

*მალხაზ სულაშვილი, სტუ-ს საინფორმაციო
ტექნოლოგიების აკადემიური დოქტორი
სალომე ჯაფარიძე, სტუ-ს დოქტორანტი
ბელა ხოტენაშვილი, სტუ-ს დოქტორანტი*

რეზიუმე

საზღვარგარეთის განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემები ბიუჯეტის შევსების ფისკალური ფუნქციის გარდა წარმატებით ახორციელებენ ეკონომიკური და სოციალური განვითარებისა და საგარეო ეკონომიკური ურთიერთობების მარეგულირებელ ფუნქციებს. საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემებში წამყვანი როლი საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს გააჩნიათ, თუმცა ადგილობრივი გადასახადების როლი და მნიშვნელობა სხვადასხვა ქვეყნებში აშკარად განსხვავებულია. საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს, როგორც წესი, მიეკუთვნებიან პირდაპირი გადასახადები, რომელთა შორის განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია საშემოსავლო გადასახადი და გადასახადი კორპორაციათა შემოსავლებიდან.

გერმანიის საგადასახადო სამართალი მსოფლიოში ერთ-ერთი ურთულესი დოკუმენტია. იგი საკმაოდ შესწორებებით, განსაკუთრებული ინსტრუქციებით, გამონაკლისებით. არსებობს საგადასახადო შეღავათები, მაგალითად გაუთვალისწინებელი ხარჯებისათვის, სპეციალური წესები კერძო მენარმეებისათვის — ექიმებისათვის, ადვოკატებისათვის, მთარგმნელებისათვის, ჟურნალისტებისათვის, მხატვრებისათვის. საგადასახადო შეღავათებით სარგებლობენ სკოლის მოსწავლეები, სტუდენტები, ინვალიდები, დროებით დასაქმებული პირები.

საკვანძო სიტყვები: საგადასახადო სისტემა, გადასახადის გადამხდელი, გადასახადები და დაბეგვრის მექანიზმები, დაბეგვრის ობიექტი.

Резюме

Налоговые системы развитых иностранных государств, кроме фискальной функции пополнения бюджета, успешно осуществляют функцию регулятора внешних экономических отношений, а также экономического и социального развития. Ведущую роль в налоговых системах развитых иностранных государств несут государственные налоги. Однако важность местных налогов в разных странах мира разная. К государственным налогам как правило, относят прямые налоги, как например прибыльный налог и налог с прибыли корпораций.

Налоговое право Германии является одним из сложнейших документов в мире, который полон

инструкциями, исключениями, налоговыми льготами и так далее. Например в документе прописаны инструкции для непривиденных расходов для индивидуальных предпринимателей — врачей, адвокатов, переводчиков, журналистов, художников. Налоговыми льготами пользуются ученики школ, студенты, инвалиды и лица имеющие временную работу.

Ключевые слова: налоговая система, налогоплательщик, налоги и механизм уплаты налогов, объект налогообложения.

ძირითადი ნაწილი

საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების შესწავლა საშუალებას გვაძლევს გავერკვეთ საგადასახადო მექანიზმების განვითარებისა და ფუნქციონირების კანონზომიერებაში, ასევე გავითვალისწინოთ ჩამოყალიბებული საბაზრო ეკონომიკის მქონე სახელმწიფოებში არსებული გადასახადებით დაბეგვრის გამოცდილება.

საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები ყალიბდებოდნენ სხვადასხვა ეკონომიკური, პოლიტიკური და სოციალური პირობების ზემოქმედებით. გადასახადების სახეებით, მათი სტრუქტურით, აკრეფის საშუალებებით, განაკვეთებით, ხელისუფლების სხვადასხვა დონის ფისკალური უფლებამოსილებით, საგადასახადო ბაზით, გადასახადების მოქმედების სფეროთი, საგადასახადო შეღავათებით საგადასახადო სისტემები არსებითად განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან.

დასავლეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების ორგანიზაციის მნიშვნელოვან პრინციპს წარმოადგენს ცენტრალური ბიუჯეტისა და სხვა დონის ბიუჯეტების შემოსავლების მკვეთრი გამიჯვნა, რომელიც შეესაბამება ქვეყნის სახელმწიფო-პოლიტიკური მოწყობის ფორმას. უნიტარულ სახელმწიფოებში (დიდი ბრიტანეთი, საფრანგეთი, იტალია) არსებობს ბიუჯეტების ორი დონე: ცენტრალური და ადგილობრივი, რომლებსაც შეესაბამებიან საგადასახადო შემოსავლების ცალკეული სახეები. ფედერალურ სახელმწიფოებში (მაგ. გერმანია) ორგანიზებულია ბიუჯეტის სამი დონე და შესაბამისად საგადასახადო შენატანების სამი დონე — ფედერალური, რეგიონალური, ადგილობრივი.

თითქმის ყველა ქვეყანაში საგადასახადო სისტემის რეფორმის ძირითად მიმართულებად გვევლინება საშემოსავლო გადასახადისა და საწარმოთა მოგების გადასახადის სისტემების ლიბერალიზაცია. აღნიშნული განხორციელდა საგადასახადო ბაზის გაფართოებასთან

ერთად, საგადასახადო განაკვეთებისა და საგადასახადო შეღავათების შემცირების გზით.

გერმანიის საგადასახადო რეფორმის ძირითად მიმართულებას წარმოადგენდა საშემოსავლო გადასახადის საგადასახადო ტვირთის შემცირება მოსახლეობისათვის, განსაკუთრებულად კი იმ ოჯახებისათვის, რომლებსაც კმაყოფილება ჰქონდათ არასრულწლოვანი ბავშვები. 1986-88 წლებში გაიზარდა გადასახადით დაუზღვრავი მინიმუმი, შემცირდა საგადასახადო პროგრესია, გაფართოვდა დაბეგვრის პროპორცია, გაუქმდა მთელი რიგი საგადასახადო შეღავათები და სხვა. გერმანიის საგადასახადო რეფორმამ გარდაქმნა კორპორაციული გადასახადი შემდეგი პრინციპით: „სჯობს დაბალი განაკვეთები და ცოტა შეღავათები, ვიდრე მაღალი განაკვეთები და მრავალი შეღავათები“.

საგადასახადო რეჟიმების მიხედვით, მსოფლიო ქვეყნები შეიძლება დაიყოს სამი ტიპის სახელმწიფოებად. პირველ ჯგუფში ერთიანდება ეკონომიკურად მაღალგანვითარებული ქვეყნები, ისეთები როგორიცაა: გერმანიის ფედერაციული რესპუბლიკა, აშშ, იაპონია, საფრანგეთი, სადაც მოგების გადასახადის განაკვეთი შეიძლება შეადგენდეს 40-50%-ს. ასეთი ტიპის ქვეყნებში, როგორც წესი, მაღალია მოგების გადასახადი სააქციო საზოგადოებებისა და მსხვილი სამრეწველო კომპანიებისათვის.

მეორე ჯგუფს ეკუთვნის ის ქვეყნები, სადაც მაქსიმალურად გააღვილებულია კომპანიათა რეგისტრაცია და შესაძლო მინიმალურ ზღვარზეა დასული მოგების გადასახადი-ასეთ ქვეყნებს უწოდებენ „საგადასახადო სამოთხეს“. როგორც წესი, ეს ქვეყნებია პატარა, ჯუჯა სახელმწიფოები, ყოფილი კოლონიები და კუნძულები, როგორც ქვეყნები.

მესამე ჯგუფში გაერთიანებულია ისეთი იურისდიქციის ქვეყნები, სადაც, ერთის მხრივ, მაღალია საშემოსავლო გადასახადი და მკაცრი აუდიტორული რეგულაციებია, მაგრამ, მეორე მხრივ, მოქმედებს საგადასახადო შეღავათების სისტემა, რომელიც პირველ რიგში, ეხება პოლიტიკური სახის კომპანიებს, ფინანსურ და სავაჭრო კომპანიებს. ასეთი ტიპის ქვეყნებში დაბალია შეღავათების საფუძველზე ქვეყნიდან გასატანი დივიდენდის გადასახადი, საბანკო საპროცენტო მომსახურების გადასახადი, როაილტისა და ზოგიერთი ფინანსური ინსტრუმენტებით მიღებული შემოსავლის გადასახადი და სხვა.

ომის შემდგომი გერმანიის ეკონომიკური განვითარება დაკავშირებულია ცნობილი ეკონომისტისა და სახელმწიფო მოღვაწის, მეურნეობის ყოფილი მინისტრის, ხოლო შემდეგ გერმანიის კანცლერის პროფესორ ლუდვიგ ერჰარდის სახელთან. ლ. ერჰარდის დროიდან გერმანიაში დამკვიდრდა საგადასახადო სისტემის აგებულების მნიშვნელოვანი პრინციპები:

- გადასახადები უნდა იყოს შეძლებისდაგვარად მინიმალური;
- მინიმალური, ან უფრო ზუსტად რომ ვთქვათ, მინიმალურად საჭირო უნდა იყოს მათი აკრეფის ხარჯები;
- გადასახადები არ უნდა უქმნიდნენ წინააღმ-

დეგობას კონკურენციას;

- გადასახადები უნდა შეესაბამებოდნენ სტრუქტურულ პოლიტიკას;

- გადასახადები მიმართული უნდა იყოს შემოსავლების სამართლიან განაწილებაზე;

- საგადასახადო სისტემა უნდა გამოიყენებოდა ორმაგ დაბეგვრას;

- გადასახადი უნდა შეესაბამებოდეს სახელმწიფო მომსახურების მოცულობას, მათ შორის პიროვნების დაცვას და ყოველივე იმას, რაც მოქალაქეს შეუძლია მიიღოს სახელმწიფოსაგან.

გერმანიის ფედერაციული რესპუბლიკის ძირითად კანონში გადმოცემულია გერმანიის საგადასახადო სისტემის ძირითადი დებულებები. კონსტიტუციის თანახმად, ფედერაციის ბიუჯეტი ყალიბდება საბაჟო მოსაკრებლების, აქციზური მოსაკრებლების, სადაზღვევო მოსაკრებლების, კაპიტალის ბრუნვის გადასახადის, სავექსილო მოსაკრებელის ხარჯზე (ფედერალური გადასახადები).

ფედერალური მინების ბიუჯეტები ყალიბდება ქონების გადასახადის, მემკვიდრეობის გადასახადის, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადის, ლუდზე გადასახადის ხარჯზე (ფედერალური მინების გადასახადები).

შემოსავლების ერთობლივ წყაროს (როგორც ფედერაციისათვის, ასევე ფედერალური მინებისათვის) წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადი, გადასახადი კორპორაციების შემოსავლებიდან, დამატებული ღირებულების გადასახადი (ერთობლივი გადასახადები). მაგალითად, დღგ-ის შემოსავლების 56 პროცენტი ირიცხება ფედერაციის შემოსავალში, ხოლო დანარჩენი 44 პროცენტი – შესაბამისი ფედერალური მინების შემოსავალში.

ადგილობრივი მმართველობის ორგანოებს ეკუთვნით საშემოსავლო გადასახადის შესაბამისი წილი, სარწმუნო გადასახადი და გადასახადი უძრავი ქონებიდან.

საკუთარი ქვეყნის საგადასახადო სისტემას გერმანელები იმ გოლიათს ადარებენ, რომელსაც სახელმწიფოს სოციალური გარანტიების ტვირთის ზიდვა შეუძლია. რაშია მისი სიჯანსაღისა და დღეგრძელობის საიდუმლო? ალბერტ ეინშტეინი თავის დროზე ამბობდა: „ძალიან რთულია საშემოსავლო გადასახადის არსს ჩანვდე“. მისი არსი ძალიან მარტივია: იშოვე ფული — უწილადე სახელმწიფოს.

გერმანიაში გადასახადები სამ შტოდ იყოფა: ბეგარა შემოსავლებიდან, ქონებიდან, მოხმარების საგნებიდან და საქმიანი გარიგებებიდან. პრაქტიკულად ყოველი გერმანელი ჩამოთვლილიდან ყველა ბეგარას იხდის: ხელფასის მიღებისას — საშემოსავლო გადასახადს, საკუთარ სახლში ცხოვრებისას — უძრავი ქონების ბეგარას, შენაძენებისგან — დამატებული ღირებულების გადასახადს.

სხვა სახელმწიფოებისაგან განსხვავებით, გერმანიის საგადასახადო სისტემა დიფერენცირებული დაბეგვრის სისტემას 14-45%-ის ფარგლებში გულისხმობს. ბეგარის განაკვეთი შემოსავლის ზრდასთან

ერთად პროგრესირებს. გერმანიის ეკონომიკაში საგადასახადო შემოსავლების უმეტესი წილი სწორედ საშემოსავლო გადასახადზე მოდის. გერმანიაში მუდმივად მცხოვრები და დასაქმებული უცხოელები ამ საშემოსავლო გადასახადს მხოლოდ ამ ქვეყანაში მიღებული შემოსავლებიდან იხდიან. ეს ბეგარა ჯერ კიდევ 1891 წელს დაწესდა.

გერმანიის საგადასახადო სისტემა შედგება 38 სახის გადასახადისაგან, რომელთა ხარჯზეც ფორმირდება მისი ყველა შემოსავლის 60-დან 80 პროცენტამდე. ამასთან, 54 პროცენტს შეადგენენ არაპირდაპირი გადასახადები (დღგ და აქციზი), ხოლო 46 პროცენტს პირდაპირი გადასახადები. უნდა აღინიშნოს, რომ ამ გადასახადებიდან უმრავლეს გადასახადს ბიუჯეტის შემოსავლების ფორმირებაში არ გააჩნიათ პრინციპული მნიშვნელობა. აღნიშნულიდან გამომდინარე, ყველა გადასახადი შეიძლება დავყოთ სამ ჯგუფად.

პირველ ჯგუფს მიეკუთვნება მსხვილი გადასახადები (მხოლოდ შვიდი გადასახადის სახე), რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსავლების თითქმის 90 პროცენტს. კერძოდ, მათ მიეკუთვნება ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, სარენაო გადასახადი, კორპორაციათა გადასახადი, აქციზი ბენზინზე და თამბაქოს ნაწარმზე.

მეორე ჯგუფს მიეკუთვნება საშუალო გადასახადები, მაგალითად: მიწის გადასახადი, ავტოსატრანსპორტო საშუალებების მფლობელთა გადასახადი და სხვა (სულ 13 სახე), რომლებიც უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსავლების თითქმის 10 პროცენტს.

მესამე ჯგუფს მცირე გადასახადები შეადგენს (სულ 18 სახის, მ.შ. დარჩენილი შენატანები გაუქმებული გადასახადებიდან) და უზრუნველყოფენ საგადასახადო შემოსავლების დაახლოებით 0,4 პროცენტს (აქციზი ყავაზე, შაქარზე, მინერალურ ზეთებზე და სხვა).

პირდაპირი გადასახადების ძირითად სახეებს წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადი და გადასახადი კორპორაციების შემოსავლებიდან.

საშემოსავლო გადასახადი გერმანიაში პროგრესირებადია. მისი მაქსიმალური განაკვეთია 45 პროცენტი, ხოლო მინიმალური განაკვეთი – 14 პროცენტი. საკმაოდ მაღალი საგადასახადო განაკვეთია დაწესებული მათთვის, ვისაც დიდი შემოსავლები აქვს. ყველაზე დიდი, პროგრესირებადი საშემოსავლო გადასახადია, რაც იმას ნიშნავს, რომ რაც მეტს გამოიმუშავებს მოქალაქე, მით მეტი უნდა შეიტანოს სახელმწიფო ხაზინაში. 7834 ევროს ზევით შემოსავლის დასაბეგრი განაკვეთი 14%-ს უტოლდება, რომელიც სწრაფად იზრდება იმათთვის, რომლებიც წელიწადში 52552 ევროზე მეტს გამოიმუშავებს და იგი 42%-ს უტოლდება. წელიწადში 250 ათას ევროზე მეტი შემოსავლის შემთხვევაში საგადასახადო განაკვეთი 45%-ს აღწევს, რომელსაც გერმანიაში მდიდართა ბეგარას უწოდებენ. მოქმედებს ყოველთვიური დაუბეგრავი მინიმუმი (7834 ლარის ფარგლებში). საშემოსავლო გადასახადის დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს ფიზიკური პირის მიერ მიღებული ყველა სახის შემოსავლები, მ.შ. შემოსავლები დაქირავებული მუშაობიდან, თავისუფალი პროფესიების

მიმდევარი პირების დამოუკიდებელი საქმიანობიდან, სამეწარმეო საქმიანობიდან ან სასოფლო-სამეურნეო და სატყეო-სამეურნეო საქმიანობიდან, კაპიტალიდან, ქონების იჯარიდან ან გაქირავებიდან, აგრეთვე ყველა სხვა სახის შემოსავლები.

დასაბეგრი შემოსავლის განსაზღვრის მიზნით შემოსავლებიდან გამოიქვითება ხარჯები. ამასთან, მხედველობაში მიიღება განსაკუთრებული ხარჯებიც, მაგალითად, ალიმენტის თანხები, სამედიცინო დაზღვევისა და სიცოცხლის დაზღვევის შენატანები, საეკლესიო გადასახადის თანხები, პროფესიულ განათლებაზე განხორციელებული ხარჯები და ა.შ. საშემოსავლო (ხელფასიდან) გადასახადის დაკავება დაქირავებული მუშაკებიდან წარმოებს დამქირავებლის მიერ ხელფასის გაცემისას.

გადასახადი კაპიტალიდან შემოსავლებზე წარმოადგენს საშემოსავლო გადასახადის ერთ-ერთ ფორმას და მისი გადამხდელები არიან ფიზიკური პირები, რომლებიც იღებენ შემოსავლებს დივიდენდებისა და პროცენტების სახით. დაბეგვრას ექვემდებარება დივიდენდის სახით მიღებული თანხები.

კორპორაციათა მოგების გადასახადი წარმოადგენს პირდაპირ გადასახადს დაბეგვრას დაქვემდებარებულ ფაქტიურად მიღებული მოგებიდან. ამ გადასახადის ხვედრითი წილი ბიუჯეტის საერთო შემოსავლებში 6 პროცენტს შეადგენს.

გერმანიაში კორპორაციული მოგების გადასახადის განაკვეთია 25 პროცენტი, რომელსაც ემატება სოლიდარობის გადასახადი 5,5% და მუნიციპალური საეაჭრო გადასახადი, რომელიც გაიანგარიშება დასაბეგრი შემოსავლიდან. თუ კორპორაციათა მოგების გადასახადს დავუმატებთ სოლიდარობის გადასახადს და მუნიციპალურ საეაჭრო გადასახადს 14-დან 17 პროცენტამდე, ფაქტიურად მოგების გადასახადი 2008 წლამდე შეადგენდა 38-40%-ს. 2008 წლის 1 იანვრიდან გათვალისწინებული იყო მოგების გადასახადის შემცირება 15%-მდე, რაც საბოლოო ჯამში განაპირობებს კორპორაციათა მოგების დაბეგვრას 30-32%-ის ფარგლებში. (1990 წლამდე იყო 56 პროცენტი).

ამ ქვეყანაში კორპორაციები სპეციალური გადასახადებით იბეგრებიან. საინტერესოა ის, რომ თუკი კომპანიის მფლობელი რამდენიმეა, იგი წლიური მოგების 30%-ით იბეგრება. ერთი მფლობელის შემთხვევაში ეს ბეგარა 45%-მდე იზრდება.

სარენაო გადასახადით იბეგრებიან სანარმოები, ამხანაგობები და ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ სამრეწველო, საეაჭრო და სხვა სახის საქმიანობას. გადასახადი გამოიანგარიშება სამეწარმეო საქმიანობიდან მიღებული მოგებიდან და კომპანიის კაპიტალიდან გამომდინარე. გადასახადის განაკვეთი განისაზღვრება მუნიციპალური ორგანოების მიერ. მაგალითად, განაკვეთი შეიძლება შეადგენდეს მოგების 5 პროცენტს და ძირითადი ფონდების ღირებულების 0,2 პროცენტს. ამასთან, მოქმედებს ასევე დაუბეგრავი მინიმუმი.

მიწის გადასახადი წარმოადგენს გადასახადს უძრავ ქონებაზე. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს მიწის ნაკვეთი, აგრეთვე ამ მიწის ნაკვეთებზე გან-

ლაგებული შენობა-ნაგებობები. გადასახადის აკრეფას ახორციელებენ ხელისუფლების ადგილობრივი ორგანოები.

მინის გადასახადის გადახდა არ არის დამოკიდებული გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ შედეგებზე ან მის შემოსავლებზე.

მინის გადასახადისგან თავისუფლებიან სახელმწიფო საწარმოები, ეკლესია, სკოლამდელი აღზრდის დაწესებულებები, საავადმყოფოები, ინტერნატები და ა.შ., აგრეთვე მინის ნაკვეთები, რომლებიც გამოიყენება სამეცნიერო მიზნებისათვის.

საცხოვრებელი სახლების მშენებლობის სტიმულირების მიზნით, გერმანიაში ახლად აშენებულ საცხოვრებელ სახლებზე, პირველი ათი წლის განმავლობაში, მინის გადასახადის გადახდა არ წარმოებს.

ქონების გადასახადის გადამხდელები არიან ფიზიკური და იურიდიული პირები. პირადი და საწარმოო ქონების დაბეგვრისას გამოიყენება გადასახადის სხვადასხვა განაკვეთები. იურიდიული პირების ქონების გადასახადის განაკვეთია 0,6 პროცენტი.

გერმანიაში კომპანიების უძრავი ქონება იბეგრება სამი გადასახადით: ქონების, მინის და სარენაო გადასახადებით. ამასთან, ქონების გადასახადის გადახდილი თანხები არ გამოიქვითება წარმოების დანახარჯებიდან. გადასახადის გადახდა წარმოებს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც საწარმომ საანგარიშო პერიოდი ზარალით დაამთავრა. დაბეგვრას ექვემდებარება პირადი უძრავი ქონებაც, აგრეთვე ფასიანი ქაღალდები, საბანკო ანგარიშები, შენატანები სადაზღვევო კომპანიებში, ხელოვნების საგნები, ძვირფასეულობა, კერძო თვითმფრინავები, იახტები და ფუფუნების სხვა საგნები. გადამხდელისათვის დადგენილია ქონების დაუბეგრავი მინიმუმი.

სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებში განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია დამატებული ღირებულების გადასახადი. გერმანიაში დამატებული ღირებულების გადასახადი მეთვრამეტე საუკუნიდან ამოქმედდა. საქსონიის მხარეში ეს ბეგარა ბრუნვიდან მიღებული ბეგართ ჩაანაცვლეს. დღეისათვის, გერმანიის ბიუჯეტში ყველა საგადასახადო შემოსავლების ერთი მესამედი სწორედ დამატებული ღირებულების გადასახადზე მოდის და უკავია მეორე ადგილი სამშემოსავლო გადასახადის შემდეგ.

დამატებული ღირებულების გადასახადი თავისი არსით წარმოადგენს არაპირდაპირ გადასახადს საზოგადოებრივი და პირადი მოხმარებისათვის, რომლის გადახდაც წარმოებს საქონლის მოძრაობის ყველა სტადიაზე საბოლოო მომხმარებელამდე. დაბეგვრის ობიექტს წარმოადგენს საქონლის, სამუშაოების, მომსახურების რეალიზაცია. აღსანიშნავია, რომ 2007 წლის 1 იანვრიდან დღე-ის გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი გაიზარდა 16%-დან 19-მდე. ძირითადი საკვები პროდუქტები, წიგნები და ჟურნალები, სამედიცინო საქონელი იბეგრება დღე-ის შემცირებული განაკვეთით 7%-ით. გადასახადის გადამხდელს წარმოადგენს მენარმე, ე.ი. პირი, რომელიც ახორციელებს რაიმე სახეობის საქმიანობას მოგების მიღების მიზნით. სხვა სიტყვებით რომ ვთქვათ, დღე-ის გადამხდელი შეიძლება იყოს როგორც იურიდიული პირი, ასევე ინდივიდუალური მენარმე.

სოფლისა და სატყეო მეურნეობის საწარმოები თავისუფლებიან გადასახადისაგან. განთავისუფლებულია საქონლის ექსპორტიც.

აქციზი ძირითადად მიიმართება ფედერალურ ბიუჯეტში, გარდა ლუდზე დაწესებული აქციზისა, რომელიც წარმოადგენს ფედერალური მინების ბიუჯეტების შემოსავლის წყაროს. ხაზინის უმნიშვნელო შემოსავლებს უზრუნველყოფს აქციზი მინერალური ზეთებიდან, აგრეთვე აქციზი თამბაქოს ნაწარმიდან.

მემკვიდრეობისა და ჩუქებისათვის გადასახადის განაკვეთი დამოკიდებულია ნათესაურ კავშირზე და მემკვიდრეობით ან ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულებაზე. გერმანიაში განასხვავებენ მემკვიდრეთა ოთხ კატეგორიას. პირველ თანრიგში, რომელშიც შედიან მეუღლეები და შვილები, გადასახადის განაკვეთია 3 პროცენტი. მეოთხე თანრიგში იგი იზრდება 70 პროცენტამდე, თუ ქონების ღირებულება აღემატება დადგენილ ზღვარს.

სოციალური ანარიცხები შეადგენენ შრომის ანაზღაურების ფონდის 6,8 პროცენტს. ანარიცხების თანხა, ისევე როგორც აშშ-ში, იყოფა თანაბარი პროპორციით დამქირავებელსა და დაქირავებულ მუშაკს შორის.

დასკვნა

გერმანიის საგადასახადო სისტემა იმდენად რთულია, რომ კომპეტენტურ და მცოდნე გერმანელ ჩინოვნიკებსაც სასოწარკვეთილების მდგომარეობაში აგდებს. თითქოსდა ყველაფერი გასაგებია: რაც უფრო მეტს იშოვი, მით მეტი იბეგრება სახელმწიფოს მიერ, მაგრამ არათანაბარია ამ ქვეყნის მოქალაქეთა სასტარტო პირობები. რეალურად ყველაფერი არც ისე მარტივად არის: რაც უფრო მეტია შემოსავლის წყარო, მით მეტია შესაძლებლობები ლეგალურად, ან თითქმის ლეგალურად შემცირდეს ფისკალურ ორგანოებში შესატანი თანხა. ამის უმთავრესი მიზეზი საგადასახადო სისტემის უჩვეულო სირთულე გახლავთ.

გერმანიაში საგადასახადო რეფორმის ჩატარების ყოველი მცდელობა საგადასახადო კანონმდებლობის გართულებით მთავრდებოდა. ბეგარის რეალურად შემცირება ამ კრიზისულ დროში გერმანიაში მხოლოდ ოცნებად რჩება.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ზ.როგავა, საგადასახადო სამართალი, თბილისი, ბაკმი, 2009;
2. <http://www.aaf.ge/index.php?menu=1&jurn=153&rubr=0&mas=1462>;
3. <http://www.aaf.ge/>;
4. www.internationaltaxreview.com;
5. www.Taxsits.com;
6. სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“ N5 -თბილისი, 2014 წ;
7. სამეცნიერო-პრაქტიკული ჟურნალი „ბუღალტრული აღრიცხვა“ N7-თბილისი, 2014 წ.