღირებულების გადასახადით იბეგრება საქონლის ღირებულების გარკვეუ-

³⁴ მესხია ი., ნიკოლეიშვილი თ., გადასახადები და დაბეგვრა, თბ., სფსფსკი, 2002, გვ. 70.

ლი ნაწილი, აქციზით იბეგრება საქონლის მთლიანი ღირებულება, მატერიალური დანახარჯების ჩათვლით.

დღეისთვის აქციზური გადასახადი პრაქტიკულად გამოიყენება საქონლის და მომსახურეობის განსაზღვრულ სახეობათა მიმართ და ასრულებს ორ ფუნქციას: 1. იგი არის საბიუჯეტო შემოსავლების წყარო; 2. აქციზური საქონლის (ძირითადად ადამიანის ჯანმრთელობისათვის მავნე და გარემოზე დამაბინძურებლად მოქმედი) მოხმარების შეზღუდვისა და საქონლის მოთხოვნა-მიწოდების თანაფარდობის რეგულირების საშუალება.

აქციზის გადასახადით დაბეგვრა დაფუძნებულია შემდეგ პრინციპებზე:

1. აქციზური გადასახადი ყველა შემთხვევაში, სადაც ეს შესაძლებელია, უნდა იყოს ადვალური ³⁵ და არა ფიქსირებული, ან სპეციფიკური. გარდა იმისა, რომ ადვალური გადასახადი უფრო ცივილურია, გასათვალისწინებელია მისი უნივერსალურობაც. აქციზების ადვალური განაკვეთები უნდა დაწესდეს იმ საქონელთა ჩამონათვალზე, რომელთაც უპირატესად მოიხმარს მოსახლეობის მაღალშემოსავლიანი ნაწილი. ეს კი თავისთავად ნიშნავს საგადასახადო ტვირთის სამართლიანი განაწილების პრინციპის დაცვას.

მიუხედავად იმისა, რომ ზემოთ მოტანილი პრინციპი თანამედროვე პრაქტიკაში აპრობირებულია, სახელმწიფოთა აბსოლუტური უმრავლესობა მთლიანად ან ნაწილობრივ მაინც ფიქსირებულ აქციზურ გადასახადს იყენებს. კონკრეტული შემთხვევის განხილვის დროს ძალიან ძნელია გავიზიაროთ მათ მიერ მოტანილი არგუმენტაცია, რომელიც ქვეყნის ეკონომიკურ თუ პოლიტიკურ რეალობას, გეოპოლიტიკურ მდებარეობას, მეურ-

³⁵ ადვალური ნიშნავს სამამულო წარმოების შესაბამისად უნდა იყოს პროტექციონისტული.

ნეობრიობის პრინციპებს და ტრადიციებს და მოსახლეობის მენტალიტეტს ეყრდნობა. აღნიშნულ ქვეყანათა რიცხვს განეკუთვნება არამარტო პოსტკომუნისტური ტრანსფორმაციის პროცესში მყოფი ქვეყნები, არამედ აშშ-ც და ევროკავშირის წევრი – ქვეყნები. ფიქსირებული განაკვეთების ლავირება კი დაიშვება მოსახლეობის ჯანმრთელობის და გარემოს დაცვის მოსაზრებებიდან გამომდინარე: ალკოჰოლურ სასმელებში სპირტ შემცველობიდან, ხოლო საწვავში გარემოს დაბინძურების ხარისხიდან გამომდინარე.

ბუნებრივია, ფიქსირებულ განაკვეთებს თავისი უპირატესობები გააჩნია: გაადვილებულია საქონლის ერთეულზე (ბოთლი, კოლოფი) ან სახომ ერთეულზე (ლიტრი, კილოგრამი, გალონი, ბარელი) გადასახადის გაანგარიშება და ამოღება. ამასთან, მარტივია კონტროლის მექანიზმიც. რაც შეეხება ინფლაციის კოეფიციენტს ან ინდექსს, მისი შემცირება შემოსავლებზე შესაძლებელი იქნება განაკვეთების კორექტირებით ინფლაციის დონესთან შესაბამისობაში.

2. აქციზური გადასახადები, ისევე როგორც სხვა არაპირდაპირი გადასახადები, სახელმწიფო შემოსავლების ფორმირებაში წამყვან როლს მანამ შეასრულებს, სანამ ეროვნული მეურნეობის განვითარების, მოსახლეობის შემოსავლების ზრდის და საგადასახადო სისტემის ფორმირების კვალობაზე არ მოხდება მისი ჩანაცვლება საშემოსავლო, მოგების და ქონების გადასახადებით. სწორედ ამის ნათელი მაგალითია ძველი რომის საგადასახადო პრაქტიკა, სადაც აქციზური გადასახადი მთელი სახაზინო შემოსავლების 2/3-ზე მეტს შეადგენდა. ასევე, აქციზის გადასახადებს დიდი ადგილი ეკავა მეფის რუსეთის სახაზინო შემოსავლებში (60%). ამერიკის შეერთებული შტატების ფედერალური საგადასახადო

შემოსავლების სტრუქტურაში აქციზის წილი უკანასკნელი 50 წლის განმავლობაში 13%-დან 3%-მდე შემცირდა.

3. აქციზური გადასახადი უნდა იყოს ერთნაირი (თანაბარი) როგორც სამამულო წარმოების, ისე იმპორტირებულ ერთგვაროვან საქონელზე, იმისთვის, რომ არ მოხდეს არარენტაბელური და უხარისხო სამამულო ნაწარმის პროტექციონისტული ხელშეწყობა, გამოყენებულ უნდა იქნას საბაჟო კანონმდებლობა და დიფერენცირებული საბაჟო განაკვეთები, ისიც მხოლოდ გარკვეულ პერიოდებში.

აქციზით უპირატესად იბეგრება მაღალრენტაბელური საქონელი. მასში ძირითადად სამი ჯგუფი გამოიყოფა: სპირტიანი სასმელები, თამბაქოს ნაწარმი და საწვავი. ამასთან, ყველა ქვეყანა ცდილობს გააფართოსოს აქციზით დასაბეგრი საქონლის არეალი. მაგალითად, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების, მათთვის სათადარიგო ნაწილებისა და სხვა საქონლის წარმოებისა და იმპორტის აქციზით დასაბეგრებაში მოქცევის გზით. განვითარებული ქვეყნები აქციზურ გადასახადს იყენებს კავშირგაბმულობის საშუალებების, სამგზავრო ავიაგადაზიდვებისა და აეროპორტებით სარგებლობისთვის. ამასთან, გასათვალისწინებელია განვითარებადი ქვეყნების სპეციფიკა და განვითარების კონკრეტული პირობები. ხშირად საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზაციის გაზრდის მიზნით აქციზით იბეგრება ქსოვილები, ცემენტი, შაქარი, გამაგრილებელი სასმელები, ფუფუნების საგნები, საიუველირო ნაწარმი, ბეწვეული, ფაიფური, ბროლი, ხალიჩები, შოკოლადი, დელიკატესები, ასანთი და მარილი, აგრეთვე აზარტული თამაშები.

როგორც წესი, აქციზის გადამხდელია პირი, რომელიც:

- აწარმოებს აქციზურ საქონელს ქვეყანაში და იხდის გადასახადს მის მიერ წარმოებულ საქონელზე;

- ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს ქვეყანაში და იხდის გადასახადს მის მიერ განხორციელებულ იმპორტზე;

• ახორციელებს აქციზური საქონლის ექსპორტს და იხდის გადასახადს მის მიერ განხორციელებულ ექსპორტზე;

• ახორციელებს ბუნებრივი გაზის კონდენსატის ან/და ბუნებრივი გაზის მიწოდებას ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისთვის, იხდის გადასახადს ასეთ მიწოდებაზე.

აქციზით დაბეგვრის ობიექტებია: დასაბეგრი ოპერაცია და ქვეყანაში აქციზური საქონლის იმპორტი.

აქციზით დასაბეგრი ოპერაციებია:

• მწარმოებლის მიერ საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდება ან/და საწარმოს საწყობიდან სარეალიზაციოდ გატანა;

• მწარმოებლის მიერ დამკვეთის ნედლეულით საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის გადაცემა დამკვეთისთვის;

• საკუთარი წარმოების აქციზური საქონლის გამოყენება არააქციზური საქონლის წარმოებისთვის;

• აქციზური საქონლის ექსპორტი;

• ბუნებრივი გაზის კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის მიწოდება ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისთვის.

აქციზით დასაბეგრი ოპერაციისა და იმპორტის მოცულობა (თანხა) განისაზღვრება:

• ქვეყანაში წარმოებული საქონლისთვის იმ თანხის მიხედვით, რომელიც უნდა მიეღო ან მიიღო გადასახადის გადამხდელმა დამკვეთისგან ან სხვა პირისგან, აქციზისა და დღგ-ის გარეშე, მაგრამ არანაკლებ საქონლის საბითუმო საბაზრო ფასისა, აქციზისა და დღგ-ის გარეშე. გადასახადის გადამხდელის მიერ საცალო საბაზრო ფასით გაზიდული საქონლის მიმართ დასაბეგრი ოპერაციის თანხა განისაზღვრება საბითუმო საბაზრო ფასის მიხედვით, აქციზისა და დღგ-ის გარეშე;

• ქვეყანაში იმპორტირებული საქონლისთვის საბაჟო კანონმდებლობით განსაზღვრული საქონლის საბაჟო ღირებულებისა და საქართველოში საქონლის იმპორტისას გადასახდელი მოსაკრებლებისა და გადასახადების თანხის (აქციზისა და დღგ-ის გარეშე) ჯამით;

• შავი ან/და ფერადი ლითონების ჯართისთვის – ჯართის წონით;

• ალკოჰოლური სასმელებისთვის – ალკოჰოლური სასმელების მოცულობით;

• თამბაქოს ნაწარმისთვის – თამბაქოს ნაწარმის რაოდენობით;

• ნავთობპროდუქტებისთვის – ნავთობპროდუქტების წონით (მოცულობით);

• მსუბუქი ავტომობილებისთვის – მსუბუქი ავტომობილების წლოვანებითა და ძრავის მოცულობით;

• ბუნებრივი გაზის კონდენსატისთვის ან/და ბუნებრივი გაზისათვის – აირის მოცულობით.“

საქართველოში წარმოებული აქციზური საქონლის მიწოდებისას ან საწყობიდან სარეალიზაციოდ გატანისას დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტად ითვლება აქციზური საქონლის ან საწყობიდან სარეალიზაციოდ გატანის მომენტი.

აქციზური საქონლის იმპორტის შემთხვევაში დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების მომენტად ითვლება საბაჟო კანონმდებლობის მიხედვით იმპორტის განხორციელების დრო.

საგადასახადო განაკვეთები ერთ-ერთი ყველაზე პრობლემური საკითხია აქციზურ გადასახადებში. განაკვეთის დაწესების დროს გათვალისწინებული უნდა იქნეს ყველა ის ფაქტორი, რომლებიც გარკვეულ ზეგავლენას ახდენს მასზე. რა თქმა უნდა, ძირითადი მიზანია მაქსიმალური სახელმწიფო შემოსავლების მიღება, მაგრამ გასათვალისწინებელია ისიც, რომ ასეთმა განაკვეთებმა ან მათ გაზრდამ ხელი არ უნდა შეუწყოს არალეგალური წარმოებისა და იმპორტის ზრდის, კონტრაბანდის და კორუფციის სტიმულირებას. ნიშანდობლივია, რომ ამგვარი სცენარის განვითარების დროს წარმოებს დასაბეგრ ბაზაში მოქცეული საქონლის არაეკონომიკური ჩანაცვლება სხვა საქონლით. ამასთან, ყოველმხრივ უნდა იქნეს შესწავლილი მეზობელი ქვეყნების მოქმედი საგადასახადო განაკვეთები, მოთხოვნის ელასტიურობა, მოხ-

მარების სტრუქტურა ქვეყნის შიგნით და გადასახადის ამოღებაზე გაწეული დანახარჯების სტრუქტურა.

აქციზური გადასახადების განაკვეთები საკმაოდ მოკლე პერიოდის განმავლობაში, 1997 წლის ივნისიდან დღემდე, სამჯერ შეიცვალა, რაც ყოველად გაუმართლებელია. უფრო მეტიც, თითოეული ცვლილება უარყოფითად მოქმედებდა მეწარმეობრივ საქმიანობაზე. 1999 წლის 1 იანვრამდე მოქმედებდა აგრეთვე კომბინირებული ფიქსირებული გადასახადი იმპორტულ ალკოჰოლურ საქონელზე, სამამულო წარმოებისგან განსხვავებით, რომლის დროსაც ირღვეოდა აქციზების ერთგვაროვნების პრინციპი სამამულო წარმოებასა და იმპორტულ საქონელს შორის.

გარკვეული თვალსაზრისით დაბეგერის პოლიტიკა ატარებდა პროტექციონისტულ ხასიათს. ამასთან აქციზის განაკვეთი, მართალია ეყრდნობოდა კანონით გათვალისწინებულ ადვალურ განაკვეთებს, მაგრამ თავისი ფორმით ფიქსირებული იყო. ორმაგი სტანდარტის და კომბინირებულ-ფიქსირებული დაბეგერის პრინციპის შემოღება, მართალია გადახვევა იყო სწორი პოლიტიკისგან, მაგრამ სიტუაციური აუცილებლობით იყო განპირობებული.

მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციაში გაწვერიანების შემდეგ საქართველოს მთავრობის მიერ წარმატებით ჩატარებული მოლაპარაკებების შედეგად ქვეყანამ აიღო ვალდებულება საგადასახადო კანონმდებლობაში სამამულო წარმოებასა და იმპორტს შორის დაბეგერის ორმაგი პრინციპის და პროტექციონიზმის ამოღებასთან დაკავშირებით და მომავალში ამგვარი ქმედების განუხორციელებლობის თვალსაზრისით. ამის დადასტურების ერთ-ერთ თვალსაჩინო ნაბიჯს 1999 წლიდან ალკოჰოლურ სასმელებზე აქციზით დაბეგერის ორმაგი პრინციპის გაუქმება წარმოადგენს.

როგორია აქციზური განაკვეთების დონე საქართველოში?

საქართველოში აქციზური საქონელი იბეგრება შემდეგი განაკვეთებით:

ლელო ბახტაძე, რეზაზ ჰაქუელი, მიხეილ ჩიკვილაძე

№	საქონლის დასახელება	ზომის ერთეული	აქციის განაკვეთი
1	2	3	4
1	კვრილა და შუშხუნა ღვინოები (მათ შორის შამპანური)	1 ლიტრი	0,70 ლარი
2	შემაგრებული ღვინოები: ჩამოსხმული, ჩამოსახსმელი	1 ლიტრი 1,20 ლარი	0,70 ლარი
3	ვერმუტი და სხვა ნატურალური ღვინოები, რომლებსაც დამატებული აქვთ მკვებარეული ან არომატული ექსტრაქტები	1 ლიტრი	2,50 ლარი
4	ყურძნის ნატურალური ღვინოები, რომლებიც არ შედის ამ ცხრილის პირველ და მე-2 ნაწილებში: ჩამოსხმული, ჩამოსახსმელი	1 ლიტრი 0,40 ლარი	0,10 ლარი
5	სხვა დადუღებული სასმელები (ვაშლის სიდრი, პერი, თაფლის სასმელი); დადუღებული სასმელების ნარევი და დადუღებული სასმელებისა და უალკოჰოლო სასმელების ნარევი, რომლებიც ამ ცხრილში სხვა ადგილას არ არის დასახელებული	1 ლიტრი	2,50 ლარი
6	ეთილის სპირტი	1 ლიტრი	1,30 ლარი
7	სპირტიანი სასმელები, რომლებიც მიღებულია ყურძნის ღვინის ან ჭაჭის დისტილაციით	1 ლიტრი	2,30 ლარი
8	ვისკი	1 ლიტრი	2,50 ლარი
9	რომი და ტაფია	1 ლიტრი	2,50 ლარი
10	ჯინი და ღვინის ნაყენი	1 ლიტრი	2,50 ლარი
11	არაყი	1 ლიტრი	1,50 ლარი
12	ლიქიორი და ტკბილი ნაყენი	1 ლიტრი	2,30 ლარი
13	სხვა სპირტიანი სასმელები	1 ლიტრი	2,50 ლარი
14	ლეუდი	1 ლიტრი	0,20 ლარი
15	-თამბაქოს ნაწარმის (თამბაქოს ნედლეულის გარდა) იმპორტი: სიგარეტი, სიგარეტი წაჭრილი ბოლოებით, თამბაქოს შემკველობით	1 ღერი	0,90 ლარი

საგადასახადო სამუშაო

1	2	3	4
	– სიგარეტები (წერილი სიგარეტები), თამბაქოს შემცველობით	20 ლერი	1,00 ლარი
	– ფილტრიანი სიგარეტები, თამბაქოს შემცველობით	20 ლერი	0,60 ლარი
	– ყველა დანარჩენი უფილტრო სიგარეტი და პაპიროსი	20 ლერი	0,15 ლარი
	– სამრეწველო დამზადების სხვა თამბაქო და თამბაქოს სამრეწველო შემცველები, თამბაქო „კომოგენისებული“ ან „ადგენილი“, თამბაქოს ექსტრაქტები და ესენციები; ბ) ადგილობრივი წარმოების თამბაქოს ნაწარმი (თამბაქოს ნედლეულის გარდა):	1 კგ	20 ლარი
	– სიგარეტი, სიგარეტი წაჭრილი ბოლოებით, თამბაქოს შემცველობით	1 ლერი	0,70 ლარი
	– სიგარეტები (წერილი სიგარეტები), თამბაქოს შემცველობით	20 ლერი	0,80 ლარი
	– ფილტრიანი სიგარეტები, თამბაქოს შემცველობით	20 ლერი	0,40 ლარი
	– ყველა დანარჩენი უფილტრო სიგარეტი და პაპიროსი	20 ლერი	0,10 ლარი
	– სამრეწველო დამზადების სხვა თამბაქო და თამბაქოს სამრეწველო შემცველები, თამბაქო „კომოგენისებული“ ან „ადგენილი“, თამბაქოს ექსტრაქტები და ესენციები.	1 კგ	20 ლარი
16	მსუბუქი ავტომობილები (დასაბავარი 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): ა) 1 წლამდე ბ) 1 წლის გ) 2 წლის დ) 3 წლის	ძრავის მოცულობის 1 სმ ³	1,5 ლარი 1,5 ლარი 1,4 ლარი 1,3 ლარი

ლელა ბახტაძე, რეჟისორის კაპულია, მისივე ნიშნით

1	2	3	4
	ე) 4 წლის ე) 5 წლის ს) 6 წლის თ) 7 წლის ი) 8 წლის კ) 9 წლის ლ) 10 წლის მ) 11 წლის ნ) 12 წლის თ) 13 წლის პ) 14 წლის რ) 14 წელსე მეტი		1,2 ლარი 1,0 ლარი 0,7 ლარი 0,5 ლარი 0,5 ლარი 0,5 ლარი 0,5 ლარი 0,5 ლარი 0,6 ლარი 0,7 ლარი 0,8 ლარი
17	ბუნებრივი აირიდან კონდენსატი და ბუნებრივი აირი, გარდა მილსადენისა	1000 მ3	80 ლარი
18	ნავთობის დისტრილაციები: მსუბუქი საშუალო მძიმე	1 ტონა 1 ტონა 1 ტონა	250 ლარი 220 ლარი 150 ლარი
19	სეიფები და ქვანახშირის ფისებისგან მაღალ ტემპერატურაზე გამოხდილი სხვა პროდუქტები; ანალოგიური პროდუქტები, რომლებშიც არომატული შემადგენელი ნაწილების მასა აღემატება არაარომატულების მასას (გარდა ამ კოდებში აღნიშნული ნაფტალინისა და კრეოსოტული სუბსტანციებისა, რომლებიც გამოიყენება სისქეების (სასაქონლო კოდი 4406 10 000 00) გასაფენოად და ნახშირბადის (სასაქონლო კოდი 2803 00) მისაღებად)	1 ტონა	350 ლარი
20	ნავთობის აირები და აირისებრი ნახშირწყალბადები	1 ტონა	120 ლარი
21	ნავთობი და ნავთობპროდუქტები, მიღებული ბიტუმოვანი ქანებისგან, ნედლის გარდა პროდუქტები, სხვა ადგილას დაუსახელებელი ან ნაურთველი. ბიტუმოვანი ქანებისგან მიღებული ნავთობის ან ნავთობპროდუქტების 70 მას.% ან მეტი შემცველობით, ამასთანავე.	1 ტონა	400 ლარი

საგადასახადო საქმე

1	2	3	4
	ეს ნაეთობი წარმოადგენს პროდუქტების ძირითად შემადგენლებს: ნამუშევარი ნაეთობპროდუქტები		
22	პიროლიზის თხევადი პროდუქტი	1 ტონა	400 ლარი
23	მისართი, გამხსნელი, ანტიდეტონატორი	1 ტონა	400 ლარი
24	საპოხი მასალები და საშუალებები	1 ტონა	400 ლარი
25	შავი ან/და ფერადი ლითონების ჯართის ექსპორტი	1 ტონა	25 ლარი

რა თქმა უნდა დღეს მოქმედი განაკვეთები არ არის უნაკლო. აუცილებელია მათი სრულყოფა და საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობაში მოყვანა.

რაც შეეხება აქციზური საქონლის ექსპორტს, იგი იბეგრება ნულოვანი განაკვეთით, გარდა შავი ან ფერადი ლითონების ექსპორტისა. ნულოვანი განაკვეთის გამოყენება დასაშვებია მხოლოდ იმ საანგარიშო პერიოდისთვის, რომლისთვისაც გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ორგანოში წარადგენს შემდეგ დოკუმენტებს:

- საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურას და საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურაში აღნიშნული აქციზის თანხის მომწოდებლისთვის გადახდის დამადასტურებელ დოკუმენტს;

- რეზიდენტის მიერ უცხოელ პირთან დადებულ ხელშეკრულებას, რომელიც ითვალისწინებს საქონლის ექსპორტს;

- საბაჟო დეკლარაციას საქონლის ექსპორტის საბაჟო რეჟიმში გაშვების შესახებ.

პირს, რომელიც ახორციელებს დასაბეგრ ოპერაციას (მათ შორის, აქციზური საქონლის ექსპორტს), უფლება აქვს მიიღოს საგადასახადო ჩათვლა მიწოდებული აქ-

ციზური საქონლის საწარმოებლად გამოყენებულ სხვა აქციზურ საქონელზე (ნედლეულზე) გადახდილი ან გადასახდელი აქციზის ოდენობით.

ნებადართულია გადახდილი აქციზის ჩათვლა ან დაბრუნება იმ აქციზურ საქონელზე, რომელიც გამოიყენება:

- ნიმუშების სახით ანალიზის ჩატარების ან წარმოების პროცესში აუცილებელი შემოწმებისთვის;

- მეცნიერული კვლევისთვის;

- საავადმყოფოებსა და ავთიაქებში სამედიცინო მიზნებისთვის.

ამ მიხლის მიხედვით აქციზის ჩათვლა ან დაბრუნება განხორციელდება მწარმოებლის მიერ ანგარიშ-ფაქტურის ან საბაჟო დეკლარაციის წარდგენის შემთხვევაში, რომელიც ადასტურებს მის მიერ აქციზის გადახდას აქციზური საქონლის (ნედლეულის) მწარმოებლისთვის ან აქციზური საქონლის (ნედლეულის) იმპორტისა.

თუ აქციზური საქონლიდან (ნედლეულიდან) ერთდროულად იწარმოება სხვა აქციზური და არააქციზური საქონელი, ჩათვლა განხორციელდება წარმოებული აქციზური საქონლის რაოდენობის პროპორციულად, მაგრამ არა უმეტეს ასეთ აქციზურ საქონელზე გამოანგარიშებული აქციზისა.

აქციზური გადასახადით საქონლის დაბეგვრის მეტად მნიშვნელოვანი მომენტია აქციზური მარკების გამოყენების პრაქტიკა. აქციზური მარკების გამოყენება პირდაპირ არის დაკავშირებული აქციზის გადასახადის აკრეფასთან და გამოიყენება გადასახადის ამოღების კონტროლის გაძლიერების საშუალებად. სახელმწიფოს, კანონმდებლობიდან გამომდინარე, უფლება აქვს ნორმატიული აქტების საფუძველზე მოითხოვოს აქციზური მარკების სავალდებულო დართვა აქციზურ საქონელზე, მისი წარმოშობის მიუხედავად.

აქციზური მარკები სწორად შემოღებას მნიშვნელოვანი ფისკალური ეფექტის მოტანა შეუძლია. აქციზური მარკების გამოყენების პრაქტიკა საკმაოდ ფართოა, როგორც განვითარებულ ქვეყნებში (გერმანია, საფრანგეთი, ამერიკის შეერთებული შტატები, ნიდერლანდები, კანადა, ინგლისი და ა.შ.), ისე განვითარებად ქვეყნებში (ბრაზილია, არგენტინა, მექსიკა, ტაილანდი და სხვ.). აქციზური მარკები ინერგება იმ ქვეყნებში, სადაც დაიწყო ეკონომიკური რეფორმების განხორციელება (სლოვაკეთი, საქართველო, სომხეთი, რუსეთი, ყირგიზეთი, აზერბაიჯანი).

აქციზური მარკების შემოღება ამარტივებს გადასახადის გადახდის პროცესს, აძლიერებს კონტროლს, როგორც არალეგალური იმპორტისა კონტრაბანდის შემცირების უზრუნველსაყოფად, ხელს უწყობს გადასახადის მოცულობის პროგნოზირებას.

საქართველოს ტერიტორიაზე აქციზური მარკებით მარკირებას დაქვემდებარებული ნაწარმის მწარმოებლები და იმპორტიორები (დეკლარანტები) აქციზური მარკის შექმნისას გადაიხდიან აქციზს და აქციზური მარკების ნომინალურ ღირებულებას სრული ოდენობით. ნომინალის ღირებულება განისაზღვრება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანებით.

აქციზით დასაბეგრი ოპერაციის (გარდა ექსპორტისა) ან იმპორტის განხორციელებამდე აქციზური მარკა საუკუნებულოა დაერთოს:

ა) ალკოჰოლიან სასმელებს (მათ შორის, ლუდს), რომლებშიც ალკოჰოლის შემცველობა აღემატება 1.15 გრადუსს (გარდა 50 გრამისა და მასზე ნაკლები ტევადობის და 10 ლიტრზე მეტი მოცულობის ჭურჭელში ჩამოსხმულისა, აგრეთვე ფიზიკური პირის მიერ 2 ლიტრამდე ალკოჰოლური სასმელის იმპორტისას);

ბ) თამბაქოს ნაწარმს (გარდა მოსაწვევი (ჩიბუხის) თამბაქოსი, აგრეთვე ფიზიკური პირის მიერ 200 ლერამდე თამბაქოს ნაწარმის იმპორტისას).

აკრძალულია: აქციზური მარკით ნიშანდების გარეშე მარკირებას დაქვემდებარებული საქონლით დასაბეგრი ოპერაციის (გარდა ექსპორტისა) ან იმპორტის განხორციელება; ჩამოსასხმელი ან 10 ლიტრზე მეტი მოცულობის ჭურჭელში ჩამოსხმული ალკოჰოლური სასმელების (გარდა ლუდისა და ღვინისა) საცალო ქსელში მიწოდება.

მარკირებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის ნიშანდება ხდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით.

საგადასახადო ან საბაჟო ორგანოები დადგენილი წესით ახდენენ აქციზური მარკის გარეშე საბაჟო წესების დარღვევით შემოტანილი ან გასაყიდად მიღებული აქციზური მარკებით ნიშანდებას დაქვემდებარებული საქონლის ჩამორთმევას. ჩამორთმევის მომენტიდან საქონელი ითვლება სახელმწიფო საკუთრებად და მისი რეალიზაცია ან განადგურება ხდება საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი წესით.

აქციზური მარკების დანაკლისი, ნებისმიერი ფორმით (დაკარგვა, განადგურება და სხვა შემთხვევები, ფორს-მაჟორული შემთხვევების გარდა), განიხილება იმპორტიორის მიერ შესაბამისი ოდენობის საქონლის იმპორტად და მიწოდებად, ხოლო ადგილობრივი მწარმოებლების მხრიდან საქონლის მიწოდებად და იბეგრება საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად.

იმპორტიორების მიერ აქციზური მარკების მიღებიდან 6 თვეში საქონლის იმპორტის განუხორციელებლობის შემთხვევაში აქციზური მარკები ექვემდებარება უკან დაბრუნებას. ექვსთვიანი პერიოდის გასვლიდან მეორე დღესვე აქციზური მარკების დაუბრუნებლობა ჩაითვ-

ლება აქციზური მარკებით ნიშანდებას დაქვემდებარებული საქონლის იმპორტად და ქვეყნის შიგნით მიწოდებად და შესაბამისად დაიბეგრება გადასახადებით, ხოლო შემდეგ პერიოდში, დაუბრუნებელი აქციზური მარკებით მარკირებული საქონლის იმპორტისას, მოხდება გადასახადებად დარიცხული გადასახადების გადაანგარიშება ფაქტობრივად განხორციელებული იმპორტის ოდენობის პროპორციულად.

მეწარმე სუბიექტის მიერ დაუშვებელია აქციზური მარკების სხვა მეწარმე სუბიექტისთვის გადაცემა, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც აქციზური მარკებით ნიშანდებას დაქვემდებარებული აქციზური საქონლის იმპორტიორის მიერ აქციზური მარკები საქონელზე დასატანად გადაეცემა იმპორტირებული აქციზური საქონლის მწარმოებელს.

უარსაყოფი როდია ის ფაქტი, რომ აქციზური მარკა და მისი სავალდებულო დართვა აქციზური გადასახადის გადახდის კონტროლის ეფექტიანი საშუალებაა. აქციზური საქონელი ექვემდებარება აქციზით დაბეგვრას, თუ ეს გადასახადი გადამხდელის მიერ კეთილსინდისიერად დროულად იქნა გადახდილი, მაშინ ბუნებრივია აქციზური მარკის გამოყენება ვერ გაზრდის საქონლის საბითუმო და საცალო ფასს, არ იქცევა სამომხმარებლო ბაზის გაძვირების ინსტრუმენტად.

სამწუხაროდ, პრაქტიკაში აქციზური მარკის, როგორც კონტროლის ქმედითი ხერხის არარსებობის პირობებში, აქციზური გადასახადისგან თავის არიდების ფაქტები მასობრივ ხასიათს ღებულობს, რაც თავის მხრივ, საბითუმო და საცალო ფასების დამახინჯებას (ამ შემთხვევაში შემცირებას) იწვევს. აქციზური მარკების გამოყენების დროს კი გადასახადის დამალვის შესაძლებლობა უმნიშვნელოა, ან საერთოდ არ არსებობს. ბაზარზე ფასების სტაბილურობას და ბიუჯეტის საშე-

მოსაელოს ნაწილის მნიშვნელოვან ზრდას იწვევს. მაშასადამე, სამომხმარებლო ფასების არგუმენტაცია საფუძველშივე მცდარია, და შეიძლება ითქვას, აბსურდულიც.

აქციზური საქონლის რეალიზაციისას აქციზის გადამხდელი ვალდებულია საქონლის მიმღებს მოთხოვნის შემთხვევაში გამოუწეროს და გადასცეს საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურა.

აქციზის გადახდას არ ექვემდებარება:

- ფიზიკური პირის მიერ საკუთარი მოხმარებისთვის წარმოებული ალკოჰოლური სასმელები;

- ფიზიკური პირის მიერ 2 ლიტრი ალკოჰოლური სასმელისა და 200 ღერი სიგარეტის იმპორტი;

- საქართველოში ავტოსატრანსპორტო საშუალებით შემომსვლელი პირის ავტოსატრანსპორტო საშუალების იმ სტანდარტულ ავზში არსებული საწვავი, რომელიც ძრავის კეების სისტემასთან კონსტრუქციულად და ტექნოლოგიურად არის დაკავშირებული;

- აქციზური საქონლის ტრანზიტი და დროებით შემოტანა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე;

- საერთაშორისო საავიაციო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე მისაწოდებელი საავიაციო საწვავის, საპოხი და სხვა დამხმარე საშუალებების იმპორტი, რისთვისაც გადაიხდებიან აქციზი ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი სამსახურის მიერ დაიტოვება საქართველოს საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული გარანტია. იმპორტიორს უბრუნდება აქციზის გადახდილი თანხა ან უქმდება გარანტია საერთაშორისო საავიაციო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე ფაქტობრივად მიწოდებული ამ საქონლის მოცულობის მიხედვით;

- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების

განსახორციელებლად ნავთობპროდუქტების იმპორტი ან მიწოდება;

•საერთაშორისო საზღვაო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე მისაწოდებელი საწვავისა და საპოხი საშუალებების იმპორტი, რისთვისაც გადაიხდებიან აქციზი, ან საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი სამსახურის მიერ დაიტოვება საქართველოს საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული გარანტია. იმპორტიორს უბრუნდება აქციზის გადახდილი თანხა ან უქმდება გარანტია საერთაშორისო საზღვაო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე ფაქტობრივად მიწოდებული ამ საქონლის მოცულობის მიხედვით.

თავი XI

საბაჟო გადასახადი

XI. 1. საბაჟო გადასახადის ცნება, საბაჟო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი, გადასახადის სახეები, გადასახადის ბანაკვეთები

საბაჟო გადასახადს ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში. მანამ, სანამ განვიხილავთ საბაჟო გადასახადის არსსა და თავისებურებებს, აუცილებელია მოკლედ შევეხოთ სახელმწიფოს საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ერთ-ერთი მთავარ სფეროს საერთაშორისო ვაჭრობას. მიუხედავად იმისა, რომ საერთაშორისო ვაჭრობისთვის ყოველთვის დამახასიათებელი იყო თავისუფალი განვითარება, რომელიც უზრუნველყოფდა როგორც ექსპორტიორებისათვის, ისე იმპორტიორებისთვის ეკონომიკური კეთილდღეობის ამალგებას, საერთაშორისო ვაჭრობა პრაქტიკულად არსად და არასოდეს ვითარდებოდა თავისუფლად სახელმწიფოს ჩარევის გარეშე.

საერთაშორისო ვაჭრობის ისტორია – ეს არის საერთაშორისო ვაჭრობის სახელმწიფო რეგულირების განვითარებისა და სრულყოფის ისტორია.

ამასთან, საბაზრო ურთიერთობათა განვითარების პირობებში ნებისმიერი ქვეყნის ეროვნული ეკონომიკა სულ უფრო გახსნილი ხდება, რის გამოც ხელისუფლებამ თავის ეკონომიკურ პოლიტიკაში უნდა გაითვალისწინოს ის პროცესები, რომლებსაც ადგილი აქვს როგორც ქვეყნის შიდა ეკონომიკურ, ისე საგარეო-ეკონომიკურ სფეროებში.

არც ერთ სახელმწიფოს არ შეუძლია მიაღწიოს შიდა ეკონომიკურ წონასწორობას საერთაშორისო ვაჭრობის რეგულირების გამოყენების გარეშე.

დამოუკიდებელი საქართველოს მიერ მსოფლიოს დანარჩენ ქვეყნებთან ორმხრივი და მრავალმხრივი ინტენსიური სავაჭრო-ეკონომიკური ურთიერთობების დამყარება ობიექტურ აუცილებლობას წარმოადგენს.

საერთაშორისო სავაჭრო პოლიტიკის, ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების პროცესში საგარეო ვაჭრობის ადგილისა და როლის შეფასება და განსაზღვრა განსაკუთრებით აქტუალურია საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალი პერიოდისთვის.

სწორედ, საგარეო ვაჭრობის საქმიანობის რეგულირების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია სახელმწიფოს საბაჟო პოლიტიკა.

სახელმწიფოს საბაჟო პოლიტიკა წარმოადგენს საბაჟო რეგულირებას, რომლითაც საბაჟო დაწესებულების ქსელის მეშვეობით სახელმწიფო აწარმოებს საბაჟო გადასახადის ამოღებას იმ საქონლიდან, რომელიც გადაკეთეს საქართველოს საბაჟო საზღვარს.

„დღევანდელ ეტაპზე საქართველოს საბაჟო პოლიტიკის ძირითადი მიზნებია ქვეყნის ეკონომიკური დამოუკიდებლობის და უსაფრთხოების დაცვა და განმტკიცება, სამამულო წარმოების სტიმულირება და შიდა ბაზრის კონკურენტუნარიანობის გაძლიერება, საგარეო-ეკონომიკური ურთიერთობების ოპტიმიზაცია და რაც ყველაზე მთავარი, მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებისა და დასაქმების პრობლემის გადაწყვეტაში ხელის შეწყობა.“³⁶

2004 წლიდან საქართველოს მთავრობის მიერ საბაჟო ადმინისტრირების გასამკაცრებლად განხორციელებულმა

³⁶ მესხია ი., ნიკოლეიშვილი თ., გადასახადები და დაბეგვრა, თბ., 2002, გვ.186.

ღონისძიებებმა – კონტრაბანდის წინააღმდეგ ბრძოლის გააქტიურებამ, ცენტრალური და რეგიონული საბაჟო სამსახურების რეორგანიზაციამ, სასაზღვრო პუნქტებისა და პროცედურების მოდერნიზაციამ საგრძნობლად გააუმჯობესა საბაჟო ადმინისტრირება, რასაც თავის მხრივ, საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდა მოჰყვა. თუმცა ზოგიერთი ექსპერტის აზრით, მკაცრი საბაჟო წესების შემოღებამ, საბაჟოს თანამშრომელთა ადმინისტრაციული შესაძლებლობების გაფართოებამ და მათი მხრიდან მოქმედების თავისუფლების დაშვებამ ბიუროკრატიზმის ხარისხი მნიშვნელოვნად აამაღლა და რამდენადმე შეანეულა განბაჟების პროცესი. გარდა ამისა, ქვეყანაში ბიზნესის განვითარებას ხელს უშლის სასაზღვრო კონტროლის ეფექტიანი მექანიზმის არარსებობა. მართალია, კონტრაბანდის მასშტაბები თანდათან მცირდება, მაგრამ ბოლო წლებში საქართველოს ეკონომიკური განვითარების სამინისტროს სტატისტიკის დეპარტამენტისა და სარკისებრი სტატისტიკის მონაცემებს შორის არსებული სერიოზული განსხვავება მოწმობს, რომ ქვეყნის ეკონომიკური საზღვრების დაუცველობა, რასაც, თავის მხრივ, ტერიტორიული მთლიანობის რღვევა და, შესაბამისად, საზღვრისპირა რეგიონებში კონფლიქტური სიტუაციების არსებობა განაპირობებს, გარდა ამისა, ვაჭრობის ტექნიკური ბარიერები და სუსტი საბაჟო კონტროლი ვერ უზრუნველყოფს არაღებულ ვაჭრობის მოცულობის მინიმუმამდე დაყვანას. აღსანიშნავია ისიც, რომ საბაჟო წესების მართებულად გამოყენებას მნიშვნელოვნად აფერხებს საბაჟოს თანამშრომელთა კვალიფიკაციის დაბალი დონე. საბაჟო ადმინისტრაციის მიერ ქმედითი შიდა და გარე ლაბორატორიული ექსპერტიზის განხორციელების საქმეში სერიოზულ პრობლემებს ქმნის საბაჟო სამსახურებში საჭირო სპეციალური აღჭურვილობის ნაკლებობა.

მნიშვნელოვანი ღონისძიებები განხორციელდა საბა-
ჟო კანონმდებლობის რეფორმირების მიმართულებით.

საქართველოს საბაჟო კანონმდებლობის ევროკავშირის
კანონმდებლობასთან შემდგომი ჰარმონიზაციის,
საქართველოს საბაჟო ადმინისტრირების სისტემის ევ-
როკავშირის წესებთან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით,
2006 წლის 28 ივნისს მიღებულ იქნა ახალი საბაჟო
კოდექსი, რომელიც 2007 წლის 1 იანვრიდან შევიდა
ძალაში. იგი საბაჟო ადმინისტრირების გამარტივებასა
და კორუფციის პრევენციას ისახავს მიზნად. ის ხელს
შეუწყობს სავაჭრო კავშირების განმტკიცებას, არა მარტო
საქართველოსა და ევროკავშირის, არამედ ჰარმონიზე-
ბული საბაჟო სისტემის მქონე ქვეყნების უმრავლესო-
ბასთან.

ახალი საბაჟო კოდექსის სტრუქტურა მნიშვნელოვნად
განსხვავდება ადრე მოქმედი კოდექსისგან. მასში
შეტანილია გასაჩივრებისა და საბაჟო სამართალდარ-
ღვევის (პასუხისმგებლობის) საკითხები. ამასთან,
მთლიანად არის გადმოტანილი ადმინისტრაციულ სა-
მართალდარღვევათა კოდექსში არსებული საბაჟო წესე-
ბის დარღვევასთან დაკავშირებული დებულებები (კერ-
ძოდ, სამართალდარღვევის სახეები და პასუხისმგებლობა),
განსაზღვრულია საბაჟო სამართალდარღვევის პასუხ-
ისმგებლობის ზოგადი პრინციპები და საბაჟო სანქცია,
მოცემულია საბაჟო სამართალდარღვევის შესახებ საქმის
წარმოებისა და საბაჟო სამართალდარღვევის საქმეზე
საბაჟო ორგანოს მიერ მიღებული გადაწყვეტილების
გასაჩივრების საკითხები. დახასიათებულია საბაჟო სა-
მართალდარღვევათა სახეები და პასუხისმგებლობა.
ცალსახადაა განსაზღვრული საბაჟო პროცედურების გან-
მხორციელებელ პირთა უფლებები და მოვალეობები,
საზღვრის გადმოკვეთიდან საქონლის გაშვებამდე
გათვალისწინებული საბაჟო პროცედურები. იგი ჩვეუ-

ლებრივ საბაჟო პროცედურებთან ერთად (განსაკუთრებით ტრანზიტის რეჟიმთან დაკავშირებით) ითვალისწინებს გამარტივებული პროცედურების შემოღებას. საბაჟო დეკლარაციის საფუძველზე წარმოშობილი საბაჟო ვალდებულებების შესრულების ვადა გადამხდელებს შესაძლებელია გაუგრძელდეს ერთი თვით, თუმცა დაწესებულ ვადებში საბაჟო გადასახდელის ან ჯარიმებისა და საურაეების გადაუხდელობის შემთხვევაში გადამხდელის მიმართ გამოიყენება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ვალდებულებების შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.

წარმოქმნილი საბაჟო დავის გადაწყვეტასთან დაკავშირებით კოდექსში საგადასახადო დავების ანალოგიურად დადგენილია საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს სისტემაში და სასამართლოში მისი გადაწყვეტის ფორმები და განხილვის წესი. განსაზღვრულია საბაჟო დავის დაწყების წესი და დავის განხილვის ვადები; ჩამოყალიბებულია დავის განხილვის პროცედურები და ეტაპები ფინანსთა სამინისტროსა (საბაჟო ორგანო, შემოსავლების დეპარტამენტი, ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული დავების განხილვის საბჭო) და სასამართლოში.

ადრე მოქმედი საბაჟო კოდექსისგან განსხვავებით, საბაჟო კონტროლის ზონაში შემოწმებებს მხოლოდ საბაჟო ორგანო ახორციელებს. საბაჟო რეჟიმების და მასთან დაკავშირებული პროცედურების სრულყოფისა და გამარტივების მიზნით არსებული 15 საბაჟო რეჟიმიდან დარჩა მხოლოდ 8 საბაჟო რეჟიმი. 5 საბაჟო რეჟიმი გადაკეთდა საბაჟო დამუშავების ოპერაციად, 2 საბაჟო რეჟიმის (დროებით გატანისა და რეიმპორტის) დებულებები გადატანილ იქნა საბაჟო შეღავათების ნაწილში დაბრუნებული საქონლის სახით.

საქართველოს მთავრობის 2007-2010 წლების სამოქმედო გეგმით გათვალისწინებულია, რომ, ერთი მხრივ, ჰარმონიზებულ და გამარტივებულ საბაჟო კანონმდებლობაზე დაყრდნობით, საგარეო ვაჭრობის, ტრანზიტისა და გადამუშავების მოცულობის გადიდება ხელს შეუწყობს ეკონომიკურ ზრდას, მეორე მხრივ კი, გამარტივებული საბაჟო პროცედურები და არაკეთილსინდისიერი გადამხდელების მიმართ მკაცრი ადმინისტრაციული მექანიზმის ამოქმედება, უზრუნველყოფს ლეგალური ბიზნესის მასშტაბების გადიდებას.

საგადასახადო სისტემის შემდგომი ლიბერალიზაციის, საბაჟო ადმინისტრირების გამარტივებისა და საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის, საქონლის აღწერისა და კოდირების 2002 წლის ჰარმონიზებულ სისტემაზე გადასვლის დაჩქარებასთან დაკავშირებით, ვაჭრობის სფეროს ლიბერალიზაციის გზით საინვესტიციო გარემოს გაუმჯობესებისა და მომხმარებელთა უფლებების დაცვის მიზნით „საბაჟო ტარიფებისა და გადასახადების შესახებ“ კანონის ნაცვლად 2006 წლის 25 ივლისს მიღებულ იქნა საქართველოს კანონი „საბაჟო ტარიფების შესახებ“. აღნიშნული კანონის მიზანია საქართველოს ტერიტორიაზე საქონლის იმპორტის სტრუქტურის ოპტიმიზაცია, სავალუტო შემოსავლებისა და ხარჯების თანაფარდობის რაციონალიზაცია, ადგილობრივი წარმოების დაცვა უცხოური კონკურენციის არახელსაყრელი ზემოქმედებისაგან. ამ კანონის მიხედვით, ადრე მოქმედი 16 სატარიფო განაკვეთის ნაცვლად ძალაშია მხოლოდ სამი: 0-; 5- და 12-პროცენტიანი განაკვეთი; 14-; 15-; 16-; 17-; 18-; 20-; 25- და 30-პროცენტიანი ტარიფი შემცირდა 12 პროცენტამდე; 6-; 7-; 8- და 10-პროცენტიანი ტარიფი – 5 პროცენტამდე; 4-პროცენტიანი ტარიფი ნულოვანი განაკვეთით შეიცვალა; გაუქმდა სეზონური საბაჟო ტარიფი. ამასთან, მანქანა-დანადგარებზე, ძირ-

ითად საშუალებებსა და გარკვეული სახის სამრეწველო ნედლეულზე გაუქმდა საიმპორტო გადასახადი. აღსანიშნავია ისიც, რომ ვაჭრობის მსოფლიო ორგანიზაციის (ემო-ის) არაწევრ ქვეყნებში დამზადებული საქონელი ემო-ის წევრ ქვეყნებში დამზადებული იგივე დასახელების პროდუქციის ანალოგიურად იბეგრება.

სოფლის მეურნეობის პროდუქციის უდიდესი ნაწილი, როგორცაა: ბოსტნეული, ხილი, მათი კონსერვები და წვენები, რძის პროდუქტები, უალკოჰოლო სასმელები და სხვ., ადგილობრივი ბაზრის დაცვის მიზნით უმაღლესი 12-პროცენტიანი განაკვეთით იბეგრება. ამასთან, აგრარული სექტორის განვითარების მიზნით, სოფლის მეურნეობის ნედლეულზე და ისეთ პროდუქტებზე, რომლებიც საქართველოში არ იწარმოება, საიმპორტო ტარიფი გაუქმდა.

საყურადღებოა, რომ ძირითად საშუალებებზე ნულოვანი ტარიფის დაწესება მნიშვნელოვნად შეუწყობს ხელს სოფლის მეურნეობისა და გადამამუშავებელი საწარმოების ამოქმედებას.

უნდა აღინიშნოს, რომ საქართველოში ადრე მოქმედი საბაჟო ტარიფების სისტემა მეტად რთული და მაღალი სატარიფო განაკვეთების გამო მეზობელ ქვეყნებთან შედარებით არაკონკურენტუნარიანობით ხასიათდებოდა. კერძოდ, საქართველოში მოქმედი საშუალო შეწონილი ტარიფი 7.5 პროცენტს შეადგენდა, რაც, შესაბამისად, 4.6 და 2.4 პროცენტული პუნქტით აღემატებოდა სომხეთისა და ყირგიზეთის მაჩვენებელს. ახალი კანონით კი საშუალო შეწონილი განაკვეთი 7.5-დან 1.5 პროცენტამდე შემცირდა.

საიმპორტო ტარიფების ახალი სისტემა საბაჟო გადასახადების სისტემის გამარტივებას, ინვესტიციების მოზიდვას, ადგილობრივი და იმპორტირებული პროდუ-

ქციისთვის თანაბარი საბაზრო პირობების შექმნას და კორუფციის მასშტაბების შემცირებას ისახავს მიზნად.

ექსპორტ-იმპორტის პროცედურების გამარტივებასა და მეწარმეობის განვითარებას, აგრეთვე საგრძნობლად შეუწყობს ხელს ტექნიკური რეგლამენტირების სისტემის საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობაში მოყვანის მიზნით 2006 წელს სავალდებულო სტანდარტებიდან ნებაყოფლობით სტანდარტებზე გადასვლა.

საშუალოვადიან პერსპექტივაში კანონის ამოქმედებამ უნდა უზრუნველყოს რეგიონულ ჭრილში ერთ-ერთი ყველაზე გამარტივებული და კონკურენტუნარიანი საბაჟო სისტემის ჩამოყალიბება, ადგილობრივი და იმპორტირებული ნედლეულით წარმოებულ პროდუქციაზე სამომხმარებლო ფასების შემცირება და, შესაბამისად, დაბალშემოსავლიანი მოსახლეობის სოციალურ-ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესება, უცხოური ინვესტიციების გადიდება, ადგილობრივ და იმპორტირებულ პროდუქციაზე თანაბარი საბაზრო პირობების შექმნის საფუძველზე კონკურენტული გარემოს გაუმჯობესება და ადგილობრივი წარმოების კონკურენტუნარიანობის ზრდა.

აუცილებელია იმპორტ-ექსპორტის წესებისა და პროცედურების შესახებ ექსპორტიორებისა და იმპორტიორებისთვის კონსულტაციებისა და ინფორმაციის მიწოდების ეფექტიანი მექანიზმის ჩამოყალიბება.

კონტრაბანდის შემცირების, პირატული და ფალსიფიცირებული საქონლის იმპორტისა და ექსპორტის შეზღუდვის მიზნით საჭიროა საბაჟოსა და საზღვრის დაცვის სხვა უწყებებს შორის თანამშრომლობის განმტკიცების უზრუნველსაყოფად შემუშავდეს საზღვრის დაცვის მენეჯმენტის ინტეგრირებული სტრატეგია.

იმპორტირებული, ექსპორტირებული ან ტრანზიტული საქონლის მონიტორინგის, კონტროლის, უსაფრთხოებ-

ის, არალეგალური ვაჭრობის გამოვლენისა და აღკვეთის უზრუნველსაყოფად აუცილებელი ცოდნის მიღებისა და გადრმავეების მიზნით უნდა განხორციელდეს საბაჟოს თანამშრომელთათვის ტრენინგების ჩატარება.

სასაზღვრო-საბაჟო გადასასვლელებზე თანამედროვე საინფორმაციო ტექნოლოგიების დანერგვამ, საბოლოო ჯამში, უნდა უზრუნველყოს ერთიან საინფორმაციო ქსელში ჩართვა და სათანადო ინფორმაციის სრულად მოპოვება.

როგორც წესი, საქართველოს ეკონომიკური საზღვრის ანუ საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთის დროს, პირები (იურიდიული თუ ფიზიკური პირები), რომლებიც აწარმოებენ საქონლის გადაადგილებას, ვალდებული არიან სახელმწიფოს გადაუხადონ გადასახადები და მოსაკრებლები, რომელთა ერთობლიობას საბაჟო გადასახდელები ეწოდება.

საბაჟო გადასახდელებს მიეკუთვნება: საბაჟო გადასახადი, საბაჟო მოსაკრებელი, აქციზი, დამატებული ღირებულების გადასახადი. პირველი ორი გადასახდელი წმინდა საბაჟო ადმინისტრირების საგანს წარმოადგენს, ხოლო დანარჩენი ორი არ მიეკუთვნება წმინდა საბაჟო გადასახდელს.

სახელმძღვანელოს დანიშნულებიდან გამომდინარე, განხილულია მხოლოდ საბაჟო გადასახადი.

საბაჟო გადასახადი არის სახელმწიფო ბიუჯეტში სავალდებულო ფულადი შენატანი საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადაადგილებისთვის. იგი არაპირდაპირი გადასახადია და მას იხდის საბოლოო მომხმარებელი.

საბაჟო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტია იმ საქონლის საბაჟო ღირებულება, რომელიც გადაკვეთს საქართველოს საბაჟო საზღვარს.

საბაჟო გადასახადს სამი სახე გააჩნია: ჩვეულებრივი, სეზონური და განსაკუთრებული.

ჩვეულებრივი გადასახადი წარმოადგენს მუდმივმოქმედ გადასახადს. სეზონური კი დროის გარკვეული პერიოდისთვის დაწესებული გადასახადია, რომლის დანიშნულებაა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანისა და ამ ტერიტორიიდან გატანის რეგულირება მისი წარმოება-მოხმარების სეზონური თავისებურებების გათვალისწინებით. სეზონური გადასახადის მოქმედების ვადა წლის მანძილზე არ აღემატება ექვს თვეს. განსაკუთრებული გადასახადი ისეთი გადასახადია, რომელიც გამოიყენება განსაკუთრებულ შემთხვევაში, როგორც დაცვითი და საპასუხო ღონისძიება იმ სახელმწიფოთა და პირთა მიმართ, რომელთა საქმიანობაც საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის შემოტანა-გატანის დროს ზიანს აყენებს ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს საქართველოს ეკონომიკურ ინტერესებს.

განსაკუთრებული საბაჟო გადასახადის ქვესახეობა: სპეციალური, ანტიდემპინგური და საკომპენსაციო.

სპეციალურ გადასახადთან მაშინ გვაქვს საქმე, როცა აუცილებლობით გამოწვეულია: დაცვითი ღონისძიების გატარება, როცა საბაჟო ტერიტორიაზე საქონელი შემოიტანება იმ რაოდენობითა და ისეთი პირობებით, რომლებიც ზიანს აყენებს და ან შეიძლება ზიანი მიაყენოს მსგავსი საქონლის წარმოებას ქვეყანაში. ამასთან, აუცილებელია გატარდეს საპასუხო ღონისძიება დისკრიმინაციული ან ანალოგიური ქმედებისთვის სხვა სახელმწიფოთა მხრიდან, რომელიც ჩვენი ქვეყნის ინტერესებს ღაზავს.

ანტიდემპინგური გადასახადი გამოიყენება მაშინ, როდესაც ქვეყნის საბაჟო ტერიტორიაზე საქონელი შემოდის მის რეალურ ღირებულებაზე დაბალი ფასით, რითაც შეიძლება ზიანი მიადგეს ადგილობრივ საქონელმწარმოებლებს.

საკომპენსაციო გადასახადი განხორციელდება იმ შემოტანილი საქონლის მიმართ, რომლის წარმოების ან შემოტანისას გამოყენებული იქნა პირდაპირი ან არაპირდაპირი სუბსიდიები, რითაც შეიძლება ზიანი მიადგეს მსგავსი საქონლის გამომშვებ ადგილობრივ ბიზნესმენებს.

დღეისთვის საბაჟო გადასახადის განაკვეთები ერთიანია საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე და დაუშვებელია მათი შეცვლა ქვეყნის საბაჟო საზღვარზე საქონლის გადამტანი პირების, გარიგების შინაარსისა და სხვა ფაქტორების მიხედვით.

საბაჟო გადასახადის 12%-იანი განაკვეთით იბეგრება შემდეგი საქონლის საბაჟო ღირებულება – შინაური ფრინველი ცოცხალი, ხორცი მსხვილფეხა რქოსანი პირუტყვის, ცხვრის, თხის, ღორის, მათი საკვები სუბპროდუქტები, რძე და რძის პროდუქტები, ახალი ყველი, კვერცხი, ნატურალური თაფლი, ბოსტნეული, სოკო, კაკალი, ხილი, ციტრუსები, ჩაი შავი, ჩაი მწვანე, სიმინდი, ხორბალი, ბურღული, კარტოფილი, ფქვილი, ძეხვეული, შაქრის საკონდიტრო ნაწარმი, წყლები (მინერალური, ტკბილი) და უალკოჰოლო სასმელები, ალაოს ლუდი, თამბაქო, მარილი, გოგირდი, სამშენებლო ქვა, ფიქალი, სამშენებლო მასალები (ცემენტი, ბეტონი), ტანსაცმელი, ფეხსაცმელი, თავსაბურავები, ქაღალდი და სხვ.

საბაჟო გადასახადით 5%-იანი განაკვეთით იბეგრება შემდეგი საქონლის საბაჟო ღირებულება – ბარკლები, ბეჭები, ყველი სრესილი ან ფხენილის სახით, დანარჩენი ყველი, ავოკადო, მანგო, არაქისის ზეთი და სხვ.

ამჟამად სპეციფიკური განაკვეთით იბეგრება საქონლის იმპორტი სასაქონლო ნომენკლატურის შემდეგი პოზიციების მიხედვით (ეურო/%/ვოლ/HL – ნიშნავს, რომ ერთ ჰექტალიტრზე (100 ლიტრზე) გადასახდელი საბაჟო გადასახადის განაკვეთის ნამრავლს მოცემული საქონ-

ლის ალკოჰოლის პროცენტული შემცველობის მანვენებელზე – ცქრიალა, ყურძნის ტკბილი ღვინოები, ვერმუტი, სხვა დადუღებული ღვინოები, ყთილის სპირტი, სპირტის ნაყენები, ვისკი, რომი, ჯინი, არაყი, ლიქიორი და ძმარი.

საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე დროებითი შემოტანის საბაჟო რეჟიმით შემოტანილი საქონელი დროებითი შემოტანის საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღიდან საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე ყოფნის ყოველ სრულ და არასრულ კალენდარულ თვეზე იბეგრება საბაჟო გადასახადის იმ თანხის 3%-ით, რომელიც გადაიხდევინებოდა საქონლის დროებითი შემოტანის საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღეს ამ საქონლის თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვებისას. აღნიშნული თანხის გადახდა უნდა განხორციელდეს ყოველთვიურად, საანგარიშო თვის 15 რიცხვამდე, ხოლო ბოლო გადახდა – საქონლის დროებითი შემოტანის საბაჟო რეჟიმის დასრულების დღეს. აღნიშნულ გადახდას დაქვემდებარებული თანხების ჯამური ოდენობა (საურავის გარეშე) არ უნდა აღემატებოდეს საბაჟო გადასახადის იმ თანხას, რომელიც გადაიხდევინებოდა საქონლის დროებითი შემოტანის საბაჟო დეკლარაციის რეგისტრაციის დღეს ამ საქონლის თავისუფალ მიმოქცევაში გაშვებისას.

2009 წლის 1 იანვრამდე საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის 8703 კოდში აღნიშნული მსუბუქი ავტომობილის იმპორტისას საბაჟო გადასახადის განაკვეთია 0.05 ლარი ავტომობილის ძრავის მოცულობის ყოველ კუბურ სანტიმეტრზე პლუს საბაჟო გადასახადის თანხის 5% ავტომობილის ექსპლუატაციაში ყოფნის ყოველი წლისთვის.

საბაჟო გადასახადის დარიცხვა ხდება საქონლის საბაჟო ღირებულების მიხედვით, ხოლო გადახდა – საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადაკვეთისას საბაჟო

ორგანოების მიერ საქონლის საბაჟო დამუშავების ოპერაციის განხორციელებამდე სხვა საბაჟო გადასახდელებთან ერთად.

საბაჟო გადასახადის გადახდის საფუძველია საბაჟო დეკლარაცია.

საბაჟო გადასახადის გადახდისგან გათავისუფლებულია:

- საქონლის ექსპორტი;
- საქონლის რეექსპორტი; საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანისას გადაიხდებიან საბაჟო გადასახადი ან რეექსპორტისთვის განკუთვნილ საქონელზე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შესაბამისი სამსახურის მიერ დაიტოვება საქართველოს საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებული გარანტია, ხოლო საქართველოს ტერიტორიიდან ამ საქონლის გატანისას გადამხდელს უბრუნდება საბაჟო გადასახადის გადახდილი თანხა ან უქმდება გარანტია ფაქტობრივად გატანილი საქონლის ღირებულების მიხედვით;

- საქართველოს ტერიტორიაზე ტრანზიტით გამავალი საქონელი;

- უცხოური საქონელი საბაჟო საწყობებში მოთავსებისას; საბაჟო საწყობებიდან საქონლის თავისუფალ მოქცევაში გაშვებისას იგი იბეგრება დადგენილი წესით, ხოლო სხვა საბაჟო რეჟიმის პირობებში – სათანადო რეჟიმის შესაბამისად;

- საქონლის იმპორტი სტიქიური უბედურებისა და კატასტროფის ლიკვიდაციის, აგრეთვე ჰუმანიტარული დახმარების მიზნით;

- საქონლის იმპორტი, რომელიც გათვალისწინებულია გრანტების შესახებ ხელშეკრულებით, საქართველოს პრეზიდენტის ბრძანებულების შესაბამისად, განსაზღვრული წესით;

• საქონლის იმპორტი, რომელიც ფინანსდება გრანტებით ან უცხო ქვეყნის სახელმწიფო ორგანოს ან/და საერთაშორისო ორგანიზაციის მიერ გაცემული შეღავათიანი კრედიტებით, რომლებიც არანაკლებ 25%-ის ოდენობით შეიცავს გრანტის ელემენტს. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო გრანტის ელემენტს გაიანგარიშებს საქართველოს პარლამენტის დადგენილების შესაბამისად;

• საქონლის იმპორტი ან დროებით შემოტანა, რომელიც განკუთვნილია უცხო ქვეყნის დიპლომატიურ და მასთან გათანაბრებულ წარმომადგენლობათა ოფიციალური სარგებლობისთვის, ამ წარმომადგენლობათა დიპლომატიური და ადმინისტრაციულ-ტექნიკური პერსონალის (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის, იმ სახით, რა სახითაც ასეთი გათავისუფლება გათვალისწინებულია შესაბამისი საერთაშორისო შეთანხმებებით, რომელთა მონაწილეც არის საქართველო; უცხო ქვეყანაში საქართველოს დიპლომატიური წარმომადგენლობის ქონების იმპორტი, აგრეთვე „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრულ ნავთობისა და გაზის ოპერაციებში დასაქმებული უცხო ქვეყნის მოქალაქეების (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის განკუთვნილი პირადი მოხმარების საგნებისა და საყოფაცხოვრებო ნივთების იმპორტი;

• საქონლის დროებით შემოტანა საქართველოს საბაჟო კოდექსის შესაბამისად იმპორტის გადასახდელების გადახდისაგან სრული გათავისუფლებით (გარდა იმ საქონლისა, რომელსაც გაუგრძელდა საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე დროებით ყოფნის ვადა); გემების, საჰაერო საფრენი საშუალებებისა და საქართველოს საერთაშორისო ხელშეკრულებებით გათვალისწინებული ვალდებულებების, კერძოდ, ბაქო-თბილისი-ჯეიჰან-

ნის და ბაქო-თბილისი-ერზერუმის მილსადენების მშენებლობის, შესრულების უზრუნველსაყოფად საქონლის საქართველოში დროებით შემოტანა; იმ საქონლის დროებით შემოტანა, რომელიც განკუთვნილია უცხო ქვეყნის დიპლომატიურ და მასთან გათანაბრებულ წარმომადგენლობათა ოფიციალური სარგებლობისთვის, ამ წარმომადგენლობათა დიპლომატიური და ადმინისტრაციულ-ტექნიკური პერსონალის (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის, იმ სახით, რა სახითაც ასეთი გათავისუფლება გათვალისწინებულია შესაბამისი საერთაშორისო შეთანხმებებით, რომელთა მონაწილეც არის საქართველო; აგრეთვე ნავთობისა და გაზის ძებნა-ძიებისა და მოპოვების სამუშაოებში დასაქმებული უცხო ქვეყნის მოქალაქეების (მათთან მცხოვრებ ოჯახის წევრთა ჩათვლით) პირადი სარგებლობისთვის განკუთვნილი პირადი მოხმარების საგნებისა და საყოფაცხოვრებო ნივთების დროებით შემოტანა;

• თავისუფალ ზონაში ან თავისუფალ საწყობში საქონლის გადატანის, საბაჟო ზედამხედველობის ქვეშ საქონლის განადგურების ან სახელმწიფო საკუთრებაში საქონლის გადაცემის საბაჟო დამუშავების ოპერაციისთვის განკუთვნილი საქონლის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა; საბაჟო ტერიტორიის გარეთ საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმში მოქცეული საქონლის გადამუშავების შედეგად მიღებული გადამუშავების პროდუქტის საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა ამ რეჟიმის შესაბამისად; საქართველოს საბაჟო კოდექსით განსაზღვრული დაბრუნებული საქონლის, საზღვაო თევზჭერის ან ზღვის სხვა პროდუქტების საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე შემოტანა; საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონლის გადამუშავების საბაჟო რეჟიმში მოსაქცევად განკუთვნილი

საქონლის საქართველოს ტერიტორიაზე შემოტანა, რომელზედაც საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საბაჟო სამსახური იტოვებს საქართველოს საბაჟო კოდექსით გათვალისწინებულ გარანტიას და რომლის საქართველოს ტერიტორიიდან გატანისას უქმდება გარანტია ფაქტობრივად გატანილი საქონლის ღირებულების მიხედვით;

- 2 ლიტრი ყველა სახის ალკოჰოლური სასმელისა და 200 ღერი სიგარეტის იმპორტი (გარდა 18 წლამდე ასაკის პირის მიერ იმპორტირებულისა); უცხოეთში ყოველ 6 თვეზე მეტი ხნით ყოფნის შემდეგ საქართველოში შემოსული პირის მიერ საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის შესაბამისი 7500 ლარამდე ღირებულების, არაერთგვაროვანი, პირადი სარგებლობისთვის განკუთვნილი საქონლის იმპორტი, ხოლო უცხო ქვეყანაში საქართველოს დიპლომატიური წარმომადგენლობიდან ან საკონსულო დაწესებულებიდან როტაციის წესით სამუშაო მივლინებიდან გამოწვეული დიპლომატიური თანამდებობის პირისთვის დამატებით მის მიერ პირადი სარგებლობისთვის განკუთვნილი საქონლის (ოჯახზე ერთი სატრანსპორტო საშუალების, მაცივრის, კომპიუტერისა და ტელევიზორის) იმპორტი; საქართველოში მუდმივად საცხოვრებლად შემოსვლისას ფიზიკური პირის მიერ პირადი სარგებლობისთვის განკუთვნილი საქონლის (მათ შორის, ავეჯის, საყოფაცხოვრებო დანიშნულების საქონლის, ოჯახზე ერთი სატრანსპორტო საშუალების) იმპორტი;

- ბავშვთა კვების პროდუქტებისა და დიაბეტური კვების იმ პროდუქტების იმპორტი, რომლებიც მარკირებულია ასეთად საბითუმო და საცალო წესით მიწოდებისთვის; რენტგენის ფირების, ინსულინის შპრიცების (ნემსების), გლუკომეტრების, სადიაგნოსტიკო ტესტ-სისტემების იმპორტი;

- საერთაშორისო საჰაერო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე მიწოდებული საავიაციო საწვავი, საპოხი და სხვა დამხმარე საშუალებები, აგრეთვე საერთაშორისო საზღვაო რეისების განსახორციელებლად ბორტზე მიწოდებული საწვავი და საპოხი საშუალებები, საქართველოს ტერიტორიაზე აღნიშნული საქონლის შემოტანისას გადაიხდებიან საბაჟო გადასახადი.

- უსასყიდლოდ ჩამორთმეული, კონფისკებული, უპატრონო და სახელმწიფო საკუთრებაში მიქცეული საქონელი ან სატრანსპორტო საშუალება, რომელიც საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი წესით გადავიდა სახელმწიფოს განკარგვაში ან საკუთრებაში.

- 2008 წლის 1 იანვრამდე თამბაქოს ნაწარმის ან/და ნედლეულის იმპორტი.

თაზი XII

ქონების გადასახადი

XII.1 ქონების გადასახადის არსი, ქონების გადასახადის გადასახადი და დაბეგვრის ობიექტი

ქონების გადასახადი არის ადგილობრივი გადასახადი, რომლის შემოღების უფლებამოსილება აქვს ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობით ორგანოებს.

ქონების გადასახადის გადასახადელია საქართველოს საწარმო, უცხოური საწარმო, ორგანიზაცია, ფიზიკური პირი, რომელსაც ქვეყნის ტერიტორიაზე: გააჩნია საკუთრებაში ან ლიზინგით ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი; კანონის შესაბამისად, სარგებლობაში ან ფაქტობრივ მფლობელობაში აქვს: სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწა ან გარდაცვლილი პირის საკუთრებაში რიცხული ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი; აგრეთვე პირი, რომელიც მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 91-ე მუხლის მიხედვით, ითვლება ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტის ცრუმაგიერ მფლობელად.³⁷

დაბეგვრის ობიექტები:

საქართველოს საწარმოსთვის ქონების, გარდა მიწისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია მის ბალანსზე რიცხული ძირითადი საშუალებები (კაპიტალი), დაუ-

³⁷ თუ სასამართლოს გადაწყვეტილებით პრაქტიკულად შეუძლებელია გადასახადის გადახდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის განსხვავება სხვა პირისგან იმის გამო, რომ ეს უკანასკნელი გამოყენებულია გადასახადების გადახდისგან თავის ასარიდებლად, აღნიშნული პირები წარმოადგენენ ერთიმეორის ცრუმაგიერ პირებს.

მონტაჟებელი მოწყობილობები, დაუმთავრებელი მშენებლობა და არამატერიალური აქტივები;

უცხოური საწარმოსთვის ქონების, გარდა მიწისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია ქვეყნის ტერიტორიაზე არსებული ქონება (მათ შორის, რეზიდენტი პირისათვის იჯარით, ქირით, უზუფრუქტით ან სხვა მსგავსი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემული და საქართველოს ტერიტორიაზე არსებული ქონება);

ორგანიზაციისთვის ქონების, გარდა მიწისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია მის ბალანსზე რიცხული ქონება ან ქონების ნაწილი, რომელიც გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისთვის.

ფიზიკური პირისთვის ქონების, გარდა მიწისა, გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია მის საკუთრებაში არსებული ან ლიზინგით აღებული:

1. უძრავი ქონება (შენობა-ნაგებობები ან მათი ნაწილი), გარდა სამეწარმეო საქმიანობისთვის გამოყენებული, აგრეთვე იჯარით, ქირით, უზუფრუქტით ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემული ქონებისა;

2. იჯარით, ქირით, უზუფრუქტით ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულების საფუძველზე გაცემული ქონება;

3. ქვეყანაში დადგენილი წესით რეგისტრირებული მსუბუქი ავტომობილები (საგარეო ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის სპეციალური კოდით გათვალისწინებული საქონელი);

4. ქვეყანაში დადგენილი წესით რეგისტრირებული იახტები (კატარღები), თვითმფრინავები, შვეულმფრენები.

საქართველოს ან უცხოური საწარმოსთვის ან ფიზიკური პირისთვის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია: საქუთრებაში არსებული მიწა; კანონით გათვალისწინებულ სარგებლობაში ან ფაქტობრივ მფლობელობაში მყოფი სახელმწიფო საქუთრებაში არსებული მიწა.

საქართველოს საწარმოების, ორგანიზაციების და უცხოური საწარმოების ქონების გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრება საშუალო წლიური საბალანსო ნარჩენი ღირებულების (გამოიანგარიშება კალენდარული წლის დასაწყისისა და ბოლოსთვის აქტივების საშუალო ღირებულების მიხედვით) არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით.

იჯარით, ქირით, უზუფრუქტით ან სხვა ამგვარი სახის ხელშეკრულებით საფუძველზე გაცემულ ქონებაზე გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრება ქონების ღირებულების არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით.

უძრავი ქონება, გარდა სამეწარმეო საქმიანობისთვის გამოყენებული, აგრეთვე იჯარით, ქირით, უზუფრუქტით გაცემული ქონებისა, გადასახადის განაკვეთი დიფერენცირებული გადასახადის გადამხდელის ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლების მიხედვით და განისაზღვრება შემდეგი ოდენობით:

1. 60000 ლარამდე შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – უძრავი ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.05 პროცენტისა და არა უმეტეს 0.2 პროცენტისა;

2. 60000 ლარიდან 100000 ლარამდე შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – უძრავი ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.2 პროცენტისა და არა უმეტეს 0.4 პროცენტისა;

3. 100000 ლარი და მეტი შემოსავლის მქონე ოჯახებისათვის – უძრავი ქონების საბაზრო ღირებულების არანაკლებ 0.4 პროცენტისა და არა უმეტეს 0.8 პროცენტისა.

საქართველოში დადგენილი წესით რეგისტრირებული მსუბუქი ავტომობილების ქონების ღირებულებაზე განსაზღვრული დაბეგვრის ობიექტზე გადასახადის წლიური განაკვეთი დიფერენცირებულია მსუბუქი ავტომობი-

ლის სახეობის ძრავის მოცულობის და ხნოვანების მიხედვით და შეადგენს არა უმეტეს:

№	მსუბუქი ავტომობილის სახეობა ძრავის მოცულობის მიხედვით	მსუბუქი ავტომობილის ხნოვანება კალენდარული წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით	გადასახადის ოდენობა (ლარებში)
1	2000 სმ3-მდე (ნათვლით) მოცულობის ძრავის მქონე მსუბუქი ავტომობილი	1 წლამდე (ნათვლით)	50
		1-დან 3 წლამდე (ნათვლით)	40
		3-დან 4 წლამდე (ნათვლით)	30
		4-დან 5 წლამდე (ნათვლით)	20
		5-დან 6 წლამდე (ნათვლით)	10
		6 წელსე მეტი	5
2	2001 სმ3-დან 3000 სმ3-მდე (ნათვლით) მოცულობის ძრავის მქონე მსუბუქი ავტომობილი	1 წლამდე (ნათვლით)	150
		1-დან 3 წლამდე (ნათვლით)	130
		3-დან 4 წლამდე (ნათვლით)	110
		4-დან 5 წლამდე (ნათვლით)	80
		5-დან 6 წლამდე (ნათვლით)	25
		6 წელსე მეტი	5
3	3000 სმ3-ზე მეტი მოცულობის ძრავი მქონე მსუბუქი ავტომობილი	1 წლამდე (ნათვლით)	300
		1-დან 3 წლამდე (ნათვლით)	250
		3-დან 4 წლამდე (ნათვლით)	200
		4-დან 5 წლამდე (ნათვლით)	100
		5-დან 6 წლამდე (ნათვლით)	50
		6 წელსე მეტი	5

საქართველოში რეგისტრირებულ იახტებზე, თვითმფრინავებზე, შვეულმფრენებზე განსაზღვრულ დაბეგერის ობიექტზე გადასახადის წლიური განაკვეთები დიფერენცირებულია სატრანსპორტო საშუალების სახეობისა და ძრავის სიმძლავრის მიხედვით:

საგადასახადო საქმი

სატრანსპორტო საშუალების სახეობა	საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის სასაქონლო ნომენკლატურის კოდი	გადასახადის განაკვეთი ძრავის 1 ცხენის ძალასე წელიწადში
1.იახტა (კატარღა)	89031090000 89039210000 89039299000 89039999000	არანაკლებ 3 ლარისა და არა უმეტეს 7 ლარისა
2.თვითმფრინავი	8802 20 8802 30 8802 40	არანაკლებ 2 ლარისა და არა უმეტეს 5 ლარისა
3.შეეულფრენი	8802 11 8802 12	არანაკლებ 2 ლარისა და არა უმეტეს 5 ლარისა

მიწის მესაკუთრე პირთათვის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადის წლიური საბაზისო განაკვეთი დიფერენცირებულია ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულების და მიწის ხარისხის მიხედვით და დგინდება წელიწადში ერთ ჰექტარზე გაანგარიშებით ლარებში:

ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულის დასახელება	საბაზისო განაკვეთი (ლარი/ჰა)	
	მიწის ხარისხი	
	კარგი	მწირი
1.თბილისი, მარნეულები	57	31
2.ბოლნისი, გარდაბანი	52	27
3.რუსთავი	51	27
4.ბათუმი, გაგრა, გალი, გუდაუთა, გულრიფში, ოჩამჩირე, სოხუმი	51	27
5.ქობულეთი, ხელვაჩაური, გურჯაანი, დედოფლისწყარო	44	24
6.თელავი, ლაკოდები, სიღნაღი	43	22
7.ყვარელი, გორი, მცხეთა, ახმეტა, დმანისი, ერედვი	39	21
8.კასპი, თეთრიწყარო, სამტრედია	38	20
9.საგარეჯო, ქარელი, ხაშური	36	20
10.ქურთა, წალკა	34	19
11.აბაშა, ზუგდიდი	34	18

ლელო ბახტაძე, რეჟისორი. მინილ ნიჭილადი

12.ახალქალაქი, ახალციხე	34	19
13.მარტვილი, სენაკი, ხობი, ფოთი	33	17
14.ნინოწმინდა	33	17
15.ახალგორი, ვანი, ზესტაფონი, ლანჩხუთი, ოზურგეთი	30	15
16.ბაღდათი, თერჯოლა, ხონი, ქუთაისი	28	15
17.წალენჯიხა, წყალტუბო, ჩხოროწყუ	24	13
18.სანხერგო, ცაგერი, ცხინვალი	22	12
19.ამბროლაური, დუშეთი, თიანეთი, ადიგენი, ბორჯომი	18	11
20.ასპინძა, ტყიბული, ხულო, ქედა	17	9
21.შუახევი, ხარაგაული, ჭიათურა, ლენტეხი, ონი, ნოხატაური, მესტია, ყაზბეგი, ჯავა	13	8

ბუნებრივი სათიბებისა და საძოვრებისთვის:

ადმინისტრაციულ-ტერიტორიული ერთეულის დასახელება	საბაზისო განაკვეთი (ღარი/ჰა)			
	სათიბები	საძოვრები	გაკულტურებული	
			სათიბები	საძოვრები
1.საბაზა, ახალქალაქი, გორი, ბათუმი, ბოლნისი, გაგრა, გალი, გარდაბანი, გუდაუთა, გულრიფში, გურჯაანი, დედოფლისწყარო, დმანისი, ზუგდიდი, თბილისი, თეთრიწყარო, თელავი, ლაგოდეხი, ლანჩხუთი, მარნეული, მცხეთა, ნინოწმინდა, ოზურგეთი, იმამჩირქო, რუსთავი, სამტრედიო, სენაკი, სიღნაღი, სოხუმი, ქუთაისი, ქობულეთი, ყვარული, წალკა, წყალტუბო, ხელვაჩაური, ხობი, ფოთი	6	3	8	4
2.ადიგენი, ასპინძა, ახალგორი, ბაღდათი, ბორჯომი, ვანი, ზესტაფონი, თერჯოლა, თიანეთი, ეკსპი, მარტვილი, საგარეჯო, სანხერგო, ტყიბული, ქარელი, ქედა, შუახევი, ნოხატაური, ჩხოროწყუ, წალენჯიხა, ხარაგაული, ხაშური, ხონი, ხულო, ახალციხე	4	2	7	3
3.ამბროლაური, ასმეტა, დუშეთი, ლენტეხი, მესტია, ონი, ყაზბეგი, ცაგერი, ცხინვალი, ჭიათურა, ჯავა	2,5	1,5	4	2

სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადის განაკვეთები კონკრეტული მიწის ნა-

კვეთისთვის მიწის ხარისხისა და მიწის ნაკვეთის ადგილმდებარეობის გათვალისწინებით განისაზღვრება ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოების გადაწყვეტილებით. ამასთან, ამ განაკვეთების ოდენობა შეიძლება იყოს შესაბამის საბაზისო განაკვეთზე არანაკლებ 50 პროცენტისა და არა უმეტეს 150 პროცენტისა.

თუ სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე გადასახადის გადამხდელი საგადასახადო ორგანოს არ წარუდგენს კონკრეტული მიწის ნაკვეთისთვის მიწის ხარისხის დამადასტურებელ დოკუმენტს, აღნიშნული მიწის ნაკვეთი დაიბეგრება სახნავი და მრავალწლიანი ნარგავებით დაკავებული მიწების შემთხვევაში კარგი ხარისხის მიწის ნაკვეთებისთვის, ხოლო ბუნებრივი სათიბებისა და საძოვრების შემთხვევაში გაკულტურებული მიწის ნაკვეთებისთვის განსაზღვრული ქონების გადასახადის განაკვეთებით.

მიწის მესაკუთრე პირთათვის არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის გადასახადის საბაზისო განაკვეთი დგინდება წელიწადში მიწის ერთ კვადრატულ მეტრზე 0.24 ლარი ოდენობით. არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე ქონების გადასახადის განაკვეთები კონკრეტული მიწის ნაკვეთისთვის მიწის ნაკვეთის ადგილმდებარეობის გათვალისწინებით განისაზღვრება ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოების გადაწყვეტილებით. შესაბამისი საბაზისო განაკვეთის გამრავლებით საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ ტერიტორიულ კოეფიციენტებზე. ამასთანავე, ეს ტერიტორიული კოეფიციენტი არ შეიძლება იყოს 1.5-ზე მეტი.

ბუნებრივი საძოვრებისთვის დადგენილი განაკვეთით იბეგრება ბუნებრივი რესურსებით მოსარგებლე პირისთვის შესაბამისი ლიცენზიის გაცემის საფუძველზე

გამოყოფილი, სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწა.

ქონების გადასახადის საგადასახადო პერიოდად ითვლება კალენდარული წელი.

თუ ფიზიკური პირის მიერ შექმნილი უძრავი დასაბეგრი ქონება, რეალიზებული იქნა კალენდარული წლის დაწყების შემდეგ, ამ წელს საგადასახადო პერიოდი ამ ქონების გადასახადზე განისაზღვრება გადამხდელის საკუთრებაში ქონების ყოფნის დროის პროპორციულად.

საქართველოს საწარმოს დასაბეგრ ქონებაზე, უცხოური საწარმოს დასაბეგრ ქონებაზე გადასახადის გამოანგარიშებას აწარმოებს გადასახადის გადამხდელი.

უძრავი ქონების დაბეგერის ობიექტზე გადასახადს შესაბამის ტერიტორიაზე, მოქმედი განაკვეთების მიხედვით, გამოიანგარიშებს საგადასახადო ორგანო. ამ მიზნით გადასახადის გადამხდელი (გარდა „საჯარო სამსახურში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული თანამდებობის პირებისა და „საჯარო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული საჯარო მოსამსახურეებისა) ვალდებულია, საგადასახადო ორგანოს წარუდგინოს ქონების გადასახადის დეკლარაცია და მასში ასახოს მხოლოდ დასაბეგრი ქონების დასახელება და აღწერილობა, უძრავი ქონების (გარდა მიწისა) ღირებულება და შეღავათი, რომლის მიხედვითაც საგადასახადო ორგანოები უზრუნველყოფენ საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრას. „საჯარო სამსახურში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული თანამდებობის პირებისა და „საჯარო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული საჯარო მოსამსახურეებისთვის ქონების გადასახადის გამოანგარიშებისას საგადასახადო ორგანო იყენებს „თანამდებობის

პირთა ქონებრივი მდგომარეობისა და საფინანსო დეკლარაციების“ და „საჯარო მოსამსახურეთა თავისი და ოჯახის წევრთა შემოსავლებისა და ქონებრივი მდგომარეობის დეკლარაციების“ მონაცემებს.

სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე გადასახადი გამოიანგარიშება გადასახადის განაკვეთის გამრავლებით მიწის ნაკვეთის ფართობზე (პექტარებში).

არასასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწაზე გადასახადის ტერიტორიული კოეფიციენტი დიფერენცირებულია მიწის ნაკვეთის ადგილმდებარეობისა და ზონის მიხედვით.

ზონის საზღვრების დადგენა და მიწაზე გადასახადის ტერიტორიული კოეფიციენტის დიფერენცირება ხდება ტერიტორიის ექსპერტული სოციალურ-ეკონომიკური შეფასების საფუძველზე, დასახლებული პუნქტის განაშენიანების გეგმის ან სხვა ქალაქმშენებლობითი დოკუმენტების მონაცემთა გათვალისწინებით, რომელთაც ამტკიცებენ ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოები.

საგადასახადო ორგანო გადამხდელის სათანადო მომართვის შემთხვევაში ვალდებულია, ქონების გადასახადის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით გადამხდელს მიაწოდოს სათანადო ინფორმაცია.

ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოები და საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს შესაბამისი სარეგისტრაციო სამსახური სათანადო საგადასახადო ორგანოს ყოველი წლის 1 აპრილამდე წარუდგენენ გადამხდელთა სიებს მიწის ფართობის, შესაბამისი კატეგორიის ან ზონის და გადასახადის განაკვეთის ჩვენებით;

საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტრო ყოველი წლის 1 აპრილამდე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საშემოსავლო სამსახურს წარუდგენს მონაცე-

მებს რეგისტრირებული მსუბუქი ავტომანქანების და მათი მესაკუთრეების შესახებ;

საჰაერო ან საზღვაო ადმინისტრაციები ყოველი წლის 1 ივნისამდე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საშემოსავლო სამსახურს წარუდგენენ მონაცემებს დაბეგერის ობიექტებისა და მათი მესაკუთრეების შესახებ;

თანამდებობის პირთა ქონებრივი და საფინანსო მდგომარეობის საინფორმაციო ბიურო ყოველი წლის 1 ივნისამდე საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საშემოსავლო სამსახურს წარუდგენს მონაცემებს ქონებისა და მათი მესაკუთრეების შესახებ.

ქონების გადასახადით დასაბეგრი მიწის ფართობი მოიცავს შენობა-ნაგებობებით დაკავებულ, ასევე მათი ფუნქციონირებისთვის აუცილებელ მიწის ნაკვეთებსა და შენობა-ნაგებობების სანიტარულ-ტექნიკურ ზონას.

მიწაზე ქონების გადასახადის საგადასახადო ვალდებულება პირს ეკისრება მიწის საკუთრების ან მიწით სარგებლობის უფლების წარმოშობის, ხოლო სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწის ფაქტობრივი მფლობელობის შემთხვევაში – ფაქტობრივ მფლობელად გახდომის თვის მომდევნო თვიდან.

მიწაზე ქონების გადასახადის დარიცხვის საფუძველია მიწის საკუთრების დამადასტურებელი დოკუმენტი, იჯარის (ქირავნობის) ხელშეკრულება ან სხვა დოკუმენტი, რომელიც ადასტურებს მიწით სარგებლობის უფლებას, ან სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწის ფაქტობრივი მფლობელობა.

შენობა-ნაგებობებით დაკავებულ მიწის ნაკვეთზე, რომელიც რამდენიმე პირის საკუთრებაშია, გადასახადი გადაიხდება ცალ-ცალკე ნაგებობისთვის, თითოეული პირის თანასაკუთრებაში არსებული ფართობის პროპორციულად.

დაბეგვრის ობიექტებზე ქონების გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირები (გარდა „საჯარო სამსახურში ინტერესთა შეუთავსებლობისა და კორუფციის შესახებ“ საქართველოს კანონით გათვალისწინებული თანამდებობის პირებისა და „საჯარო სამსახურის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული საჯარო მოსამსახურეებისა) ქონების გადასახადის დეკლარაციას საგადასახადო წლის 1 მაისამდე წარადგენენ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, მისი არარსებობის შემთხვევაში – საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით, ხოლო ზემოაღნიშნულთა არარსებობის შემთხვევაში – დასაბეგრი ქონების ადგილმდებარეობის მიხედვით. დაბეგვრის ობიექტებზე ქონების გადასახადის გადამხდელები (გარდა ფიზიკური პირებისა) ქონების გადასახადის დეკლარაციას საგადასახადო წლის 1 აპრილამდე წარადგენენ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით.

თუ ოჯახის ორ და ორზე მეტ წევრს აქვს ქონების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი, ამ პირთაგან ნებისმიერ სრულწლოვან ფიზიკურ პირს უფლება აქვს წარადგინოს ქონების გადასახადის ერთიანი (საოჯახო) წლიური დეკლარაცია, რომელშიც აისახება როგორც ამ პირის, ასევე ოჯახის სხვა წევრების დაბეგვრის ობიექტები. ამ შემთხვევაში დეკლარაციის წარმდგენ პირს ოჯახის სხვა წევრებთან მიმართებით ქონების გადასახადში საგადასახადო ვალდებულების შესრულების მიზნით ენიჭება გადასახადის გადამხდელის წარმომადგენლის უფლებამოსილება.

ამ შემთხვევაში ითვლება, რომ ოჯახის სხვა წევრმაც (წევრებმაც) შეასრულა (შეასრულეს) ქონების გადასახადის მიხედვით საგადასახადო ანგარიშგების ვალდე-

ბულება. ამასთან, დეკლარაციაზე სავალდებულოა ოჯახის ამ წევრის (წევრების) ხელის მოწერა.

საგადასახადო ორგანო საგადასახადო წლის 1 ივლისამდე გადასახადის გადამხდელს წარუდგენს საგადასახადო მოთხოვნას ქონების გადასახადის მიხედვით დარიცხული საგადასახადო ვალდებულების შესახებ.

ქონების გადასახადის გადამხდელი პირი გადასახადს იხდის არა უგვიანეს საგადასახადო წლის 15 ნოემბრისა.

საქართველოს საწარმოების, ორგანიზაციების, უცხოური საწარმოების ქონებაზე, გარდა მიწისა, ქონების გადასახადი გადაიხდებინება საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, მიმდინარე გადასახდელის სახით და ბიუჯეტში ჩაირიცხება არა უგვიანეს საგადასახადო წლის 15 ივნისისა. მიმდინარე გადასახდელის სახით ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხა ჩაითვლება საგადასახადო პერიოდის მიხედვით გამოანგარიშებულ გადასახადის თანხად. ამასთან, თუ გადასახადის გადამხდელი არსებობს მხოლოდ არასრული კალენდარული წლის განმავლობაში, იგი გადასახადს იხდის ამ პერიოდის პროპორციულად.

საწარმოს, რომელიც დაფუძნდა კალენდარული წლის დაწყების შემდეგ, შესაბამისი საგადასახადო პერიოდის მიხედვით მიმდინარე გადასახდელების გადახდის ვალდებულება არ ეკისრება. ანალოგიური წესი გამოიყენება მეწარმე ფიზიკური პირის მიმართ, თუ საგადასახადო აღრიცხვაზე მისი აყვანა განხორციელდა კალენდარული წლის დაწყების შემდეგ.

2007 წლის 1 იანვრიდან – ყოველწლიურად სატრანსპორტო საშუალების რეგისტრაციის, ხელახალი რეგისტრაციის (თუ სატრანსპორტო საშუალების წინა მესაკუთრეს მიმდინარე კალენდარული წლის გადასახადი არა აქვს გადახდილი) ან გზისთვის ვარგისობაზე სავალდე-

ბულო პერიოდული ტესტირება არ უნდა განხორციელდეს გადასახადის გადახდის გარეშე.

ქონების გადასახადისგან განთავისუფლებულია:

- ფიზიკური პირის უძრავი ქონება, საქართველოში რეგისტრირებული მსუბუქი ავტომობილები, იახტები, თვითმფრინავები, შვეულმფრენები თუ ამ პირის ოჯახის მიერ საგადასახადო წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები არ აღემატება 40000 ლარს:

- მრავალბინიან საცხოვრებელ სახლში მცხოვრები ფიზიკური პირის თანასაკუთრებაში არსებული ფართობის პროპორციულად განსაზღვრული დაბეგერის ობიექტი (მიწის ნაკვეთი), რომლის ფართობი არ აღემატება 30 კვადრატულ მეტრს;

- 2007 წლის 1 იანვრიდან ჟურნალ-გაზეთების საგამომცემლო საქმიანობით დაკავებული პირების ბალანსზე არსებული და ამ საქმიანობაში უშუალოდ გამოყენებული ქონება;

- მიწის ის ფართობები, რომლებიც უშუალოდ არის დაკავებული სარკინიგზო ტრანსპორტის ძირითადი საქმიანობისთვის, მათ შორის, ლიანდაგებისა და სალიანდაგო დისტანციების, სავაგონო და სალოკომოტივო დეპოების, რკინიგზის ფუნქციონირებისთვის აუცილებელი შენობა-ნაგებობებისა და კომუნიკაციების, საქართველოს სარკინიგზო კოდექსით განსაზღვრული გასხვისების ზოლისა და დამცავი ზონის მიერ, გარდა სამედიცინო, კულტურულ-საყოფაცხოვრებო, სავაჭრო, სპორტული და უშუალოდ რკინიგზის ფუნქციონირებასთან კავშირში არმყოფი ობიექტების მიერ დაკავებული მიწებისა. მიწის გადასახადისგან აგრეთვე არ თავისუფლდება რკინიგზის ვაგზლის შენობის ქვეშ არსებული მიწის ფართობები;

- ბუნების დაცვისა და სახანძრო უსაფრთხოებისთვის გამოყენებული ქონება, გარდა მიწისა;

- მიმოსვლის გზები, საკომუნიკაციო და ელექტროგადამცემი ხაზები;

- საჯარო სამართლის იურიდიული პირის – სტანდარტების, ტექნიკური რეგლამენტებისა და მეტროლოგიის ეროვნული სააგენტოს საეტალონო და სასტენდო მოწყობილობები;

- ორგანიზაციის ქონება, გარდა მიწისა და ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული ქონებისა;

- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების (საქმიანობა) საწარმოებლად გამოყენებული ქონება;

- სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთის ის ნაწილი, რომელიც გადაცემული აქვს საბიუჯეტო ორგანიზაციას, გარდა სამეწარმეო საქმიანობისთვის გამოყენებული მიწებისა;

- ბუნებისა და ისტორიული ძეგლების დაცვის ორგანიზაციების მიწის ფართობები, რომლებზედაც განლაგებულია სახელმწიფოს მიერ ისტორიულ, კულტურულ ან არქიტექტურულ ძეგლებად მიჩნეული ნაგებობები, თუ ისინი არ გამოიყენება სამეწარმეო საქმიანობისთვის, რომელშიც არ იგულისხმება შესასვლელი ბილეთების რეალიზაცია;

- ბუნებრივი პარკებით, ბოტანიკური და დენდროლოგიური ბაღებით, კულტურისა და დასვენების მუნიციპალური პარკებით ან სასაფლაოებით, ზოოლოგიური ბაღებით ან პარკებით, ოკეანურიუმებით, სკვერებით, ხეივნებით, დაცული ტერიტორიებით, სატყეო ორგანიზაციებით, აგრეთვე ღია საუწყებო პარკებით, ბაღებითა და ტყე-ბაღებით დაკავებული მიწები, გარდა ამ ტერიტორიაზე ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული ნაკვეთებისა;

- ქალაქის წყალსაცავები და მათი აკვატორიები, ის მიწები, რომლებიც გამოიყენება სატრანსპორტო და მი-

წისქვეშა კომუნიკაციებისთვის, თუ ისინი არ გამოიყენება სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის წარმოებისა და ეკონომიკური საქმიანობისთვის;

- ჰიდრომეტეოროლოგიური ცენტრების, გარემოს დაბინძურების კონტროლის სადგურებისა და დანადგარების ფუნქციონირებისთვის გამოყენებული მიწები;

- სასმელი წყლით მოსახლეობის მომარაგებისთვის, ელექტროსადგურებისა და სამელიორაციო სისტემებისა და მათი ფუნქციონირებისთვის განკუთვნილი წყალსაცავებით დაკავებული მიწები და ამ ობიექტების სანტიტარულ-დაცვითი და ტექნიკური ზონები;

- „ნავთობისა და გაზის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული ნავთობისა და გაზის ოპერაციების (საქმიანობის) საწარმოებლად გამოყენებული მიწის ნაკვეთები, თუ ისინი სხვა მიზნით არ გამოიყენება;

- საქართველოს გემების სახელმწიფო რეესტრში რეგისტრირებული და საქართველოს სახელმწიფო აღმითმცურავი გემები;

- სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთები, რომელთა ნაყოფიერი ფენაც სანახევროდ ან მეტადაა დაზიანებული სტიქიის შედეგად;

- ქურთის, ერედვისა და თიღვის თემები, სოფლები: ავნევი და ნული – დროებით, კონფლიქტის მოგვარებაამდე და ეკონომიკური სიტუაციის მოწესრიგებაამდე;

- სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული გამოუყენებელი სათიბები, საძოვრები, სარეკულტივაციო და სარეზერვო სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწები;

- ის მიწები, რომლებიც გამოიყენება აეროდრომების, აეროპორტების, ვერტოდრომებისა და აერონავიგაციის უსაფრთხოების ზონებად და მიწისქვეშა კომუნიკაციებისთვის, აგრეთვე ნავსადგურებისთვის პერსპექტიული განვითარების მიზნით დამაგრებული მიწის ნაკვეთები, თუ ისინი არ გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისთვის;

- ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომლებმაც მიიღეს ახალასათვისებელი სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწები – მიღებიდან 5 წლის განმავლობაში;

- ნასოფლარების ტერიტორიაზე, აგრეთვე განსახლების სახელმწიფო ღონისძიებათა შესაბამისად, დასახლებულ მოქალაქეთა ოჯახები – დასახლებიდან 5 წლის განმავლობაში;

- 2004 წლის 1 მარტის მდგომარეობით ფიზიკური პირის საკუთრებაში არსებული 5 ჰექტარამდე ფართობის სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთები;

- „მიწების მელიორაციის შესახებ“ საქართველოს კანონის შესაბამისად, საჯარო სამართლის იურიდიული პირისთვის უზუფრუქტის ხელშეკრულებით გადაცემული სახელმწიფო საკუთრებაში არსებული სამელიორაციო ინფრასტრუქტურა, აგრეთვე 2014 წლის 1 იანვრამდე „მიწების მელიორაციის შესახებ“ საქართველოს კანონით განსაზღვრული სამელიორაციო ასოციაციებისთვის გადაცემული, მათი მომსახურების ტერიტორიაზე არსებული სამელიორაციო ინფრასტრუქტურა;

- მეორე მსოფლიო ომის ინვალიდები და მათთან გათანაბრებული პირები – პრივატიზების წესით მიღებულ მიწის ნაკვეთებზე;

- „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 მაღალმთიან რეგიონებში მცხოვრებთ მოცემულ ტერიტორიებზე არსებულ მიწის ნაკვეთებზე მიწის გადასახადი უმცირდებათ 50 პროცენტით;

- სამედიცინო საქმიანობისთვის გამოყენებული სამედიცინო დაწესებულებათა ქონება, გარდა მიწისა;

- სამედიცინო დაწესებულებებზე დამაგრებული მიწის ნაკვეთები, თუ ისინი არ გამოიყენება არასამედიცინო ეკონომიკური საქმიანობისთვის;

- სამეცნიერო-კვლევითი, სასწავლო, საცდელ-სასელექციო, ექსპერიმენტული, ჯიშთა გამოცდის მიწის ის ნაკვეთები, რომლებიც გამოიყენება სამეცნიერო და სასწავლო მიზნებისთვის და რომლებზედაც სამუშაოები ფინანსდება ბიუჯეტიდან;

- მიწის ნაკვეთები, რომლებიც გამოიყენება ბიუჯეტიდან დაფინანსებული უსინათლოების, ყრუ-მუნჯების, გონებრივად ჩამორჩენილი და ფიზიკურად განუვითარებელი ბავშვების, ომის ვეტერანთა საზოგადოებების, მოხუცებულთა და ბავშვთა სახლების, მოზარდთა სოციალური ადაპტაციისა და შრომითი რეაბილიტაციის ცენტრების, საჯარო სამართლის იურიდიული პირების – ზოგადსაგანმანათლებლო დაწესებულებების (სკოლების) მიერ თავიანთი ძირითადი ფუნქციების შესრულებისთვის; მიწის ნაკვეთები, გამოყენებული ბავშვთა სახლების, სპეციალური სკოლა-ინტერნატების, ბავშვთა სოფლებისა და საბავშვო ბაღების მიერ, რომლებიც უსასყიდლოდ ეწვევიან ბავშვთა მოვლა-აღზრდას და მათთვის განათლების მიცემას, თუ ისინი არ გამოიყენება ეკონომიკური საქმიანობისთვის;

- სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთები, რომლებზედაც მოწეული მოსავლის ნახევარზე მეტი განადგურდა სტიქიის (ქარიშხალი, სეტყვა, გვალვა, წყალდიდობა) და სხვა ფორსმაჟორული შემთხვევების შედეგად. მიწის გადასახადისგან გათავისუფლების საფუძველია ადგილობრივი თვითმმართველობის წარმომადგენლობითი ორგანოს გადაწყვეტილება, რომელიც მიიღება საქართველოს სოფლის მეურნეობის სამინ-

ისტროს შესაბამის ტერიტორიულ ორგანოსთან შეთანხმებით. კომისიის დასკვნა დგება ორჯერ – სტიქიის დამთავრების მომენტიდან 2 კვირის ვადაში და მოსავლის აღების წინ;

- სამონადირეო მეურნეობების მიერ დაკავებული მიწები.

დადგენილი საგადასახადო შეღავათები არ ვრცელდება იმ შემთხვევებზე, როდესაც შეღავათების მქონე პირი თავის საკუთრებაში, მფლობელობაში ან სარგებლობაში არსებულ მიწის ნაკვეთს (ან მის ნაწილს) ან/და შენობა-ნაგებობებს (ან მათ ნაწილს) იჯარით, უზუფრუქტით, ქირით ან სხვა ამგვარი ფორმით გადასცემს სხვა პირს.

თავი XIII

ბანკოთარებულ ქვეყნების საბაღასასხალო
სისტემები

XIII. 1. ბანკოთარებულ ქვეყნების საბაღასასხალო
სისტემების თავისებურებანი

სახელმწიფოებრიობის წარმოშობის მომენტიდან გადასახადები საზოგადოების ეკონომიკური ურთიერთობების აუცილებელი ელემენტია. იგი დღემდე წარმოადგენს საბიუჯეტო შემოსავლების მთავარ წყაროს. გადასახადები წარმატებით წყვეტს ფისკალურ ამოცანებსა და მონაწილეობს ქვეყნის მოსახლეობის შემოსავლების გადანაწილებაში.

როგორც აღენიშნეთ, ზოგიერთი ქვეყნის საბიუჯეტო შემოსავლებში გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების წილი 90%-ს აღემატება.

სახელმწიფო სამეურნეო ცხოვრებაში ჩარევის მიზნით ფართოდ იყენებს გადასახადებს.

საგადასახადო რეგულირება დიდი ხანია იქცა ეკონომიკური პოლიტიკის მნიშვნელოვან ელემენტად, რაც შემდეგი მიზნებიდან გამომდინარეობს:

- ეკონომიკური ზრდისა და ფასების მდგრადობის მიღწევა;
- შრომისუნარიანი მოსახლეობის დასაქმებისა და სოციალური დაცვის უზრუნველყოფა;
- ეკონომიკური საქმიანობის ყველა სფეროში ხელსაყრელი გარემოს შექმნა.

ამდენად, გადასახადები ეკონომიკაზე ზემოქმედების მნიშვნელოვან ინსტრუმენტად გვევლინება. იგი ზემოქმედებას ახდენს:

- საზოგადოებრივ წარმოებაზე;
- საზოგადოებრივი წარმოების სტრუქტურასა და დინამიკაზე;
- მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის დაჩქარებაზე;
- მოსახლეობის სოციალური პირობების გაუმჯობესებაზე;
- საგარეო-ეკონომიკური კავშირების გაღრმავებაზე.

თითოეული ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობის წინაშე კონკრეტული ამოცანები დგას. კერძოდ, აშშ-ში საგადასახადო კანონმდებლობის ამოცანაა კონკურენტული გარემოსა და საზოგადოების საშუალო ფენის ინტერესების დაცვა, საგადასახადო ტვირთის სამართლიანი განაწილება და საშუალო და მცირე ბიზნესის სტიმულირება. დიდ ბრიტანეთში კი – უმთავრესია დასაქმების წახალისება, დაგროვებასა და გრძელვადიან ინვესტიციებზე ზემოქმედება.

მაკრო დონეზე გადასახადების ეკონომიკური როლისა და საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლად, როგორც აღვნიშნეთ, მიჩნეულია საგადასახადო შემოსავლების წილი ქვეყნის მთლიან შიდა პროდუქტში. ეს მაჩვენებელი იაპონიაში 28.4%-მდე, საფრანგეთში კი 45.5%-მდე მერყეობს.

საგადასახადო სისტემაში, რომელიც წარმოგვიდგება გადასახადების ერთობლიობის მიხედვით, მათი ფორმებისა და აგების პრინციპების, აგრეთვე მათი გაანგარიშებისა და ამოღების მეთოდების სახით მკვეთრად არის ერთმანეთისგან გამიჯნული იურიდიული პირებისა და ფიზიკური პირების შემოსავლები; კაპიტალიდან პროცენტის სახით მიღებული შემოსავლები; გადასახადები საკუთრებიდან (ქონებიდან); არაპირდაპირი გადასახადები: აქციზი, დღგ, გაყიდვიდან გადასახადი და საბაჟო გადასახადი.

სოციალური დაზღვევის ფონდში შენატანები მიზნობრივ გადასახადს წარმოადგენს, რომელიც ბიუჯეტში (აშშ-ში) ან ბიუჯეტგარეშე ფონდებში (საფრანგეთი და გფრ) შეიტანება.

საგადასახადო სისტემა დიდადაა დამოკიდებული სახელმწიფოს ტიპზე. მაგალითად, აშშ-ში, გფრ-სა და შვეიცარიაში, როგორც ფედერალურ სახელმწიფოებში სამი დონის გადასახადი მოქმედებს: ფედერალური, რეგიონული და ადგილობრივი. უნიტარულ სახელმწიფოებში (ბრიტანეთი, საფრანგეთი) ორი დონის გადასახადებია შემოდებული: სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი. ამასთან მოქმედებს საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები (ფედერალური და სახელმწიფოებრივი), რომლებიც ქვეყნების უმრავლესობაში წამყვან, ზოგიერთ ქვეყანაში კი დამხმარე როლს ასრულებს.

ყოველ ქვეყანაში საგადასახადო სისტემის თავისებურებებს სახელმწიფო მოწყობა და ხელისუფლების თითოეული დონის ადმინისტრაციული შესაძლებლობები, აგრეთვე ეკონომიკაში სახელმწიფო ორგანოების ჩარევის ხარისხი და ეკონომიკური პოლიტიკის ხასიათი განსაზღვრავს. ზემოთ მოყვანილი თავისებურებებით განისაზღვრება პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის დამოკიდებულებაც, მათი საბიუჯეტო სისტემის დონეებს შორის გადანაწილება, გადასახადების განაკვეთები, საგადასახადო ბაზის შეფასების მეთოდები, შეღავათების ხასიათი და მიზნები. მრავალი ქვეყნის კანონმდებლობა საგადასახადო დაბეგვრასთან დაკავშირებული საბიუჯეტო ხარჯების მინიმუმზაციის მიზნით სხვადასხვა გადასახადის გაანგარიშებისა და ამოღების გამარტივებას ისახავს მიზნად.

ისეთ ქვეყნებში, როგორიცაა აშშ, კანადა, იაპონია და სხვ. უპირატესობა პირდაპირ გადასახადებს, საფრანგეთში კი არაპირდაპირ გადასახადებს ენიჭება. დიდ ბრი-

ტანეთში, იტალიასა და გერმანიაში როგორც პირდაპირი, ისე არაპირდაპირი გადასახადები თითქმის ერთნაირად გამოიყენება.

ინფლაციის მაღალი ტემპებით ზრდის პირობებში ყველა ქვეყანაში შეინიშნება მშპ-ში პირდაპირი გადასახადის წილის ზრდა არაპირდაპირ გადასახადებთან შედარებით. პირდაპირი გადასახადებით დაბეგვრისას წამყვან როლს იურიდიულ პირთა მოგების გადასახადი და ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი ასრულებს. თითქმის ყველა ქვეყანაში უპირატესობა ფიზიკური პირთა საშემოსავლო გადასახადს ენიჭება იურიდიულ პირთა საზიანოდ. აღნიშნული მაჩვენებლის წილი მშპ-ში განსაკუთრებით მაღალია აშშ-ში (10.7%); კანადაში (13.9%); იტალიაში (10.8%). მასში გაითვალისწინება თითოეული პირის ოჯახური მდგომარეობა. ზოგიერთ ქვეყანაში მისი აგების სისტემა საკმაოდ რთულია. ზოგან მოქმედებს დაუბეგრავი მინიმუმი, რომელიც შესაბამისობაშია საარსებო მინიმუმთან.

ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის წევრ-ქვეყნებში სოციალური ანარიცხების სახით მიღებული შემოსავლების მოცულობა საშუალოდ საშემოსავლო გადასახადის მოცულობას უტოლდება, საფრანგეთში, გერმანიაში, იტალიასა და იაპონიაში კი აჭარბებს მას.

იურიდიული პირის საშემოსავლო გადასახადის მოცულობა შედარებით ნაკლებია და მისი წილი გერმანიაში მშპ-ში 1.4%-მდე, იაპონიაში კი – 4.7%-მდე მერყეობს. საბიუჯეტო შემოსავლებში აღნიშნული გადასახადის უმნიშვნელოვანესი როლი უკავშირდება სახელმწიფოს მიზანმიმართულ პოლიტიკას, რადგან მოგების დიდი ნაწილი საწარმოში რჩება თვითდაფინანსების უზრუნველყოფის მიზნით.

სახელმწიფოებში საბიუჯეტო სისტემის სხვადასხვა დონის არსებობა იწვევს საბიუჯეტო დონეებს შორის საგადასახადო შემოსავლების გადანაწილების აუცილებლობას. საგადასახადო ფედერალიზმის პრობლემები თვისობრივად ყველგან ერთნაირია. მათ გადასაწყვეტად გამოიყენება სხვადასხვა მეთოდები, კერძოდ:

- განსაზღვრული გადასახადების შესაბამის ბიუჯეტებზე მიმაგრება (მაგალითად, აშშ-ში ფედერალურ ბიუჯეტზე – საშემოსავლო გადასახადი, რეგიონულ ბიუჯეტებზე – ქონების გადასახადი, ადგილობრივ ბიუჯეტებზე – მიწის გადასახადი);
- მაღალი დონის ბიუჯეტსა და ქვემდგომ ბიუჯეტებს შორის გადასახადების გადანაწილების ნორმის დადგენა (მაგალითად, გერმანიაში მოგების გადასახადი ფედერალურ და მიწის ბიუჯეტებს შორის თანაბრად ნაწილდება);
- ნაკლებადგანვითარებული ქვემდგომი ბიუჯეტებისთვის ტრანსფერების გამოყოფა.

გასული საუკუნის 70-იან წლებში გატარებული საგადასახადო პოლიტიკა პასუხობდა კეინსიანურ მოთხოვნებს:

- ცალკეულ დარგებსა და რეგიონებში მეწარმეობის სტიმულირებისთვის ფართო შეღავათების არსებობის პირობებში მოგების გადასახადის მაღალი განაკვეთი მოქმედებდა (იგი ხშირად აჭარბებდა 50%-ს);
- შემოდებული იყო პროგრესული საშემოსავლო გადასახადი, ზოგიერთ ქვეყანაში განაკვეთები მაღალ ნიშნულს აღწევდა;
- არაპირდაპირი გადასახადები ინარჩუნებდა ფისკალურ დანიშნულებას.

გასული საუკუნის 80-იან წლებში ინფლაციის მაღალი ტემპის მქონე ქვეყნები გაემიჯნენ კეინსიანურ

მიდგომებს. ეკონომიკურმა მუცნიერებამ შეიმუშავა განვითარების ახალი მოდელი – „მიწოდების ეკონომიკა“, რომელიც მოითხოვდა დაბეგვრის შეზღუდვას, დაბალი განაკვეთების შემოღებას, წარმოების სტიმულირებას, მოგების გადიდებას და შესაბამისად ბიუჯეტში ახალი ნაკადების შემოსვლას.

„ეკონომიკური მიწოდების“ იდეებმა პრაქტიკული გამოვლენა კპოვა განვითარებულ ქვეყნებში.

გასული საუკუნის 80-იან წლებში წარმოიშვა საგადასახადო რეფორმის ახალი მიმდინარეობა, რომლის მთავარი მიზანი იყო:

- ეკონომიკური ზრდის სტიმულირება;
- სამომხმარებლო მოთხოვნისა და მოსახლეობის დანაზოგების ზრდის უზრუნველსაყოფად საწარმოთა საქმიანობისთვის ხელსაყრელი საგადასახადო გარემოს შექმნა;
- საგადასახადო სტრუქტურის გამარტივება;
- საგადასახადო დაბეგვრის სამართლიანი პრინციპების დადგენა;
- გადასახადისგან თავის არიდების შემცირების გზით საბიუჯეტში შენატანების ზრდა.

რეფორმები ზემოაღნიშნული მიმართულებებით თანდათან – ეტაპობრივად ხორციელდებოდა და ათი წელი გასტანა.

მაღალგანვითარებული ქვეყნების საგადასახადო ურთიერთობათა სისტემა გასული საუკუნის 80-90-იან წლებში შემდეგი თავისებურებებით ხასიათდებოდა:

1. პირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის ნორმის შემცირებით, რომლის შედეგად:

- შემცირდა საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული განაკვეთების შკალა;

- სხვადასხვა წყაროებიდან (ხელფასები, დივიდენდები, პროცენტები) მიღებულ შემოსავლებზე დაწესდა შედარებით დაბალი განაკვეთები;
- მაღალი შემოსავლების მქონე პირებისთვის დადგინდა მინიმალური და მაქსიმალური საგადასახადო ვალდებულებები;
- გადასახადებისგან თავის არიდების აღმოფხვრის მიზნით სხვადასხვა სახის შეღავათებით მოსარგებლე მაღალი შემოსავლების მქონე პირებისთვის შემოღებულ იქნა მინიმალური განაკვეთები.

მთელი რიგი შეღავათების დაწესებისა და გადასახადების გადავადების შედეგად მნიშვნელოვნად გაფართოვდა საგადასახადო ბაზა. ამასთან, დასაბეგრ ბაზაში მოექცა მანამდე თავისუფალი შემოსავლები.

2. ცალკეული საწარმოებისა და რეგიონებისთვის სტიმულების შექმნით.

უპირველესად, საგადასახადო რეგულირება შეეხო ინვესტიციებს საკონსტრუქციო-კვლევით და სამეცნიერო სფეროში, მცირე საწარმოებისთვის კადრების გადამზადებას, საწარმოთა რეორგანიზაციას დეპრესიულ რეგიონებში. ფართო გამოყენება ჰპოვა საინვესტიციო საგადასახადო კრედიტებმა, რომელიც დადგინდა პროცენტულად კაპიტალური აქტივების ღირებულების მიმართ და აკლდებოდა დასაბეგრი მოგების მოცულობას. .

3. არაპირდაპირი გადასახადების, განსაკუთრებით დღგს, როლის ზრდით, რომელიც უზრუნველყოფდა პირდაპირი გადასახადების შემცირებით გამოწვეული დანაკარგების კომპენსაციას. დღგ გავრცელდა ევროპის მთელ რიგ ქვეყნებში. იგი მხოლოდ აშშ-ში, კანადაში, იაპონიასა და ავსტრალიაში არ გამოიყენება.

4. ეკოლოგიური გადასახადის შემოღებით, რომელიც გარემო პირობების დაცვის პროფილაქტიკური ღონისძიებების განსახორციელებლად იყო გამიზნული. ზოგიერთ

ქვეყანაში (დანია, საფრანგეთი, შვეიცარია, ნორვეგია) შემოღებულ იქნა გადასახადი ატმოსფეროს გაჭუჭყიანებისთვის. გერმანიაში დაწესებულია ავტომობილებზე გადასახადი. იგი დამოკიდებულია ავტომობილის ძრავის სიმძლავრეზე და კატალიზატორის არსებობაზე. მანქანაში კატალიზატორის არ ქონის შემთხვევაში საავტომობილო გადასახადი 2-ჯერ იზრდება, მძლავრი კატალიზატორის მქონე მანქანა კი მთლიანად თავისუფლდება გადასახადისგან.

5.საერთაშორისო არენაზე თავიანთი (ადგილობრივი) ბაზრის დასაცავად ახალი ღონისძიებების შემოღება არასატარიფო ბარიერების სახით (კვოტების დადგენა, იმპორტის ლიცენზირება, პროტექციონისტული მიზნით გადასახადების – აქციზისა და დღგ-ს შემოღება). მიუხედავად იმისა, რომ 1996 წლიდან ვაჭრობის მსოფლიო ორგანიზაციის მიერ შეიზღუდა სასაქონლო ბარიერები.

6.გაძლიერდა გადასახადების ჰარმონიზაციის პროცესი. ევროკავშირის წევრმა ქვეყნებმა წარმატებებს მიაღწიეს არაპირდაპირი გადასახადების სფეროში. კერძოდ, 1977 წლიდან დღგ-ით დაბეგვრა ერთი და იგივე სქემით ხდება, რაც მნიშვნელოვნად ამარტივებს მის გაანგარიშებას და ადგილობრივ ბიუჯეტში ამოღებას.

პირდაპირი გადასახადების დაბეგვრის ჰარმონიზაცია კი გასული საუკუნის 70-იანი წლების შუა ხანებიდან დაიწყო. ეს პროცესი ქვეყნებს შორის კაპიტალის მოძრაობის გადასახადებისგან გათავისუფლებას უკავშირდებოდა. განხორციელდა ასევე საპროცენტო შემოსავლების საგადასახადო განაკვეთების გამოთანაბრებაც. 1998 წლიდან ევროკავშირის ქვეყნები შეთანხმდნენ, რომ არარეზიდენტები გადასახადის წყაროდან მინიმალური 20-პროცენტიანი განაკვეთით დაბეგრილიყო, რეზიდენტებს კი შეეძლოთ აერჩიათ ან დაბეგვრის წყაროს პროცენტი ან საკონტროლო შეტყობინების სისტემა, ე.ი.

ქვეყანა, რომელიც ითვლება 'შემოსავლების გამცემ მხარედ საპროცენტო თანხის შესახებ გადასცემს შეტყობინებას მიმღებ ქვეყანას.

7. ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის წევრი ქვეყნების ჩარჩოებში უცხოური კაპიტალის მოზიდვისთვის პროტექციონისტული საგადასახადო რეჟიმის შემოღება. ეს უკანასკნელი 'საგადასახადო კონკურენციის' სახელწოდებითაა ცნობილი და ქვეყნის იურიდიულ პირებთან შედარებით არარეზიდენტებისთვის განსაკუთრებული შეღავათების მინიჭებას ითვალისწინებს.

8. გასული საუკუნის 90-იანი წლების ბოლოს „დიდი შვიდეულის“ მიერ „ფინანსური დანაშაულობების წინააღმდეგ საერთაშორისო ძალების ბრძოლის“ გაძლიერება, რაც საერთაშორისო დონეზე საგადასახადებიდან უკანონო დანაკარგების ზრდას უკავშირდებოდა.

9. ფედერალურ სახელმწიფოებში გამძაფრდა საგადასახადო ფედერალიზმის პრობლემები. ხელისუფლების სხვადასხვა დონეებს შორის საგადასახადო შემოსავლების სამართლიანი განაწილების საკითხი მეტად აქტუალურ პრობლემად იქცა.

გერმანიაში საგადასახადო შემოსავლების განაწილების სისტემა დემოკრატიულობის მაღალი ხარისხით გამოირჩევა. მისი მიზანი ჩამორჩენილი რაიონების წინ წამოწევა და მთელ ქვეყანაში საგადასახადო შემოსავლების თანაბარი ოდენობით განაწილების უზრუნველყოფაა. მსხვილ გადასახადად გვევლინება ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, რომელიც შემდეგი სახით გადანაწილდება: ფედერალურ ბიუჯეტში შედის – 42.5%, მიწების ბიუჯეტებში – 42.5%, ადგილობრივ ბიუჯეტებში კი – 15%. მოგების გადასახადი და გადასახადი კაპიტალის შემოსავლებიდან ფედერალურ და მიწების ბიუჯეტებს შორის თანაბრად (50:50) ნაწილდება. ფედერ-

აციის და მიწების თანასწორობისა და ქვეყნის ტერიტორიაზე ცხოვრების დონის გამოთანაბრების მიზნით ფედერაციის, მიწების და თემების ბიუჯეტებს შორის (შესაბამისად, 52.01%; 45.91% და 2.08%) გადანაწილდება დღგ-ც. გარდა ამისა, მოქმედებს ვერტიკალური და ჰორიზონტალური გამოთანაბრების პრინციპი, როდესაც „ძლიერი სუბიექტებიდან“ ამოღებული დღგ გადაეცემა „სუსტად განვითარებულს“. გამოთანაბრებისა და საგადასახადო შემოსავლების გადანაწილების სხვადასხვა მეთოდების შემუშავების მიუხედავად, გერმანულ სისტემას გააჩნია რიგი ნაკლოვანებები (ეკონომიკურად ძლიერი მიწები არ არიან დაინტერესებული სახსრების გადაცემით სუსტი რეგიონებისადმი), რის გამოც ბიუჯეტთაშორისი ურთიერთობების რეფორმირების პროცესი წინააღმდეგობრივად მიმდინარეობს.

XIII. 2. საგადასახადო სისტემები უცხოეთის ბანკო-თარგმულ ძველებში

განვიხილოთ მოკლედ აშშ-ს, გფრ-ს, საფრანგეთის, იაპონიის, იტალიის, დიდი ბრიტანეთის საგადასახადო სისტემები.

აშშ-ის საგადასახადო სისტემა მოიცავს ფედერალურ, რეგიონულ (შტატების) და ადგილობრივ გადასახადებს. აღნიშნული გადასახადები არა მხოლოდ გადამწყვეტ როლს ასრულებენ ბიუჯეტის შემოსავლების ფორმირებაში, არამედ ქვეყნის ეკონომიკური პოლიტიკის მნიშვნელოვან ინსტრუმენტად გვევლინება.

ფედერალური გადასახადები შედარებით მსხვილი და სტაბილური შემოსავლების წყაროს წარმოადგენს და

მთელი საგადასახადო შემოსავლების 70%-ს უზრუნველყოფს.

ფედერალურ გადასახადებს შორის უპირატესობა პირდაპირ გადასახადებს ენიჭება. თავისი ოდენობით პირველ ადგილს იკავებს საშემოსავლო გადასახადი, რომელიც უზრუნველყოფს ფედერალურ მთავრობას საგადასახადო შემოსავლებით. საშემოსავლო გადასახადი პროგრესული განაკვეთით იბეგრება. დაწესებულია დაუბეგრავი მინიმუმი და მოქმედებს სამი განაკვეთი. ამ გადასახადით იბეგრება ან ცალკეული პირის ან ოჯახის შემოსავლები.

საშემოსავლო გადასახადის გაანგარიშება ხორციელდება შემდეგი სახით: გაიანგარიშება მთელი შემოსავალი (ხელფასი, სამეწარმეო საქმიანობიდან შემოსავალი, პენსია, დახმარება, ფასიანი ქაღალდებიდან შემოსავალი და სხვ.). მთლიანი ჯამიდან გამოირიცხება შემოსავლების მიღებასთან დაკავშირებული ხარჯები, მათ შორის სამეწარმეო საქმიანობასთან დაკავშირებული დანახარჯები, კაპიტალური აქტივების შეძენასთან დაკავშირებული ხარჯები – მიწის ნაკვეთის, შენობის და სხვ. მიღებულ წმინდა შემოსავალს აკლდება ინდივიდუალური საგადასახადო შეღავათები. საერთო შეღავათს მიეკუთვნება დაუბეგრავი მინიმუმი. მიღებულ თანხას უნდა გამოაკლდეს საქველმოქმედო ფონდში შენატანები, შტატებისა და ადგილობრივი გადასახადები, შტატებისა და ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოების ფასიანი ქაღალდებიდან მიღებული პროცენტები, სამედიცინო მომსახურებაზე გაწეული ხარჯები (რომლებიც არ უნდა აჭარბებდეს 15%-ს) და სხვ. შედეგად მიიღება დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც იბეგრება შესაბამისი განაკვეთით (15%; 28% და 33%-ით გამომდინარე იქიდან, თუ რა სიდიდისაა დასაბეგრი შემოსავალი, ვინ არის გადამხდელი: მეუღლეების გაერთიანებული შე-

მოსავალი, მეუღლეების შემოსავლები (ვალ-ვალკე თუ უშუალოდ პიროვნება).

საგადასახადო შემოსავლებში ერთ-ერთ წამყვან როლს ასრულებს სოციალური დაზღვევის გადასახადი, რომელსაც იხდის როგორც მეწარმე, ისე მოსამსახურე. საგადასახადო განაკვეთი მათზე თანაბრად ნაწილდება. მეწარმისთვის დასაბეგრი ბაზა განისაზღვრება არა მთელი ხელფასის ფონდით, არამედ ერთ დასაქმებულზე წინასწარ დადგენილი თანხით, ხოლო მოსამსახურისთვის დასაბეგრი ბაზა საშემოსავლო გადასახადის მსგავსად დგინდება. სოციალური დაზღვევის ფონდში შენატანებს მკაცრი მიზნობრივი დანიშნულება აქვს.

კორპორაციათა შემოსავლის გადასახადი ფედერალური ბიუჯეტის შემოსავლების 10%-ს შეადგენს. მისი განაკვეთის პროგრესულია (მოქმედებს სამი განაკვეთი. მაღალი მოგება დამატებით 5%-ით იბეგრება, ე.ი. მაქსიმალური განაკვეთი – 34% ფაქტიურად 39%-მდე იზრდება).

აშშ-ის დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება) იბეგრება დიფერენცირებული განაკვეთებით:

დასაბეგრი შემოსავალი (მოგება)	გადასახადის განაკვეთი
50000 დოლარამდე	15%
50000-დან 75000-მდე	7500+25%
75000-დან 100000-მდე	13750+34%
100000-დან 335000-მდე	22250+39%
335000-ზე მეტი	34%

კორპორაციული გადასახადი მოქმედებს არა მარტო ფედერალურ, არამედ შტატების დონეზეც. ამ შემთხვევაში განაკვეთი პროპორციულია. მოცემულ გადასახადებზე საკმაოდ ბევრი შეღავათი ვრცელდება. დასაბეგრ ბაზას აკლდება დივიდენდები, ფასიან ქაღალდებზე პროცენტი, საქველმოქმედო ფონდში შენატანები, შემოსავლებზე დაწესებული შტატებისა და ადგილობრივი გადასახადები, შეღავათები ახალი საბადოების ათვისებისთვის და სხვ. საწარმოებს უფლება აქვთ ისარგებლონ დაჩქარებული ამორტიზაციით. განსაკუთრებულ შემთხვევაში ამოიღება ზემოგებაზე გადასახადი.

ფედერალურ ბიუჯეტში არაპირდაპირი გადასახადები მოკრძალებულ ადგილს იკავებენ. მათ მიეკუთვნება: აქციზი ალკოჰოლურ და თამბაქოს ნაწარმზე; საქონელსა და მომსახურებაზე გადასახადი და გაყიდვიდან გადასახადი. მთლიანობაში არაპირდაპირი გადასახადები ფედერალური ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების 8%-ს შეადგენენ. საბაჟო გადასახადი მთლიანად ჩაირიცხება ფედერალურ ბიუჯეტში.

შტატების გადასახადები ძირითადად საშემოსავლო გადასახადს, კორპორაციის შემოსავლების გადასახადს და გაყიდვიდან გადასახადს ემყარება. ადგილობრივი ბიუჯეტებისთვის განსაკუთრებული ფისკალური მნიშვნელობა აქვს გაყიდვიდან გადასახადს. იგი ადგილობრივი საბიუჯეტო შემოსავლის მესამედს შეადგენს. ამ გადასახადით დაბეგურის ობიექტია საქონლის რეალიზაციიდან ამონაგები მიმოქცევის ყველა სტადიაზე. ასევე გაწეული მომსახურებიდან მიღებული შემოსავლები, რომლიც 3-4%-იანი განაკვეთით იბეგრება.

ადგილობრივი ბიუჯეტების რიგით მეორე გადასახადია საკუთრების გადასახადი, რომლის დასაბეგრი ბაზა განისაზღვრება ქონების ღირებულების შეფასებით. იგი დგინდება ადგილობრივი ხელისუფლების მიერ და მისი

განაკვეთი 3%-ს არ აღემატება. ხელისუფლების ადგილობრივ ორგანოებს უფლება აქვთ შემოიღონ ახალი გადასახადები და მოსაკრებლები, შეცვალონ განაკვეთები, დააწესონ შეთავაზები მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ იგი არ ეწინააღმდეგება ერთიან სახელმწიფო პოლიტიკას.

ფედერალური და რეგიონული გადასახადებისგან განსხვავებით, ადგილობრივი გადასახადები მრავალრიცხოვანია და რეგრესული ხასიათდება. ადგილობრივი გადასახადები მუნიციპალური ბიუჯეტების 2/3-ს შეადგენს.

ამდენად, ამერიკის შეერთებული შტატების თანამედროვე საგადასახადო სისტემისთვის დამახასიათებელია ძირითადი გადასახადების ერთდროულად გამოყენება, როგორც ფედერალური მთავრობის, ისე შტატების მთავრობებისა და ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოებისთვის. ეს ეხება საშემოსავლო გადასახადებს და ცალკეულ საქონელზე აქციზს, მემკვიდრეობისა და ნაწუქრობის გადასახადს, სოციალური დაზღვევის ფონდში შენატანებს.

აშშ-ს მოსახლეობა იხდის 3 სახის საშემოსავლო გადასახადს (ფედერალურს, შტატებისა და ადგილობრივ დონეზე); 2 სახის — ქონების გადასახადს და უნივერსალურ აქციზს (შტატებისა და ადგილობრივ დონეზე); ცალკეული გადასახადები ამოიღება ან ფედერალური მთავრობის დონეზე (საბაჟო გადასახადი), ან შტატების მთავრობის და ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოების დონეზე (ქონების გადასახადი და უნივერსალური აქციზები).

მოელი საგადასახადო შემოსულობის 79%-ზე მეტს იძლევა პირდაპირი გადასახადები, რომელშიც 40% ფედერალური საშემოსავლო გადასახადია.

აშშ-ში ყველა დონეზე ამოიღება:

- ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადი;
- კორპორაციათა მოგების გადასახადი;
- სოციალური დაზღვევის ფონდში გადასახადი და შენატანები;
- გადასახადი მემკვიდრეობაზე და ნაჩუქრობაზე;
- აქციზი.

პრეზიდენტ როლანდ რეიგანის მიერ 1981 და 1986 წლების საკანონმდებლო აქტებით განხორციელებულ იქნა საგადასახადო რეფორმა, რომლითაც მნიშვნელოვნად შემცირდა გადასახადები, როგორც საწარმოებისთვის, ისე კერძო პირთათვის. ზღვრული გადასახადის ზედა ზღვარი მოსახლეობისთვის შემცირებულ იქნა 50%-დან 28%-მდე, რომელიც პრეზიდენტ ჯორჯ ბუშის მიერ 1990 წელს 31%-მდე გადიდა.

საგადასახადო განაკვეთების შემცირებას რეიგანისა და ბუშის პრეზიდენტობის დროს ფედერალური ბიუჯეტის ზრდა არ გამოუწვევია, ამასთან, დეფიციტი გაიზარდა. სამაგიეროდ რესპუბლიკელი პრეზიდენტების მიერ განხორციელებულმა საგადასახადო რეფორმამ დადებითი შედეგები ბილ კლინტონის პრეზიდენტობის დროს გამოიღო და პირველად აშშ-ის ისტორიაში ფედერალური ბიუჯეტის შემოსავლებმა დიდად გადააჭარბა მის ხარჯებს.

გერმანიის ფედერაციული რესპუბლიკის საგადასახადო სისტემა მიზნად ისახავს ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებასა და მოსახლეობის ცხოვრების დონის ამაღლებას.

ქვეყნის, როგორც ფედერალური სახელმწიფოს, საგადასახადო სისტემა სამი სახის: ფედერალურ, რეგიონულ (მიწის) და ადგილობრივ გადასახადებს მოიცავს. მთლიანობაში ისინი მშპ-ის 37-38%-ს შეადგენს.

გადასახადები კონსოლიდირებული ბიუჯეტის ძირითადი შემოსავლების წყაროა და შესაბამისად, მთლიანი შემოსავლების 80%-ს უზრუნველყოფს.

ფედერალურ გადასახადებს მიეკუთვნება საბაჟო გადასახადი, ზოგიერთი სახის აქციზი, საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციული გადასახადი, დღგ და საკუთრების (კერძოდ, მიწის) გადასახადი.

მიწების ბიუჯეტებში მთლიანად ჩაირიცხება ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი, აგრეთვე საშემოსავლო გადასახადი, კორპორაციული გადასახადი და დღგ კი ნაწილდება სახელმწიფო და მიწების ბიუჯეტებს შორის.

ადგილობრივი გადასახადები მოიცავს მიწის გადასახადს, სარეწაო გადასახადს. ამასთან, საშემოსავლო გადასახადს და დღგ-ს (რომლებიც ამავდროულად ცენტრალურ და რეგიონულ ბიუჯეტებს შორის ნაწილდება).

პირდაპირ გადასახადებს შორის პირველ ადგილს ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი იკავებს. იგი ხაზინის შემოსავლების 1/3-ს უზრუნველყოფს.

საშემოსავლო გადასახადი პროგრესულია და მისი განაკვეთი 19-დან 53%-მდე მერყეობს (იგი გასული საუკუნის 90-იან წლებში იქნა შემოღებული). მისი დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს ყველა სახის შემოსავალი: დაქირავებული შრომიდან, სარეწაო საქმიანობიდან, საკუთრებიდან, არენდით გაცემიდან და სხვ. დასაბეგრ შემოსავლებს აკლდება დანახარჯები, ალიმენტები, სამედიცინო დაზღვევის შენატანები, პროფესიული განათლების ხარჯები და სხვ. კანონმდებლობით გათვალისწინებულია დაუბეგრავი მინიმუმი, ბავშვებზე შეღავათები, ასაკობრივი შეღავათები და სხვ.

საშემოსავლო გადასახადი დამქირავებლის მიერ კავდება ხელფასიდან და გადაირიცხება საგადასახადო ორგანოში.

კორპორაციული გადასახადი წარმოადგენს პროპორციულ გადასახადს. მისი დაბეგვრის ობიექტია მთლიანი მოგება გაწეული დანახარჯებისა და შეღავათების გამოკლებით. საწარმოები ფართოდ იყენებენ დაჩქარებულ ამორტიზაციას.

დღგ-ს არაპირდაპირ გადასახადებს შორის გადამწვეტი როლი ეკისრება. მას მეორე ადგილი უკავია საშემოსავლო გადასახადის შემდეგ. 1998 წლის რეფორმის შემდეგ მოქმედებს 16%-იანი განაკვეთი ადრე დაწესებული 15%-იანის ნაცვლად. ხოლო სასურსათო საქონელზე, ჟურნალებსა და წიგნებზე საგადასახადო განაკვეთი 7 პროცენტული პუნქტით მცირდება.

მნიშვნელოვან ადგილობრივ გადასახადებად მიჩნეულია სარეწაო და მიწის გადასახადი. სარეწაო გადასახადს იხდის საწარმო, ამხანაგობა, ფიზიკური პირი, რომელიც ეწევა სამრეწველო საქმიანობას, ვაჭრობას და სხვა სახის კომერციულ საქმიანობას. დაბეგვრის ობიექტია სარეწაო საქმიანობიდან მიღებული მოგება და საწარმოს კაპიტალი. განაკვეთი განისაზღვრება ადგილობრივი ორგანოების მიერ მოგებიდან და ძირითადი ფონდების ღირებულებიდან პროცენტის სახით. მიწის გადასახადს იხდის აგროსამრეწველო საწარმო, სატყეო მეურნეობა, მიწის ნაკვეთის მესაკუთრეები. განაკვეთი წესდება პროცენტულად საკუთრების შეფასების ღირებულებიდან გამომდინარე.

აქციზი საქონელსა და მომსახურებაზე (გარდა ლუღზე აქციზისა) შედის ფედერალურ ბიუჯეტში. აქციზის დიდი წილი მოდის მინერალურ სათბობზე, სიგარეტებზე და ყავაზე.

სოციალური დაზღვევის ანარიცხები დგინდება პროცენტობით ხელფასის ფონდის შესაბამისად (იურიდიული პირისთვის) და ფიზიკური პირის ხელფასიდან. განაკვეთი პროპორციულია და მოქმედებს შემოსავლების განსაზღვრული დონის შესაბამისად. იგი დამჭირავებლებზე და მოსამსახურეებზე თანაბრად ნაწილდება.

ბიუჯეტის საერთო შემოსავლებში გადასახადებს 80% უკავია. საყურადღებოა ის გარემოება, რომ ქვეყანაში ბიუჯეტის პროექტის შედგენამდე დიდი ხნით ადრე იკრიბება გადასახადების შემფასებელი სამუშაო ჯგუფი, რომელშიც შედიან ფედერაციიდან, მიწებიდან და თემებიდან, აგრეთვე სტატისტიკის ფედერალური უწყებებიდან ექსპერტები, სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტებიდან, რომლებიც შეფასებას უკეთებენ საგადასახადო შემოსულობათა მოსალოდნელ დონეს. ეს კი საშუალებას იძლევა დაიგეგმოს აუცილებელი სახელმწიფო ხარჯები.

ფედერალურ ბიუჯეტში შედის შემდეგი ფედერალური გადასახადები:

- სპირტისა და არყის ნაწარმის მონოპოლიიდან გადასახადი;

- საბაჟო შენატანები;

- კაპიტალის მოძრაობის გადასახადი;

- სადაზღვევო გადასახადი;

- სათამაშუკო გადასახადი;

- გადასახადები მოხმარების საგნებზე;

- ერთობლივი გადასახადების ნაწილი;

- გადასახადი ხელფასზე და ფიქსირებული საშემოსავლო გადასახადი (42.5%);

- კაპიტალზე შემოსავლიდან ფიქსირებული გადასახადი და გადასახადი კორპორაციებიდან (50%);

- სარეწაო გადასახადის ნაწილი (9%).

გვრ-ის მიწების ბიუჯეტებს ეკუთვნის:

- ქონების გადასახადი;
- მემკვიდრეობაზე გადასახადი;
- გადასახადი მიწის ნაკვეთის შექენაზე;
- სატრანსპორტო საშუალებების გადასახადი;
- ლუდზე გადასახადი;
- ლატარიის გადასახადი;
- სახანძრო გადასახადი;
- გადასახადი კაზინოებიდან.
- ამასთან, მიწების ბიუჯეტი ღებულობს ფედერალური გადასახადებიდან ნაწილს:

- გადასახადი ხელფასზე და ფიქსირებული საშემოსავლო გადასახადი (42.5%).

- კაპიტალზე შემოსავლიდან არაფიქსირებული გადასახადი და გადასახადი კორპორაციებიდან (50%).

- ბრუნვის გადასახადი (35%).
- სარეწაო გადასახადის ნაწილი (9%).

მუნიციპალიტეტში შედის შემდეგი გადასახადები:

- ერთობლივი ფედერალური და მიწების გადასახადებიდან;

- სარეწაო გადასახადი (82%);
- მიწის გადასახადი;
- ადგილობრივი სამომხმარებლო გადასახადი;
- გადასახადი ხელფასზე და ფიქსირებული საშემოსავლო გადასახადი (15%);

გფრ-ის ნაერთი ბიუჯეტი შემოსავლების სტრუქტურაში გადასახადები შეადგენს 77-79%-ს.

საფრანგეთის საგადასახადო სისტემიდან შემოსავალი წარმოადგენს ცენტრალური ბიუჯეტის შემოსავლის მთავარ წყაროს (90%).

საფრანგეთის ცენტრალურ ბიუჯეტში ძირითადი სახის გადასახადებია: არაპირდაპირი და პირდაპირი გადასახადები, განსაკუთრებით დამატებული ღირებულების

გადასახადი (მთელი არაპირდაპირი გადასახადების მოცულობის 50% მასზე მოდის).

საფრანგეთის საგადასახადო სისტემა სახელმწიფო და ადგილობრივი გადასახადებისგან შედგება. მთლიანი საგადასახადო შემოსავლების წილი მშპ-ის 40%-ს აღემატება.

საფრანგეთის საგადასახადო სისტემის განმასხვავებელ თავისებურებას წარმოადგენს ის, რომ არაპირდაპირი გადასახადები სჭარბობს პირდაპირს. არაპირდაპირ გადასახადებს შორის პირველი ადგილი დღგ-ს უჭირავს. დღგ პირველად სწორედ საფრანგეთში იქნა შემოღებული (1954 წელს).

ყველა სახის საქონელი და მომსახურება იბეგრება დამატებული ღირებულების გადასახადით. ექსპორტი თავისუფლდება დღგ-სგან. ამ გადასახადს არ იხდის სახელმწიფო დაწესებულებები, რომლებიც ადმინისტრაციულ საქმიანობას ახორციელებენ და აგროსამრეწველო საწარმოები, ასევე თავისუფალი პროფესიის ადამიანები (ექიმები, პედაგოგები და სხვ.). კანონმდებლობით დადგენილია დაუბეგრავი მინიმუმი. დაბეგრის ობიექტია საქონლის სარეალიზაციო ფასი და მომსახურების ტარიფები. მოქმედებს სამი ტიპის განაკვეთი: მაღალი 22%-იანი (ავტომობილებზე, სიგარეტებზე, პარფიუმერიაზე); ძირითადი – 18%-იანი და დაბალი 5.5%-იანი (სურსათზე, სოფლის მეურნეობის პროდუქტზე, წიგნებსა და მედიკამენტებზე).

აქციზი წესდება ალკოჰოლურ სასმელებზე, სიგარეტებზე, შაქარზე, საკონდიტრო ნაწარმზე, ლუღზე, ზოგიერთ ავტომობილზე. მას ექვემდებარება აგრეთვე ელექტროენერგია და სატელევიზიო რეკლამები.

ზოგიერთ საქონელზე (სასმელები, სიგარეტები, კინოფილმები) შენარჩუნებულია საბაჟო გადასახადი, რომელიც ეკონომიკური პოლიტიკის ინსტრუმენტად გვევლინება.

პირდაპირ გადასახადებს მიეკუთვნება კორპორაციული გადასახადი, ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, საკუთრების გადასახადი და სხვ.

საწარმო კორპორაციულ გადასახადს წმინდა მოგებიდან იხდის. იგი განისაზღვრება შემოსავლებსა და იმ ხარჯებს შორის სხვაობით, რომელიც დაკავშირებულია მის საქმიანობასთან. ერთიანი განაკვეთი 34%-ით განისაზღვრება, თუმცა ცალკეულ შემთხვევაში იგი 42%-მდეც იზრდება. სასოფლო-სამეურნეო წარმოება და ფასიანი ქაღალდები შედარებით დაბალი განაკვეთებით იბეგრება.

ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი განისაზღვრება ყოველწლიურად გასული საფინანსო წლის შედეგების საფუძველზე წლის დასაწყისში დეკლარირებული შემოსავლების მიხედვით. მასში შედის ხელფასი, პრემია, ჯილდოები, რენტა, შემოსავალი მიწიდან, შემოსავალი სამრეწველო, კომერციული და სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობიდან. შემოსავლებიდან გამოირიცხება კანონმდებლობით გათვალისწინებული ხარჯები — კეებაზე, მიზნობრივი დახმარებები და სხვ.

საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი პროგრესულია და 0-დან 56.8%-მდე მერყეობს. ფიზიკური პირი საშემოსავლო გადასახადის გარდა, სოციალურ გადასახადსაც იხდის.

ხაზინის ძირითად შემოსავალს წარმოადგენს საკუთრების გადასახადი, რომლის დაბეგერის ობიექტია საკუთრება (შენობა, სამრეწველო და სასოფლო-სამეურნეო საწარმო, უძრავი ქონება, აქცია, ობლიგაცია და სხვ.) აღნიშნული გადასახადის განაკვეთი პროგრესულია და 0-დან 1.5%-მდე მერყეობს.

კანონით გათვალისწინებულია, რომ საშემოსავლო და საკუთრებაზე გადასახადების ჯამი მთელი შემოსავლების 85%-ს არ უნდა აღემატებოდეს.

დაქირავებულები სოციალურ გადასახადს ფულადი და ნატურალური ფორმით იხდიან. პროგრესული განაკვეთი მერყეობს 4.5-დან 13.6%-მდე. დაქირავებულები გარდა ამისა, პროფესიული გადამზადების გადასახადსაც იხდიან. დაბეგურის ობიექტად ამ შემთხვევაშიც ხელფასის ფონდი გვევლინება.

იურიდიული პირი იხდის ავტო სატრანსპორტო საშუალებების გადასახადს, რომლის განაკვეთი ავტომობილის ძრავის სიმძლავრისა და ავტომობილების რაოდენობის მიხედვით განისაზღვრება.

საფრანგეთის საგადასახადო სისტემაში მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია ადგილობრივ გადასახადებს, რომელთა შორის ძირითადია:

1. შენობა-ნაგებობების მიწის გადასახადი;
2. მიწის ნაკვეთზე გადასახადი;
3. საცხოვრებლის გადასახადი;
4. პროფესიული გადასახადი.

ზემოთ ჩამოთვლილი გადასახადების განაკვეთები ადგილობრივი ორგანოების მიერ დგინდება. იგი არ უნდა აღემატებოდეს კანონით გათვალისწინებულ მინიმალურ განაკვეთს. გარდა ამისა, მოქმედებს სხვა ადგილობრივი გადასახადები და მოსაკრებლები.

საფრანგეთში 1982 წლიდან მიმდინარეობს საგადასახადო შემოსავლების დეცენტრალიზაციის პროცესი, რაც თვითმმართველობის ორგანოების უფლებების გაფართოებაში გამოიხატება. ადგილობრივი გადასახადები შეადგენს ადგილობრივი საშემოსავლო ბაზის 40%-ს. ცნობილია ორი სახის ადგილობრივი გადასახადი: გადასახადი საწარმოზე და გადასახადი ოჯახზე (გადასახადი ბინაზე, მიწაზე, შენობა-ნაგებობებზე).

საფრანგეთის საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავება და განხორციელება წარმოებს იმ ფაქტორების ზემოქმედებით, რომლებიც განისაზღვრება მაკროდონეზე

ეკონომიკის განვითარებით (განვითარების ტემპები, ეროვნული ეკონომიკის დარგების ფინანსური მდგომარეობა, ინფლაციის დონე, უმუშევრობა, რეგიონების ეკონომიკური განვითარების გამოთანაბრება). ცენტრალური ბიუჯეტის გადასახადებიდან ცნობილია: გადასახადი აქციონერულ საზოგადოებაზე, დამატებული ღირებულების გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადი;

ადგილობრივი გადასახადები ასრულებენ გადანაწილებით ფუნქციას, თანაც ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტები ერთმანეთისგან დამოუკიდებლები არიან. ცენტრალური ბიუჯეტიდან სახსრები ადგილობრივ ბიუჯეტებში დოტაციისა და სუბსიდიების სახით მიიმართება.

იაპონიის საგადასახადო სისტემა. იაპონიის საგადასახადო სისტემა ზოგიერთი თავისებურებებით ხასიათდება და ძირეულად განსხვავდება აშშ-სა და დასავლეთ ევროპის ქვეყნების საგადასახადო სისტემისგან. იაპონიის, როგორც უნიტარული სახელმწიფოს საგადასახადო სისტემა შესდგება სახელმწიფო და ადგილობრივი გადასახადებისგან, მათ შორის სახელმწიფო გადასახადებზე 64%, დანარჩენი კი ადგილობრივ გადასახადებზე მოდის. სახელმწიფო შემოსავლების განმასხვავებელ თავისებურებად გვევლინება ის ფაქტი, რომ არასაგადასახადო შემოსავლებზე შედარებით მაღალი წილი მოდის. სახელმწიფო ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლებს 84%, არასაგადასახადო შემოსავლებს კი 16% უკავია. ადგილობრივი ბიუჯეტების 3/4-ს საგადასახადო შემოსავლები, 1/4-ს კი არასაგადასახადო შემოსავლები უზრუნველყოფს.

საგადასახადო სისტემა გამოირჩევა მრავალფეროვნებით, სულ 25 სახელმწიფო და 30 ადგილობრივი გადასახადი მოქმედებს. თითოეული მათგანი შემოდებულია საკანონმდებლო აქტით. ადგილობრივი გა-

დასახლების სახეები და განაკვეთები კანონითაა დადგენილი. მასთან დაკავშირებულ საკითხებს წყვეტს ადგილობრივი ორგანოების პარლამენტი. სახელმწიფო გადასახადების წილად 2/3 მოდის, ადგილობრივი გადასახადები კი მთლიანი შემოსავლების 1/3-ს შეადგენს.

იპონიაში ძირითად გადასახადად ჩათვლილია იურიდიულ და ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი.

იურიდიულ პირთა საშემოსავლო გადასახადის საერთო განაკვეთი 39.27%-ით განისაზღვრება და შემდეგი სახით ნაწილდება: სახელმწიფო საშემოსავლო გადასახადი 33.48%, პრეფექტურის საშემოსავლო გადასახადი 1.67% და საქალაქო პრეფექტურის სასარგებლოდ იხდის სამეწარმეო საქმიანობის გადასახადს.

ფიზიკური პირის შემოსავალი პროგრესული განაკვეთით იბეგრება. სულ მოქმედებს ხუთი განაკვეთი (10; 20; 30; 40 და 50%-იანი), რომელიც შედის სახელმწიფო ბიუჯეტში. პრეფექტურის საშემოსავლო გადასახადის სამი განაკვეთია შემოღებული (5; 10 და 15%-იანი). ამასთან, ამოიღება ადგილობრივი საშემოსავლო გადასახადიც.

ჩამოთვლილი სამი სახის – სახელმწიფოებრივი, პრეფექტურის და ადგილობრივი, გადასახადის გარდა ყოველი მოქალაქე შემოსავლის ოდენობის მიუხედავად სულადობრივ გადასახადსაც იხდის.

ფიზიკურ პირებზე დაკისრებული გადასახადის მთლიანი თანხა მაღალი დაუბეგრავი მინიმუმის დაწესებისა და ინდივიდუალური შეღავათების გამოქვითვის ზეგავლენით არ აღემატება მათი შემოსავლების 30%-ს.

საშემოსავლო გადასახადის შემდეგ წამყვან პოზიციას იურიდიულ და ფიზიკურ პირთა საკუთრებაზე გადასახადი იკავებს.

უძრავი ქონების დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს მიწა, ფასიანი ქაღალდები, საბანკო დეპოზიტების პროცენტები, რომელიც ყოველ 3 წელიწადში ერთჯერ გადაფასებას ექვემდებარება. გადასახადის განაკვეთი როგორც იურიდიული, ისე ფიზიკური პირებისთვის საკუთრების ღირებულების 1.4%-ს შეადგენს.

არაპირდაპირი გადასახადებიდან მნიშვნელოვანია გაყიდვიდან გადასახადი, რომლის განაკვეთი განისაზღვრება 3%-ით. ფართოდაა გავრცელებული აქციზი სპირტიან სასმელებზე, სიგარეტზე, ნავთობზე, გაზზე, ბენზინზე, მომსახურებაზე და სხვ. ქვეყანაში აგრეთვე მოქმედებს საბაჟო გადასახადი.

ადგილობრივ გადასახადებს შორის, რომელიც მთელი შემოსავლების თითქმის ნახევარს უზრუნველყოფს, მნიშვნელოვანი როლი ენიჭება საშემოსავლო გადასახადს (56%). მეორე ადგილზეა საკუთრების გადასახადი (31%), ე.ი. პირდაპირი გადასახადების წილად მოდის მთელი შემოსავლების 87 პროცენტი.

1981 წლიდან იაპონიაში მოქმედებს საგადასახადო დაბეგვრის ახალი სისტემა, რომელშიც გაბატონებული მდგომარეობა არაპირდაპირ გადასახადებს უკავია. საგადასახადო რეფორმის ცენტრალური რგოლია ახალი სამომხმარებლო გადასახადის შემოღება, რომელსაც მსოფლიოში ანალოგი არ გააჩნია. ამ გადასახადით იბეგრება ნებისმიერი გარიგება საქონლის წარმოებისა და რეალიზაციის სხვადასხვა სტადიაზე, მაგრამ ყოველ სტადიაზე იბეგრება მხოლოდ დამატებული ღირებულება.

სამომხმარებლო გადასახადი საშემოსავლო გადასახადთან და სადაზღვევო ფონდის ანარიცხებთან ერთად წარმოადგენს ქვეყნის ბიუჯეტში შემოსავლის მთავარ წყაროებს.

იაპონიაში ფუნქციონირებს კორპორაციული გადასახადი იურიდიულ პირებზე საშემოსავლო გადასახადის სახით.

ქვეყნის ადგილობრივი გადასახადებიდან ცნობილია:

სამეწარმეო გადასახადი, კორპორაციული მუნიციპალური გადასახადი, გამოთანაბრებული გადასახადი.

იტალიის საგადასახადო სისტემა. იტალიის ბიუჯეტის შემოსავლების 80% გადასახადებზე მოდის, სწორედ ამიტომ საგადასახადო დაბეგერის საკითხები ქვეყნის ძირითადი პარტიების ეკონომიკური და პოლიტიკური პლატფორმის ცენტრალური საკითხია;

იტალიის მოქმედი საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს ქვეყანაში ფინანსების სახელმწიფო რეგულირების განვითარების ხანგრძლივი პერიოდის ნაყოფს, მან დასრულებული სახე მიიღო მას შემდეგ, რაც ქვეყანა შევიდა ევროკავშირში.

ქვეყნის თანამედროვე საგადასახადო სისტემა ხასიათდება შედარებით მწყობრი სტრუქტურით, დაბეგერისა და ბიუჯეტში სახსრების ამოღების უნიფიცირებული სისტემით. იგი მოიცავს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების სისტემას.

იტალიაში პირდაპირი გადასახადები იყოფა ფიზიკური და იურიდიული პირების გადასახადებად. ეს გადასახადებია: ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, იურიდიულ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, ადგილობრივი საშემოსავლო გადასახადი და გადასახადი მემკვიდრეობაზე და ნაჩუქრობაზე.

ქვეყანაში არაპირდაპირი გადასახადები შედგება: დამატებული ღირებულების გადასახადის, სპეციალური აქციზის, საღებო გადასახადის, სარეგისტრაციო გადასახადისა და საკონცესიო გადასახადისგან.

იტალიის თანამედროვე საგადასახადო სტრუქტურაზე გაველენას ახდენს ქვეყნის შემდეგი საერთო-ეკონომიკური ასპექტები:

1. ფისკალური ასპექტი, რომელიც მოიცავს სახელმწიფო ვალის შემცირებისა და ინფლაციის დონის შემცირების პრობლემათა გადაწყვეტას;

2. სოციალური ასპექტების მიზანია – გადასახადების გადამხდელებზე გადასახადების ტვირთის თანასწორი განაწილება ფიზიკურ პირთა პროგრესული საგადასახადო დაბეგვრის დანერგვით, სადაც მოსახლეობის ნაკლებ შემოსავლიან ფენაზე საგადასახადო შეღავათები ვრცელდება;

3. მოსახლეობის მოთხოვნის რეგულირება საქონლის სხვადასხვა ჯგუფებზე დამატებული ღირებულების გადასახადის დიფერენცირებული განაკვეთების დაწესების გზით;

4. საგადასახადო სისტემის გარდაქმნა იმის გათვალისწინებით, რომ ევროკავშირის წევრი-ქვეყნების ერთიანი საგადასახადო დაბეგვრის სისტემასთან შესაბამისობაში იქნება მოყვანილი;

5. წარმოების განახლებაში ინვესტიციების სტიმულირება ფიზიკურ და იურიდიულ პირებზე საგადასახადო დაბეგვრის განაკვეთების ეტაპობრივი შემცირების გზით.

იტალიაში საგადასახადო სტრუქტურის სრულყოფის ზემოაღნიშნული ფაქტორებით გასული საუკუნის 80-იანი წლების ბოლოს მიღწეულ იქნა არაპირდაპირი გადასახადების წილის ზრდა ქვეყნის ბიუჯეტის შემოსავლებში.

იტალიის საგადასახადო სისტემა სრულ შესაბამისობაშია ქვეყნის ეკონომიკის ისეთ სპეციფიკასთან, როგორცაა წერილი და საშუალო საწარმოების მნიშვნელოვანი წილი.

დიდი ბრიტანეთის საგადასახადო სისტემა ჩამოყალიბდა მე-17 საუკუნეში. 1973 წლის საგადასახადო რეფორმით ქვეყანაში გამოიკეთა ორი მიმართულება:

1. პირადი საშემოსავლო დაბეგვრის სრულყოფა;

2. კორპორაციათა საშემოსავლო დაბეგვრის სფეროში ცვლილებების შეტანა.

დიდი ბრიტანეთის საგადასახადო რეფორმის ძირითადი ღონისძიებებია:

1. პირადი საშემოსავლო გადასახადის ქვედა განაკვეთის შემცირება 25%-დან 15%-მდე;

2. მოსახლეობის შემოსავლების მრავალსაფეხურიანი დაყოფის აღმოფხვრა. საშემოსავლო გადასახადის ადრე არსებული განაკვეთებიდან დარჩა ორი: 25% და 40%.

3. მეუღლეების შემოსავლების საგადასახადო დაბეგვრის შემოღება;

4. პირადი საგადასახადო განაკვეთების მნიშვნელობენად გადიდება.

დიდი ბრიტანეთის თანამედროვე საგადასახადო სისტემა მოიცავს:

1. ცენტრალურ გადასახადებს: მოსახლეობის საშემოსავლო გადასახადს, კორპორაციების გადასახადს, ნავთობის შემოსავლებიდან გადასახადს, მემკვიდრეობიდან გადასახადს და არაპირდაპირ გადასახადებს (დამატებული ღირებულების გადასახადს, საბაჟო გადასახადს, აქციზს, საღებრო მოსაკრებელს).

2. ადგილობრივ გადასახადებს (ქონებაზე გადასახადს). 1990 წლიდან ადგილობრივი გადასახადის ნაცვლად შემოღებული იქნა სულადობრივი გადასახადი.

დიდ ბრიტანეთში როგორც უნიტარულ სახელმწიფოში საგადასახადო სისტემა მოიცავს სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ გადასახადებს, ასევე სოციალური

დაზღვევის შენატანებს. მათ მთლიანად სახელმწიფო შემოსავლებში 98% უჭირავს. გადასახადების მეშვეობით წარმოებს მშპ-ის 36%-ის გადანაწილება, რაც წარმოების ეფექტიანი რეგულირების შესაძლებლობას იძლევა.

საგადასახადო პოლიტიკა მიზნად ისახავს ისეთ ამოცანებს, როგორიცაა:

1. წარმოებისა და კაპიტალის ცენტრალიზაციისა და კონცენტრაციის დაჩქარება;
2. მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის სტიმულირება;
3. საქონლისა და მომსახურების ექსპორტის გაფართოება;
4. ეკონომიკის დარგობრივი და გეოგრაფიული სტრუქტურის შეცვლა.

საგადასახადო სისტემის მთავარ საყრდენს სახელმწიფო გადასახადები წარმოადგენს, რომელიც ქვეყნის მთლიანი შემოსავლების 3/4-ს შეადგენს.

სახელმწიფო ბიუჯეტში პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადები თითქმის თანაბარი ოდენობით ამოიღება. პირდაპირ გადასახადებს შორის ძირითადია მოსახლეობის საშემოსავლო გადასახადი, რომელიც მთელი შემოსავლების 1/3-ს უზრუნველყოფს.

საშემოსავლო გადასახადი შედუღარული სისტემის (თითოეულ გადასახადს გარკვეული შედუღა შეესაბამება) გამოყენებით ამოიღება:

- უძრავი ქონებიდან შემოსავალს (შედუღა A);
- სახელმწიფო ობლიგაციებიდან შემოსავალს (შედუღა C);
- სამეწარმეო საქმიანობიდან შემოსავალს (შედუღა D);
- დაქირავებული შრომიდან შემოსავალს (შედუღა E);

- ფასიანი ქაღალდებიდან შემოსავალსა და სოციალურ შენატანებს (შედულა F).

ყველაზე მნიშვნელოვანია შედულა E. ამ შემთხვევაში დამქირაველები საგადასახადო აგენტის როლში გვევლინებიან. გადასახადი მომუშავეებიდან კვირაში ერთჯერ, მოსამსახურეებისგან კი თვეში ერთჯერ ამოიღება.

საშემოსავლო გადასახადზე დადგენილია დაუბეგრავი მინიმუმი, რომლის ინდექსაციაც წარმოებს ინფლაციის შესაბამისად. შეღავათები ვრცელდება სოციალურ შენატანებზე (მარტოხელა დედების დახმარებაზე, ინვალიდებზე, პენსიონერებზე და სხვ.). გარდა ამისა, დასაბეგრი ბაზიდან გამოიქვითება ინგლისის მრეწველობის დარგში ჩადებული აქციები. მოქმედებს დაბეგვრის პროგრესული განაკვეთები 20%; 24% და 40%.

კორპორაციათა მოგების გადასახადით (სახელმწიფო ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებს 14%-ს შეადგენს) იბეგრება წმინდა მოგება, რომელიც გაიანგარიშება მთლიანი მოგებიდან შეღავათების გამოკლებით, მისი განაკვეთი 33%-ით განისაზღვრება, თუმცა მცირე საწარმოები მხოლოდ 24%-ით იბეგრება. განსაკუთრებულ შემთხვევებში კომპანიებს დაჩქარებული ამორტიზაციის გამოყენების საშუალება ეძლევათ, რომელმაც შეიძლება 100%-საც მიაღწიოს (თუ საწარმოები სამეცნიერო-კვლევით საქმიანობაში განათავსებენ საშუალებებს).

ის კომპანიები, რომლებიც ჩრდილოეთ ზღვაში ნავთობსა და გაზს მოიპოვებენ, მოგების გადასახადის გარდა, ნავთობისა და გაზის მოპოვების გადასახადით იბეგრება, რომლის განაკვეთი მიღებული შემოსავლების 50%-ს შეადგენს.

პირდაპირ გადასახადებს ასევე მიეკუთვნება კაპიტალის ნამატზე გადასახადი, რომლითაც გარკვეული სახის კაპიტალური აქტივების რეალიზაცია იბეგრება, მემკვიდ-

რეობისა და ნაჩუქრობის გადასახადი და საღერბო მოსაკრებელი.

დღე, აქციზი და საბაჟო გადასახადი სახელმწიფო ბიუჯეტში მეორე ადგილს იკავებენ და მთელი საგადასახადო შემოსავლების 44%-ს აღწევს.

დღე-ს დასაბეგრ ბაზას წარმოადგენს ღირებულება, რომელიც წარმოებისა და რეალიზაციის ყველა ეტაპზე ემატება საქონელსა და მომსახურების ღირებულებას. მოქმედებს სამი განაკვეთი: 0%; 8% და 17.5%. ძირითადი განაკვეთი 17.5%-ია, რომელიც ამოიღება საქონლისა და მომსახურების ფართო წრიდან, დაბალი (8%-იანი) განაკვეთი დაწესებულია ენერგომატარებლებზე. 0%-იანი განაკვეთით კი იბეგრება ბავშვის კვების პროდუქტები, ტანსაცმელი, მედიკამენტები, ექსპორტი.

აქციზი წესდება სიგარეტზე, სპირტიან სასმელებზე, ლუდსა და სხვა საქონელზე. საბაჟო გადასახადი ევროპის ეკონომიკურ კავშირში გაწვევრიანებასთან დაკავშირებით გაუქმებული იქნა 1978 წელს.

სოციალური დაზღვევის ფონდში შენატანები სახელმწიფოებრივი გადასახადების შემდეგ მეორე ადგილს იკავებს და იგი სახელმწიფო შემოსავლების 17%-ს უზრუნველყოფს. იგი მიზნობრივ გადასახადს წარმოადგენს და ეროვნულ სადაზღვევო ფონდში შეიტანება. მოსახლეობის შენატანები შემოსავლის სახეების და სიდიდის მიხედვით განისაზღვრება. დაქირავებულები 2-დან 10%-მდე იბეგრებიან.

ადგილობრივი ორგანოები აგრეთვე ფიზიკური და იურიდიული პირებიდან უძრავი ქონების-მიწის, მშენებლობის, გადასახადის ამოღებას უზრუნველყოფენ.

XIII.3. საერთაშორისო თანამშრომლობა საგადასახადო დანახარჯების სფეროში

წარმოების ინტერნაციონალიზაციამ და მსოფლიო სამეურნეო კავშირების გლობალიზაციამ, კაპიტალისა და სამუშაო ძალის მიგრაციამ სხვადასხვა ქვეყნებს შორის საგადასახადო ურთიერთობების დარეგულირების აუცილებლობა წარმოშვა. საერთაშორისო თანამშრომლობა საგადასახადო სფეროში საერთაშორისო სამეურნეო ურთიერთობების მნიშვნელოვანი ასპექტია. ყოველი ქვეყანა მოწოდებულია საკუთარ ტერიტორიაზე უცხოელებთან – იურიდიულ და ფიზიკურ პირებთან მიმართებაში დაიცვას როგორც თავისი, ისე მისი იმ მოქალაქეებისა და კომპანიების ინტერესები, რომლებიც საზღვარგარეთ დებულობენ შემოსავლებს.

საერთაშორისო საგადასახადო თანამშრომლობის ძირითადი მიზნებია:

1. ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილება;
2. სახელმწიფო კონტროლი გადასახადის გადახდისგან თავის არიდებაზე;
3. უცხოური ინვესტიციების მოზიდვა არარეზიდენტების შემოსავლების არადისკრიმინაციული დაბეგვრის მეშვეობით.

აღნიშნული მიზნების განსახორციელებლად გამოიყენება ისეთი მეთოდები, როგორიცაა: საერთაშორისო სამართლის სფეროში საგადასახადო საკითხების ჩართვა, ორმხრივი საერთაშორისო საგადასახადო ხელშეკრულებების მიღება და შეთანხმებების მიღწევა, ფისკალური პოლიტიკის ჰარმონიზაცია და ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობების უნიფიცირება საერთაშორისო ეკონომიკური კავშირების ჩარჩოებში.

საგადასახადო სფეროში საერთაშორისო თანამშრომლობას პირველი მსოფლიო ომის შემდეგ ჩაეყარა საფუძველი. 1920 წელს ბრიუსელში გამართულ საერთაშორისო საფინანსო კონფერენციაზე პირველად დაისვა საკითხი საერთაშორისო საგადასახადო შეთანხმების სტანდარტიზაციის აუცილებლობაზე. ერთა ლიგის საფინანსო კომიტეტი 1945 წლამდე ფუნქციონირებდა, რომელმაც მოამზადა რამდენიმე ტიპური კონვენცია (შეთანხმება), მათ შორის შემოსავალზე და კაპიტალზე გადასახადების ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ. 1954 წლიდან საერთაშორისო საგადასახადო თანამშრომლობის ორგანიზაციის ცენტრად გადაიქცა ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაცია, რომელიც 1961 წლის სექტემბრამდე მოქმედებდა. ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის საგადასახადო კომიტეტმა შეიმუშავა ე.წ. ტიპური კონვენცია – შემოსავლებსა და კაპიტალზე ორმაგი საგადასახადო დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ (1963 წელს) და ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის კონვენცია (1977 წელს), რომლებიც საფუძვლად დაედო გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის (გაერო) ტიპურ კონვენციას. ეს უკანასკნელი საგადასახადო დაბეგვრის საკითხებზე გაეროს სამთავრობათაშორისო საბჭოს შექმნასთან (1980 წელს) ერთად დამტკიცებულ იქნა გაეროს სარეკომენდაციო დოკუმენტად.

საგადასახადო დაბეგვრის საკითხების რეგლამენტირება ცალკეულ ქვეყნებში ხორციელდება ეროვნული კანონმდებლობის ნორმებით. ამავე დროს, სახელმიწვოთა ურთიერთინტერესების რეგულირება წარმოებს საერთაშორისო საგადასახადო სამართლის ნორმებითაც.

სხვადასხვა ქვეყნის საგადასახადო სისტემები ერთმანეთისგან განსხვავდება გადასახადების სფეროში ეროვნული ან საერთაშორისო ნორმების პრიორიტეტულობის მიხედვით. მაგალითად, საქართველოსა და რუსეთის ფედერაციულ რესპუბლიკაში საერთაშორისო შეთანხმების ნორმებს დიდი ძალა გააჩნია, აშშ-სა და გერმანიის ფედერაციულ რესპუბლიკაში კი კანონმდებლობით უპირატესობა ეროვნულ ნორმებს ენიჭება.

საერთაშორისო საგადასახადო კანონმდებლობა ითვალისწინებს სხვადასხვა ტიპის საერთაშორისო შეთანხმებებისა და ხელშეკრულებების დადებას. კერძოდ:

1. საერთო ხასიათის საერთაშორისო შეთანხმებას, რომელიც კონკრეტულ საგადასახადო შეთანხმებაში გამოსაყენებელ საგადასახადო დაბეგვრის საყოველთაო პრინციპებს მოიცავს;

2. ორმხრივი და მრავალმხრივი ხასიათის საგადასახადო შეთანხმებას, რომელშიც შედის:

- საერთო საგადასახადო შეთანხმება (კონვენცია), რომელიც მთლიანად ეძღვნება საგადასახადო სფეროში ურთიერთობებს;
- საგადასახადო შეთანხმების შეზღუდვა (შემოფარგვლა), რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება კონკრეტული სახის გადასახადები, გადასახადის გადამხდელები, გადახდის პირობები და სხვ.;
- საგადასახადო დაბეგვრის საკითხებში ადმინისტრაციული დახმარების აღმოჩენაზე შეთანხმება.

3. ხელშეკრულებები, რომლებიც სხვა საკითხებთან ერთად შეეხება გადასახადებსაც. მაგალითად, სავაჭრო ხელშეკრულებები, რომელიც ითვალისწინებს საქონლისა და მომსახურებისთვის განსაკუთრებულ საგადასახადო რეჟიმებს;

4. სპეციფიკური შეთანხმებები, რომლებიც შეეხება საერთაშორისო ორგანიზაციებს და ითვალისწინებს მათ გათავისუფლებას გადასახადის გადახდისგან იმ ქვეყნის მიერ, რომელშიც იმყოფებიან.

ამჟამად სახელმწიფოთა უმრავლესობაში საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის პრობლემა მეტად აქტუალურია. ორმაგი დაბეგვრა გულისხმობს ორ ან მეტ ქვეყანაში ერთი და იგივე შემოსავლის, ან ერთი და იმავე პერიოდში ობიექტის იდენტური გადასახადით დაბეგვრას. ზემოთ აღნიშნული ანელებს საქმიან აქტიუობას, აფერხებს ქვეყნებს შორის კაპიტალის გადადინებას და იწვევს საქონელსა და მომსახურებაზე ფასების აწევას.

საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან ასაცილებლად გამოიყენება როგორც ერთმხრივი, ისე მრავალმხრივი ღონისძიებები. ერთმხრივი ღონისძიება ეფუძნება შიდა (ეროვნულ) კანონმდებლობას. იგი მოიცავს ე.წ. „საგადასახადო ჩათვლასა (კრედიტი) და ფასდაკლებას. საგადასახადო კრედიტის დროს სახელმწიფო გადასახადს იღებს ფიზიკური და იურიდიული პირების მთლიანი შემოსავლებიდან, რომელშიც გათვალისწინებულია სხვა ქვეყანაში მიღებული შემოსავალი; შემდეგ მთლიან საგადასახადო თანხას აკლდება გადასახადი, რომელიც სხვა ქვეყანაში იქნა გადახდილი. საგადასახადო ფასდაკლება გულისხმობს რეზიდენტის დასაბეგრი ბაზის შემცირებას იმ გადასახადის თანხით, რომელიც გადახდილია სხვა ქვეყანაში.

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების საერთაშორისო შეთანხმების არსი იმაში მდგომარეობს, რომ შეთანხმებული სახელმწიფოთაგან ერთ-ერთმა განსაზღვრულ პირობებში თვალის ადევნოს საგადასახადო დაბეგვრის ობიექტს, თუ როგორ ხდება მისი დაბეგვრა სხვა ქვეყანაში.

ამგვარი შეთანხმებები და წესები, ჩვეულებრივ ეფუძნება სტანდარტულ მოდელებს, რომლებსაც ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციისა და გაეროს ტიპური კონვენციები შეიმუშავებენ.

ტიპური კონვენცია თავისი არსით შეიძლება არ ემთხვეოდეს ეროვნულ საგადასახადო კანონმდებლობებს ან ორმაგი დაბეგერის შესახებ შეთანხმებებს, რამდენადაც ტიპური კონვენცია სარეკომენდაციო ხასიათს ატარებს. მაგრამ, როგორც წესი, ქვეყნების უმრავლესობა მხარს უჭერს ტიპურ მოდელს, რამაც განაპირობა ძირითადი ცნებების ერთგვაროვანი განმარტებების შემოღება და ერთიანი ტერმინოლოგიის შექმნა საერთაშორისო დაბეგერის სფეროში.

სტანდარტული მოდელები, ორმაგი დაბეგერის თავიდან აცილების მიზნით, შეთანხმებულ სახელმწიფოებს საშუალებას აძლევს გამოიყენონ განაწილების მეთოდი (გათავისუფლების პრინციპი) ან საგადასახადო ჩათვლების მეთოდი. განაწილების მეთოდი ითვალისწინებს ქვეყნების შეთანხმებას ერთმანეთს შორის სხვადასხვა სახის შემოსავლების გადანაწილების შესახებ, მათ საგადასახადო იურისდიქციაში მოქცევის გზით. ე.ი. სახელმწიფო არ ფლობს საგადასახადო შემოსავლებს, რომლებიც შეთანხმების საფუძველზე მეორე ქვეყანას ეკუთვნის. მეორე მეთოდი, როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, გამოიყენება ეროვნული საკანონმდებლო აქტების შესაბამისად.

გადამხდელის საგადასახადო სტატუსის განსაზღვრისთვის საერთაშორისო პრაქტიკაში გამოიყენება ცნებები ერთ ქვეყანაში მუდმივად მყოფი პირი და მუდმივი წარმომადგენლობა. პირველი ცნება ფაქტიურად ემთხვევა საგადასახადო რეზიდენტის ცნებას და აღნიშნავს ნებისმიერ პიროვნებას, რომელიც კანონის მიხედ-

ვით, მოცემული ქვეყნის გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონეა მუდმივი საცხოვრებელი ადგილის შესაბამისად, მოქალაქეობას, იურიდიული პირის რეგისტრაციის ადგილის მიხედვით და სხვ. მუდმივი წარმომადგენლობა როგორც წესი, აღნიშნავს საქმიანობის ფიქსირებულ ადგილს (განყოფილება, ოფისი, კანტორა, სახელოსნო, ფაბრიკა, საწარმო და სხვ.), რომლითაც ხორციელდება იურიდიული პირის კომერციული საქმიანობა სხვა ქვეყანაში. ამიტომაც მოცემულ ქვეყანაში მხოლოდ იმ იურიდიული პირების შემოსავლები ექვემდებარება დაბეგვრას, რომლებსაც ამ ქვეყანაში თავიანთი მუდმივი წარმომადგენლობები გააჩნიათ. წინააღმდეგ შემთხვევაში, საერთაშორისო შეთანხმების თანახმად, მოცემულ ქვეყანაში მიღებული შემოსავლები ამ ქვეყანაში დაბეგვრას არ დაექვემდებარება.

საქართველოს საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლამ და საერთაშორისო ეკონომიკურ არენაში თანასწორუფლებიანი მონაწილის სტატუსით შესვლის სურვილმა განაპირობა წინა პლანზე წამოწეულიყო ორმაგი დაბეგვრის პრობლემა. რადგანაც ეს უკანასკნელი საქართველოს იმ ორგანიზაციებს უქმნის სიძნელეებს, რომლებიც საზღვარგარეთ ეწევიან საქმიანობას, გააჩნიათ საკუთრებან იღებენ შემოსავლებს.

საქართველოს ფიზიკური და იურიდიული პირების ორმაგი დაბეგვრის პრობლემა წარმოიქმნება მაშინ, როცა:

1. საქართველოს რეზიდენტს ორ ან მეტ ქვეყანაში გააჩნია შემოსავლის წყაროები;
2. საქართველოს რეზიდენტის ერთი და იგივე შემოსავალი იბეგრება ორჯერ: ერთი საქართველოში – რეზიდენტობიდან გამომდინარე; სხვა ქვეყანაში – მოცემული შემოსავლის მიღების წყაროდან გამომდინარე, მისი ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისად;

3. საქართველოში და სხვა ქვეყნებში, გადამხდელის დასაბეგრი ბაზიდან ხარჯების გამოქვეითვის განსხვავებული წესები და ნორმები მოქმედებს, აგრეთვე სხვა დანარჩენ შემთხვევებშიც.

ორმაგი დაბეგრის აცილების მიზნით საქართველომ ბევრ ქვეყანასთან დადო შეთანხმება. სხვა ქვეყნების მსგავსად ეს შეთანხმება აგებულია ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის საგადასახადო კონვენციის ტიპური მოდელის შესაბამისად და ექვემდებარება განსაზღვრული წესების დაცვას.

კერძოდ, მიღწეულია შეთანხმებები კონკრეტული შემოსავლების დაბეგრის შესახებ, დადგენილია ორმაგი დაბეგრის აცილების მეთოდები; განსაზღვრულია პარტნიორ ქვეყნებში დასაბეგრ ბაზებს შორის განსხვავებები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, მოქმედებს საქართველოს საერთაშორისო შეთანხმების პრიორიტეტები, რომლებიც უშუალოდ საგადასახადო დაბეგვრას ეხება და რატიფიცირებულია დადგენილების შესაბამისად წესებით, ნორმებით და საგადასახადო კოდექსთან შესაბამისობაში მყოფი ნორმატიული სამართლებრივი აქტებით.

საერთაშორისო ორმაგი დაბეგრის აცილებისთვის საქართველოში, როგორც წესი, გამოყენებულია საგადასახადო ჩათვლის მეთოდი. ამასთან, საგადასახადო ჩათვლების ჯამმა არ უნდა გადააჭარბოს მოცემულ ობიექტზე გადასახადების მოცულობას, რომელიც გათვალისწინებულია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით.

თითოეულ სახელმწიფოს თავის ეროვნული კანონმდებლობის შესაბამისად შეუძლია დაბეგროს მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე პირები და თავისი მოქალაქეები.

შეთანხმებაში მონაწილე ერთი ქვეყნის მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე იურიდიული პირის მოგება სხვა სახელმწიფოში შეიძლება დაიბეგროს მხოლოდ იმ ნაწილში, რომელიც აღნიშნული პირის ამ სხვა სახელმწიფოში მუდმივ წარმომადგენლობასთან დაკავშირებულ ქონებას ან საქმიანობას შეეხება. მუდმივი წარმომადგენლობის მოგების განსაზღვრისას დასაშვებია მმართველობითი და საერთო-ადმინისტრაციული ხარჯების, კვლევების ან განვითარების დანახარჯების, გადახდილი პროცენტებისა და სხვ. გადანაწილება შეთანხმებაში მონაწილე ერთი ქვეყნის მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე იურიდიულ პირსა და სხვა ქვეყნის მუდმივ წარმომადგენლობას შორის.

კომპანიის (რომელიც გვევლინება მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე პირად ერთ სახელმწიფოში) მიერ იმ პირისთვის გადახდილი დივიდენდები, რომლის მუდმივი ადგილსამყოფელი სხვა ქვეყანაშია, გადასახადით ამ სხვა ქვეყანაში უნდა დაიბეგროს. თუმცა, ასეთი დივიდენდები მოცემული ქვეყნის კანონმდებლობის შესაბამისად შეიძლება დაიბეგროს, მაგრამ გადასახადი არ უნდა აღემატებოდეს დივიდენდის მთელი თანხის 5 პროცენტს. თუ მიმღები კომპანია ფლობს ხმების მქონე აქციათა არანაკლებ 10 პროცენტს, დივიდენდი გადაიხდება.

ერთ ქვეყანაში მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე ფიზიკური პირის შემოსავლები ექვემდებარება დაბეგვრას სხვა ქვეყნის სასარგებლოდ, თუ მას:

- გააჩნია უძრავი ქონება ამ სხვა ქვეყნის ტერიტორიაზე;
- იღებს შემოსავალს პირადი მომსახურებიდან (დამოუკიდებელი სამეცნიერო, ლიტერატურული, სამსახიობო, საგანმანათლებლო და პედაგოგიური საქმიანობიდან), რომელიც ატარებს რეგულარულ

ხასიათს, ან ეს პიროვნება სხვა ქვეყნის ტერიტორიაზე იმყოფება წელიწადში 183 კალენდარული დღის განმავლობაში;

- მოცემულ სახელმწიფოში 183 კალენდარულ დღეზე მეტი ხნის განმავლობაში მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე პირი ან მუდმივი წარმომადგენლობა დაქირავებით მუშაობისთვის აძლევს შემოსავალს, გასამრჯელოზე დანახარჯებს თავის თავზე იღებს დამქირავებელი;
- უხდიან პონორარს დირექტორთა საბჭოს წევრობისთვის ან კომპანიის ანალოგიური ორგანოდან და თუ იგი გვევლინება ამ სხვა ქვეყანაში მუდმივი ადგილსამყოფელის მქონე პირად.

აღსანიშნავია ის, რომ საერთაშორისო საგადასახადო თანამშრომლობის განვითარება ევროკავშირის საქმიანობის ფარგლებში წარმოებს (თავდაპირველად - „საერთო ბაზარი“, ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობა). რომის ხელშეკრულება (რომელიც დაიდო 1957 წელს) „საერთო ბაზრის“ შექმნის შესახებ წევრი – ქვეყნების საგადასახადო კანონმდებლობის თანდათანობით უნიფიცირებას ითვალისწინებდა. ორმაგი დაბეგვრის საკითხის გადასაჭრელად საჭირო გახდა საგადასახადო პოლიტიკის პარამეტრების შემცირება, რომელიც არაპირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის უნიფიცირებულ მექანიზმების შემოღებას, პირდაპირი გადასახადების დასაბეგრი ბაზისა და განაკვეთების ჰარმონიზაციას გულისხმობდა. არაპირდაპირი გადასახადების ჰარმონიზაციის პროცესი ჯერ კიდევ 1967 წლიდან დაიწყო, როცა ევროპის ეკონომიკური კავშირის საზოგადოებრივმა საბჭომ ყველა მონაწილე ქვეყანას უბრძანა თავიანთ ეროვნულ საგადასახადო სისტემაში ბრუნვის გადასახადი დღგ-თი შეეცვალა. ყველა წევრ სახელმწიფოში 1973 წლიდან შემოღებულ იქნა დღგ.

ამასთან, თანდათანობით წარმოებდა ამ გადასახადის ძირითადი ელემენტების (დასაბეგრი ბაზა, განაკვეთები, შეღავათები) უნიფიცირება. ეტაპობრივად განხორციელდა აგრეთვე აქციზის უნიფიცირებაც; ზოგიერთი აქციზი (ჩაიზე, შაქარზე, მარილზე და სხვ.) შეიცვალა ერთიანი განაკვეთით.

რეკომენდებული სასწავლო ლიტერატურის სია

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (ოფიციალური ტექსტი), თბ., 2007.
2. საბაუო კოდექსი (ოფიციალური ტექსტი), თბ., 2006.
3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები, პროფ. მიხეილ ჯიბუტის რედაქტორობით, თბ., 2005.
4. ბასარია გ., ბასარია რ., გადასახადი: სიკეთე თუ უკეთურება? თბ., 2003.
5. ბახტაძე ლ., გარდამავალი ხანის ეკონომიკა, სახელმძღვანელო, თბ., 2006.
6. ბალცეროვიჩი ლ., სახელმწიფო გარდამავალ პერიოდში, თბ., 2002.
7. გადელია დ., ფინანსური მენეჯმენტი, თბ., 2006.
8. გადელია დ., კორპორაციათა ფინანსები, თბ., 2006.
9. გამსახურდია გ., ფინანსების როლი საქართველოს გარდამავალ პერიოდში, თბ., 1997.
10. კაკულია რ., ფინანსების თეორია, თბ., 2004.
11. კოფზანაძე ირ., საქართველოს კომერციული ბანკების ფუნქციონირების პრობლემები თანამედროვე ეტაპზე, თბ., თსუ, 2001.
12. ლამბი ს., ჯონს კ., კაპიტალდაბანდების პოლიტიკა და ფინანსური გადაწყვეტილებანი, თბ., 2002.
13. მესხია ი., ბასარია რ., საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები., თბ., 2001.
14. მესხია ი., ნიკოლეიშვილი თ., გადასახადები და დაბეგერა., თბ., 2002.
15. პაპავა ვლ., საგადასახადო ფედერალიზმი: თანხმობა თუ სეპარატიზმი? თბ., 2000.
16. პაპავა ვლ. პოსტკომუნისტური კაპიტალიზმის პოლიტიკური ეკონომია და საქართველოს ეკონომიკა, თბ., 2002.
17. როგავა ზ., საგადასახადო სამართლის საფუძვლები., თბ., 2000.

18. სვანაძე ს., გადასახადების ისტორია, ქუთაისი, 2000.
19. საგადასახადო განმარტებითი ლექსიკონი, შემდგენლები გ. ურიდია, თ. დვალი, თბ., 1997.
20. ფრიდმენი მ., კაპიტალიზმი და თავისუფლება, თბ., 2002.
21. ჩანტლაძე გ., ფინანსური მეცნიერების საფუძვლები, თბ., 1995.
22. ჩანტლაძე გ., ფინანსების თეორია, თბ., 1986.
23. ჩიკვილაძე მ., საქართველოს საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება და მისი სრულყოფის მიმართულებანი საბაზრო მეურნეობის პირობებში, თბ., 1999.
24. Боди З., Мертон Р., Финансы, пер. с англ., М., 2003.
25. Байе М., Управленческая экономика и стратегия бизнеса, пер. с англ., М., 1999.
26. Брейли Р., Майерс С., Принципы корпоративных финансов, пер. с англ., М. 1997.
27. Бригхэм Ю., Эрхардт С., Финансовый менеджмент, пер. с англ., М., 2005.
28. Ламперт Х., Социальная рыночная экономика: Германский путь, М., 1993.
29. Ли Ч. Ф., Финнерти Д. И. Финансы Корпораций: теория, методы и практика, пер. с англ., М., 2001.
30. Налоги и налогообложение, авт. кол. под редакцией Г. Б. Поляка и А. Н. Романова, М., 2003.
31. Налогово – бюджетная политика в странах с экономикой переходного периода, под редак. Вито Танзи, МВФ, Вашингтон, 1993.
32. Салливан А., Экономика города, пер. с англ., М., 2002.
33. Сломан Д., Основы экономики, пер. с англ., М., 2004.
34. Стиглиц Дж. Экономика государственного сектора, пер. с англ., М., 1997.
35. Стиглиц Дж., Аткинсон Э., Лекции по экономической теории государственного сектора, М., 1995.
36. Харрис Дж., Международные финансы, М., 1996.

სარჩევი

წინასიტყვაობა.....	5
თავი I. გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი.....	12
I.1. გადასახადების არსი.....	12
I.2. გადასახადები, როგორც ეკონომიკური და ფინანსური კატეგორია, გადასახადების წყაროები, გადასახადების როლი მოლიანი შიდა პროდუქტისა და ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებაში.....	24
I.3. გადასახადების ფუნქციები.....	31
I.4. გადასახადების წარმოშობისა და განვითარების მოკლე ისტორიული მიმოხილვა.....	40
თავი II. საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა.....	51
II.1. საგადასახადო სისტემის არსი და შემადგენლობა, გადასახადების კლასიფიკაცია.....	51
II.2. საგადასახადო სისტემის პრინციპები.....	67
II.3. საგადასახადო პოლიტიკა.....	75
II.4. საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო სისტემის შეფასების კრიტერიუმები.....	79
II.5. საგადასახადო სისტემა: ეროვნული ეკონომიკის რეგულირებისა და სოციალური პროგრამების უზრუნველყოფის მექანიზმი.....	92
თავი III. საქართველოს საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო პოლიტიკა, მათი როლი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებაში.....	106
III.1. საგადასახადო სისტემისა და პოლიტიკის შემუშავება და მათი განხორციელების მიმდინარეობის ანალიზი საგადასახადო საქმიანობის მასშტაბების შეფასებით.....	106
III.2. საგადასახადო სისტემა და საგადასახადო ურთიერთობები და ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარება.....	110
III.3. გადასახადები და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლები.....	126
თავი IV. საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფა.....	146
IV.1. საქართველოს ეკონომიკური რეგულირების ფინანსური ასპექტები.....	146
IV.2. საგადასახადო სისტემის სრულყოფის აქტუალური საკითხები.....	159

თავი V. საგადასახადო სისტემის მართვის ორგანიზაცია.	171
V.1. საგადასახადო დაბეგერის მართვის არსი და ამოცანები.....	171
V.2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის ორგანიზაციული სტრუქტურა და ფუნქციები.....	187
V.3. საგადასახადო დაგეგმვა.....	212
V.4. საგადასახადო ტვირთის განაწილების ოპტიმიზაცია.....	223
თავი VI. გადასახადის გადახდის ვალდებულებათა შესრულების საერთო წესები.	234
VI.1. საგადასახადო ურთიერთობათა სუბიექტების უფლება-მოვალეობანი.....	234
VI.2. საგადასახადო ვალდებულების შესრულების წესი.....	239
VI.3. საგადასახადო ვალდებულებათა შესრულების უზრუნველყოფის ღონისძიებები.....	251
VI.4. საგადასახადო ანგარიშგება. საგადასახადო დეკლარაცია.....	260
თავი VII. საგადასახადო კონტროლი. საგადასახადო სამართალდარღვევა და პასუხისმგებლობა. საგადასახადო დავა.	264
VII.1. საგადასახადო კონტროლი.....	264
VII.2. საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის პასუხისმგებლობის ზოგადი დებულებები.....	278
VII.3. საგადასახადო დავა და მისი განხილვის წესი.....	287
თავი VIII. საშემოსავლო გადასახადი და მოგების გადასახადი.	296
VIII.1. საშემოსავლო გადასახადი: გადასახადის გადამხდელი და დაბეგერის ობიექტი.....	296
VIII.2. მოგების გადასახადის თავისებურებები.....	304
VIII.3. მოგების გადასახადი: გადასახადის გადამხდელი, დაბეგერის ობიექტი.....	307
VIII.4. ერთობლივი შემოსავლები.....	310
VIII.5. მოგების გადასახადი განვითარებული ეკონომიკის ქვეყნებში.....	318
თავი IX. დამატებული ღირებულების გადასახადი.	323
IX.1. დამატებული ღირებულების გადასახადის არსი.....	323
IX.2. გადასახადის გადამხდელი, რეგისტრაცია და დაბეგერის ობიექტი.....	329

IX.3. დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოან- გარიშებისა და გადახდის წესი.....	340
თავი X. აქციზი.....	345
X.1. აქციზით დაბეგერის არსი, დაბეგერის ობიექტი და დასაბეგრი ოპერაციები.....	345
თავი XI. საბაჟო გადასახადი.....	362
XI.1. საბაჟო გადასახადის ცნება, საბაჟო გადასახადით დაბეგერის ობიექტი, გადასახადის სახეები, გადასახ- ადის განაკვეთები.....	362
თავი XII. ქონების გადასახადი.....	379
XII.1. ქონების გადასახადის არსი, ქონების გადასახადის გადამხდელი და დაბეგერის ობიექტი.....	379
თავი XIII. განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტე- მები.....	397
XIII.1. განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემე- ბის თავისებურებანი.....	397
XIII.2. საგადასახადო სისტემები უცხოეთის განვითარებულ ქვეყნებში.....	406
XIII.3. საერთაშორისო თანამშრომლობა საგადასახადო და- ბეგერის სფეროში.....	428
რეკომენდებული სასწავლო ლიტერატურის სია.....	438

**LELA BAKHTADZE, REVAZ KAKULIA,
MIKHAIL CHIKVILADZE**

ABILITY-TO-PAY TAXATION

Tbilisi, 2007

გამომცემლობის რედაქტორი
სამხატვრო რედაქტორი
ტექნიკური რედაქტორი
კორექტორი

გ.დევდარიანი
ნ.რუხაძე
თ.დალაქიშვილი
ე.ღარიშვილი

გადაეცა წარმოებას 15.VI.2007, ხელმოწერილია დასაბუჯდად
23.VII. 2007, სააღრიცხვო-საგამომცემლო თაბახი 27.75.
შეკვეთა № 14. ტირაჟი 500.

ფასი სახელშეკრულებო