

საგადასახადო რეფორმის ზოგიერთი თეორიული და პრაქტიკული ასპექტი

მერაბ მიქელაშვილი, სტუ-ს პროფესორი

რეზიუმე

შესავალი

სტატიაში განხილულია საგადასახადო რეფორმების არსი, მისი თეორიული და პრაქტიკული ასპექტები, გაანალიზებულია განვითარებადი ქვეყნების ეკონომიკური ზრდის საქმეში საგადასახადო რეფორმების, როგორც საკვანძო ფაქტორის როლი, დაკონკრეტებულია საგადასახადო რეფორმების მიზნები, ეტაპები და მოტანილია რეფორმების კლასიფიკაცია. სტატიაში მიმოხილულია ზოგიერთი ქვეყნის საგადასახადო რეფორმები, გლობალიზაციის პროცესში საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაციის ძირითადი მიმართულებები, ჩამოყალიბებულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირების პროცესის გამონვევები.

ხელმწიფე, რომელიც თავისი ქვეშევრდომებისაგან იღებს არასამართლიან გადასახადებს, რისკავს დარჩეს ან გადასახადების ან ქვეშევრდომების გარეშე

დენი დიდრო ფრანგი განმანათლებელი

საკვანძო სიტყვები: საგადასახადო რეფორმა, საგადასახადო ურთიერთობათა ჰარმონიზაცია, საგადასახადო რეფორმის მიზნები, საგადასახადო რეფორმის ეტაპები, საგადასახადო რეფორმის კლასიფიკაცია, გადასახადები გლობალიზაციის პროცესში.

საგადასახადო რეფორმები ტარდება არსებული საგადასახადო სისტემების სრულყოფის მიზნით და მათი საფუძველია არსებული საგადასახადო სისტემების ეფექტურობის ანალიზის შედეგად მიღებული კონკრეტული შედეგები. საგადასახადო რეფორმა წარმოადგენს ფორმებისა და მეთოდების ერთობლიობას, რომელიც მიმართულია საგადასახადო პოლიტიკისა და საგადასახადო სისტემის ოპტიმიზაციისაკენ. ტერმინი „საგადასახადო რეფორმის“ აზრობრივი განხილვის დროს გასათვალისწინებელია ის გარემოება, რომ საგადასახადო დაბეგვრის მოქმედი ინსტრუმენტების სრულყოფა უწყვეტი პროცესია, ხოლო რეფორმირების პროცესი რადიკალურად ცვლის საგადასახადო ურთიერთობების არსებულ პრინციპებს. საგადასახადო რეფორმებზე საუბრის დროს უნდა გავითვალისწინოთ ის ფაქტები, რომ: საგადასახადო რეფორმა არის პროცესი, რომელიც შეზღუდულია დროში, საგადასახადო რეფორმა იწვევს ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკისა და საგადასახადო სისტემის კარდინალურ ცვლილებებს; საგადასახადო რეფორმა ტარდება ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკის პრინციპული გარდაქმნის მიზნით.

Some Theoretical and Practical Aspects of Tax Reform

Merab Mikelashvili Associated Professor of Georgian Technical University, Academic Doctor of Economics

Summary

The article discusses the essence of tax reform and its theoretical and practical aspects; analyzes its role in the economic growth in developing countries; states its goals, stages and classification. The article also overviews tax reforms of some countries, main directions of harmonization through tax relations under globalization and forms reformational challenges of Georgian tax system.

Keywords: tax reform, tax relations harmonization, tax reform goals, tax reform stages, tax reform classification, taxes under globalization.

ძირითადი ტექსტი

ცნობილი ფილოსოფოსის ფ. ბეკონის პოსტულატის „თითოეული მოქალაქის ვალია, გადაიხადოს გადასახადი“ და პოლიტიკური ეკონომიის კლასიკოსის ა. სმიტის მოსაზრების „ყველანაირი გადასახადი ცუდია“ შედარებისას მოქალაქეები არჩევენ ამ უკანასკნელზე აკეთებენ [1], ამიტომ ნებისმიერი ხელისუფლება ცდილობს ისეთი საგადასახადო პოლიტიკის გატარებას, რომელიც მაქსიმალურად სამართლიანი და ეფექტური იქნება, თავისი შედეგებიდან გამომდინარე. ეკონომისტები თვლიან, რომ ორი უმთავრესი მიზანი, რის გამოც სახელმწიფო თავს უფლებას აძლევს, ჩაერიოს ბაზრის ფუნქციონირებაში, არის საზოგადოებრივი ეფექტიანობისა და სამართლიანობის მიღწევა [2].

ზედმეტია იმის მტკიცება, რომ საზოგადოებისა

და ეკონომიკის მდგრადი განვითარების ეტაპზე გადასვლა XXI საუკუნის სახელმწიფოს უმთავრესი ამოცანაა და მნიშვნელოვანწილადაა დამოკიდებული საგადასახადო სისტემის ხარისხზე და ქვეყნის საგადასახადო მექანიზმის ფუნქციონირების ეფექტურობაზე. მით უმეტეს, ყველა სახელმწიფოს გააჩნია „საგადასახადო სუვერენიტეტი – უფლება შემოიღოს ნებისმიერი გადასახადი შემოსავლების ნებისმიერ წყაროზე... გაატაროს ნებისმიერი საგადასახადო პოლიტიკა თავის ეროვნულ საზღვრებში [3], ამიტომ ზემოთქმული სუვერენიტეტის განხორციელება დამოკიდებულია ქვეყნის ხელისუფლების ეკონომიკურ პოლიტიკაზე, რომლის შემადგენელი ნაწილიცაა საფინანსო და საგადასახადო პოლიტიკა. ცხადია, ნებისმიერი ცვლილება ეკონომიკურ პოლიტიკაში დიდწილად გულისხმობს და მოიცავს საგადასახადო პოლიტიკის ცვლილებასაც, რომლის მიღწევაც შესაძლებელია საგადასახადო რეფორმების განხორციელების გზით.

უნდა აღინიშნოს, რომ ხშირ შემთხვევაში საგადასახადო რეფორმად მოიაზრებენ ქვეყნის საგადასახადო სისტემის ცვლილებას, რომელიც მიმართულია მისი ცალკეული ელემენტების სრულყოფისკენ. ჩვენი აზრით, ასეთი მიდგომა არც თუ ისე სწორია, რადგან საგადასახადო სისტემის ცალკეული ელემენტების ცვლილება ნიშნავს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის მიმდინარე პროცესისა. საგადასახადო სისტემის სრულყოფისა და რეფორმირების პროცესი კი ხარისხობრივად განსხვავდება ერთმანეთისაგან.

პირველ რიგში, ხაზი უნდა გაესვას იმ გარემოებას, რომ სრულყოფის პროცესი ხასიათდება უწყვეტობით, განსხვავებით რეფორმებისაგან, რომელიც შემოსაზღვრულია გარკვეული დროით.

მეორე რიგში, საგადასახადო სისტემის სრულყოფა ხასიათდება მისი ცალკეული ელემენტების ცვლილებით, მაშინ, როცა საგადასახადო რეფორმისთვის დამახასიათებელია საგადასახადო სისტემის პრინციპული ცვლილებები.

მესამე რიგში, უნდა განვასხვავოთ ცვლილებების მამოძრავებელი ძალები. საგადასახადო რეფორმა ტარდება სახელმწიფოს სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკის გადახედვისა და შეცვლის საფუძველზე, რომელიც ავტომატურად იწვევს ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკის კონცეფციისა და სტრატეგიის ცვლილებას, მაშინ როცა საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საფუძველი შეიძლება იყოს საგადასახადო პოლიტიკის ტაქტიკის ცვლილება.

საგადასახადო შემოსავლების საჭირო მოცულობის უზრუნველყოფა, როგორც წესი, დამოკიდებულია საგადასახადო სისტემის ფისკალური ფუნქციის ეფექტურობაზე, ამავდროულად ეკონომიკური ზრდა განისაზღვრება საგადასახადო დაბეგვრის სხვა ფუნქციების წარმატებული რეალიზაციით, პირველ რიგში, იგულისხმება გამანაწილებელი და მასტიმულირებელი ფუნქციები. მთლიანობაში საგადასახადო რეფორმები მჭიდროდაა დაკავშირებული საგადასახ-

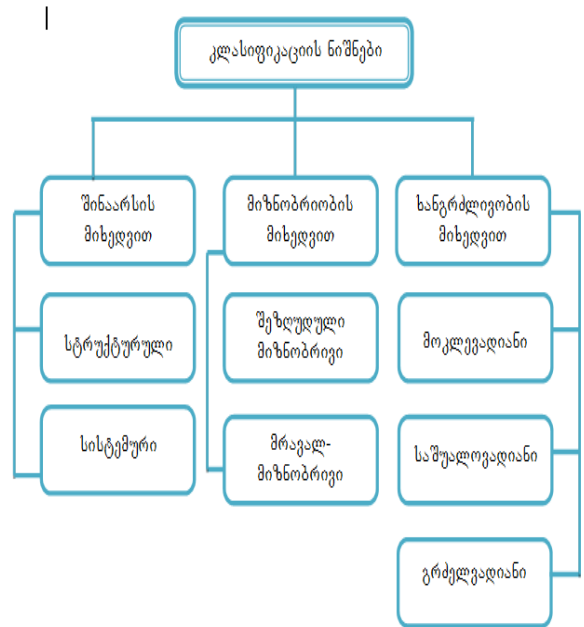
ადო სისტემის მიერ თავის ფუნქციების შესრულებასთან.

„საგადასახადო რეფორმის“ დეფინიციის ქვეშ ეკონომიკურ ლიტერატურაში ხშირად მოიაზრება საგადასახადო სისტემის ცვლილება, რომელიც მიმართულია მისი ცალკეული ელემენტების სრულყოფისკენ, რაც ნამდვილად არ ნიშნავს საგადასახადო რეფორმას და საგადასახადო სისტემის სრულყოფის პროცესის მაჩვენებელია. ცხადია, რომ საგადასახადო დაბეგვრის ცვლილება, რომელიც არ ეხება საგადასახადო პოლიტიკის პრინციპიალურ საფუძვლებს, არ წარმოადგენს საგადასახადო რეფორმას და უნდა ჩაითვალოს საგადასახადო შესწორებად. ამასთან, საგადასახადო გარდაქმნების კომპლექსური პროცესი, მიმდინარე ხანგრძლივი დროის განმავლობაში, იწვევს მთელი საგადასახადო სისტემის რეფორმირებას და ამიტომ შეიძლება იწოდებოდეს საგადასახადო რეფორმად.

ზემოთქმულიდან გამომდინარე, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია საგადასახადო რეფორმის შემდეგი განმარტება:

საგადასახადო რეფორმა არის შეზღუდულ დროში საგადასახადო სისტემის კარდინალური გარდაქმნა, რომლის მიზანია სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის ახალ სტრატეგიასთან შესაბამისობაში მოყვანა.

საგადასახადო დაბეგვრის ისტორია სავსეა საგადასახადო რეფორმებით, რომელთა სისტემატიზაცია წარმოდგენილია შემდეგი სქემით [4]:



ნახ. 1. საგადასახადო რეფორმების ზოგადი კლასიფიკაცია

შინაარსის მიხედვით საგადასახადო რეფორმა იყოფა სტრუქტურულ და სისტემურ რეფორმებად.

სისტემური საგადასახადო რეფორმა ხასიათდება

საგადასახადო სისტემის ცალკეული ელემენტების კარდინალური ცვლილებებით, მათი კონცეპტუალური და მეთოდოლოგიური საფუძვლების გარდაქმნებით. ასეთი რეფორმების ჩატარების დროს, როგორც წესი, ძირეულად იცვლება: გადასახადების რაოდენობა, საგადასახადო ტვირთი, პირდაპირი და ირიბი საგადასახადო დაბეგვრის თანაფარდობა და ა.შ.

სტრუქტურული საგადასახადო რეფორმა ხასიათდება საგადასახადო სისტემის სტრუქტურული ელემენტების კარდინალური ცვლილებებით. ასეთი რეფორმის შედეგად კარდინალურად იცვლება საგადასახადო მექანიზმი, საგადასახადო ადმინისტრირება, საგადასახადო აღრიცხვის წესები, პრინციპულად იცვლება გადასახადების ელემენტები (ბაზა, განაკვეთი, შეღავათი და ა.შ.).

მიზნების მიხედვით საგადასახადო რეფორმები იყოს შეზღუდულ მიზნობრივ და მრავალმიზნობრივ რეფორმებად.

შეზღუდულმიზნობრივი საგადასახადო რეფორმების ჩატარების დროს უზრუნველყოფილია საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების ცალკეული პარამეტრების ცვლილება.

ასეთი რეფორმის შედეგად იცვლება გადასახადების ფუნქციების ცვლილება, მაგალითად, შეიძლება გადასახადმა შეიძინოს მასტიმულირებელი ფუნქცია. ასეთი ტიპის რეფორმები შეიძლება სხვადასხვა ფორმით ჩატარდეს, კერძოდ:

რესურსების გამოყოფის რეფორმა მიმართულია საგადასახადო შინაარსის რესურსების მობილიზაციისკენ ეკონომიკის ცალკეული პრიორიტეტული დარგების დაჩქარებული განვითარების მიზნით;

საგადასახადო რეფორმები, რომელიც არ ეხება შემოსავლებს, ძირითადად მიმართულია სახელმწიფო ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების სრული და დროული მობილიზაციისკენ, ანუ როგორც წესი, ეს რეფორმა მიმართულია საგადასახადო ადმინისტრირების სრულყოფისაკენ;

ე.წ. ნეიტრალური შემოსავლის შინაარსის საგადასახადო რეფორმების დროს, არსებულ საგადასახადო სისტემაში შეაქვთ პრინციპული შინაარსის ცვლილებები და ერთ გადასახადს ცვლიან მეორე, ახალი გადასახადით. საინტერესოა, რომ ახალ გადასახადებს მოკლევადიან პერიოდში მშპ-ში ხვედრითი წილის ის მოცულობა უკავიათ, რაც მათ წინამორბედ გადასახადს ეკავა, მაგრამ უპირატესობა იმაშია, რომ წინა გადასახადისგან განსხვავებით ისინი მეტ სტიმულს აძლევენ სამეურნეო საქმიანობის სუბიექტებს.

მრავალმიზნობრივი საგადასახადო რეფორმების ჩატარების დროს იცვლება საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების ძირითადი პარამეტრები, რომლის შედეგადაც იცვლება გადასახადების ძირითადი ფუნქციების შინაარსი დასახული პრიორიტეტების შესაბამისად.

საგადასახადო რეფორმები თავისი ხანგრძლივობის მიხედვით შეიძლება იყოს მოკლევადიანი, საშუ-

ალოვადიანი და გრძელვადიანი.

მოკლევადიანი საგადასახადო რეფორმები, როგორც წესი, 3 წლის განმავლობაში მიმდინარეობს. ბუნებრივია, ასეთ მოკლე დროში ვერ მოხერხდება მასშტაბური რეფორმების ჩატარება, მაგრამ შეიძლება მიზნობრივი რეფორმის, მაგალითად, საგადასახადო ტვირთის შემცირების მიზნის მიღწევა.

საშუალოვადიანი საგადასახადო რეფორმები, რომელიც როგორც წესი, 8 წელი გრძელდება, უფრო ძირეული სტრუქტურული გარდაქმნების ჩატარების საშუალებას იძლევა

გრძელვადიანი საგადასახადო რეფორმა, როგორც წესი, 8 წელზე მეტ ხანს გრძელდება და სისტემური გარდაქმნების ჩატარების საშუალებას იძლევა. საგადასახადო რეფორმების ასეთი ხანგრძლივობა მრავალი ფაქტორითაა განპირობებული, მათ შორის უმთავრესია ის, რომ ხელისუფლებათა უმრავლესობა სიფრთხილით ეკიდება რეფორმების ჩატარებას და მეორე და მთავარი საკითხი, ჩვენი აზრით, გახლავთ ის, რომ გადასახადები საკმაოდ ფაქიზი თემაა და რეფორმების ჩატარებამ შეიძლება პრობლემები შექმნას საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზაციასთან დაკავშირებით.

სხვადასხვა ქვეყნები სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების ფაქტორების გათვალისწინებით და საერთაშორისო ინტეგრაციის ამოცანების გადასაჭრელად ატარებენ როგორც მოკლევადიან, ასევე გრძელვადიან საგადასახადო რეფორმებს. მაგალითად, დიდ ბრიტანეთში საგადასახადო რეფორმები ხორციელდებოდა 1979 წლიდან ათი წლის განმავლობაში, გერმანიაში სამ ეტაპად (1986, 1988, 1990 წ.წ.), აშშ-ში ორ ეტაპად: 1981 და 1986 წლებში, ხოლო საფრანგეთში 1980-იანი წლების დასაწყისიდან საუკუნის ბოლომდე. ცალკე აღსანიშნავია აშშ-ში XX საუკუნის განმავლობაში ჩატარებული ხუთი საგადასახადო რეფორმა, რომელიც დაკავშირებული იყო საგადასახადო პოლიტიკის ძირეულ ცვლილებებთან: მელონის რეფორმა (1921-1926), რუზველტის ახალი კურსი (1933-1945), ჯონ კენედის რეფორმა (1962-1968), როლანდ რეიგანის რეფორმა (1981-1988), ჯორჯ ბუშის რეფორმა (1988-1993), ბილ კლინტონის რეფორმა (1993-2001).

იმის მიხედვით, რა მიზნებია დასახული საგადასახადო რეფორმების დროს, როგორია დასახული მიზნების ხარისხობრივი და რაოდენობრივი მხარე, რეფორმები შეიძლება გაგრძელდეს და ჩატარდეს ერთ ან რამდენიმე ეტაპად. ყოველი ეტაპი შედგება მოსამზადებელი, ჩასატარებელი და დამამთავრებელი ეტაპებისაგან.

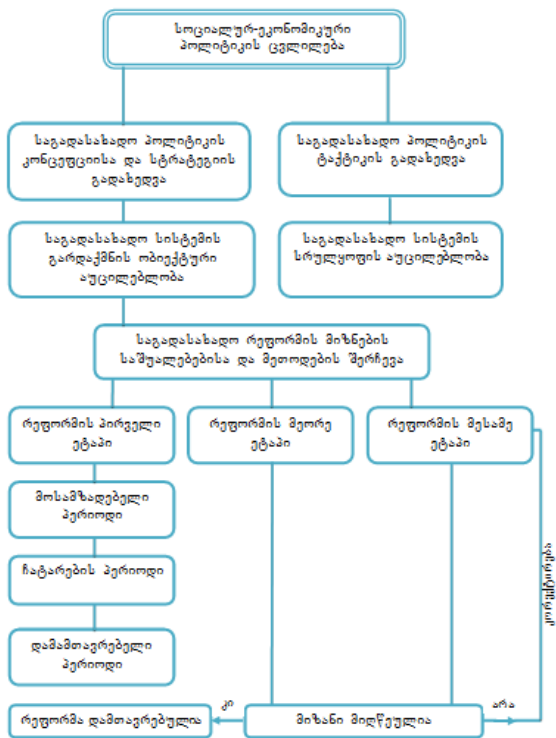
მოსამზადებელი ეტაპი – ეს არის რეფორმის დაგეგმვის ეტაპი, რომელიც მოიცავს რეფორმის აუცილებლობის დასაბუთებასა და საზოგადოებრივი აზრის მომზადებას. რეფორმას აუცილებლად სჭირდება საზოგადოების მხარდაჭერა, მისი მიზნები კი მარტივი და გასაგები უნდა იყოს. ამ ეტაპის მნიშვნელოვანი ამოცანაა საგადასახადო რეფორმის დასაბუთებულობა და მისი ჩატარების აქტუალო-

ბა, ეკონომიკური მიზნებიდან გამომდინარე. მოსამზადებელი ეტაპის დამამთავრებელი ფაზაა ახალი საგადასახადო კანონმდებლობის მიღება. ამ ეტაპზე არასაკმარისი სამუშაოების შედეგია ის, რომ საგადასახადო რეფორმები შედეგს ვერ აღწევს და წარუმატებელ ექსპერიმენტად რჩება.

ჩატარების ეტაპი – ამ დროს რეალიზდება ახალი საგადასახადო კანონმდებლობა, იცვლება საგადასახადო მექანიზმები და ხდება სიახლეების აპრობაცია.

დამამთავრებელი ეტაპი – რეფორმების შედეგების ანალიზი, მისი ფისკალური და სოციალურ-ეკონომიკური მნიშვნელობის შეფასება, წინადადებების შემუშავება საგადასახადო კანონმდებლობის სრულყოფისათვის.

როდესაც რეფორმები მიზანს ვერ აღწევს, აუცილებელი ხდება კორექტირების შეტანა მის შინაარსში და მზადდება რეფორმების ახალი ეტაპი. ამიტომ სქემაზე მოტანილი თანმიმდევრობა პირობითია და ხშირად ხდება სხვადასხვა ეტაპების გადაფარვა.



ნახ. 2. საგადასახადო რეფორმების ჩატარების მოდელი [5].

მაგალითად, შეიძლება მთავრდებოდეს საგადასახადო რეფორმის რომელიმე ეტაპი და პარალელურად იწყებოდეს რეფორმის მეორე ეტაპის მოსამზადებელი პერიოდი. ზემოთქმულიდან გამომდინარე, საგადასახადო რეფორმები აღიქმება როგორც გარდაქმნების უწყვეტი პროცესი.

როცა საქმე ეხება საგადასახადო რეფორმების სიხშირეს, აქ ცალსახა პასუხი არ არსებობს, რადგან რთული დასადგენია ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური

მიკური ცვლილებების რომელ ეტაპზე ხდება საგადასახადო რეფორმების ჩატარების აუცილებლობა.

მართებული იქნება, თუ ვიტყვით, რომ ხშირად საგადასახადო რეფორმების განხორციელების საფუძველია ახალი სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკა, რომელმაც კარდინალური ცვლილებები განიცადა ხელისუფლების ახალი ეკონომიკური ხედვების საფუძველზე.

საგადასახადო რეფორმა, როგორც წესი, თანსდევს პოლიტიკურ, ეკონომიკურ და სტრუქტურულ ცვლილებებს. ეს გამოწვეულია იმით, რომ თავისი ბუნებით იგი უფრო ინერციულია ერთდროული შედეგების ეფექტურობის აზრით, ისეთ ეკონომიკურ გარდაქმნებთან შედარებით, როგორცაა პრივატიზაცია, საგარეო ვაჭრობაზე მონოპოლიის გაუქმება, ფასების ლიბერალიზაცია და სხვა. ამიტომ საგადასახადო რეფორმები თავისი ბუნებით მეორადი რეფორმებია და შესაბამისად, მისი განხორციელება ევოლუციურ ხასიათს ატარებს. საგადასახადო რეფორმებისთვის დამახასიათებელი მეორე ნიშანია თანმიმდევრულობა – ეს დაკავშირებულია იმასთან, რომ ეკონომიკურად პერპეტუული საგადასახადო პოლიტიკის ძიების პროცესი უწყვეტად მიმდინარეობს.

ამგვარად, საგადასახადო რეფორმების მთავარ ნიშნებად შეგვიძლია მივიჩნიოთ თანმიმდევრულობა, პერიოდულობა და ევოლუციურობა. ეს უკანასკნელი თავისთავად გამომდინარეობს საგადასახადო რეფორმების ხანგრძლივობიდან, რომელიც, როგორც წესი, ტარდება მინიმუმ 3 წლიან პერიოდში, რაც თავისთავად გამორიცხავს საგადასახადო სისტემის რევოლუციური ცვლილებების შესაძლებლობას, თუმცა ეს ყოველივე არ ნიშნავს, რომ საგადასახადო რეფორმა არ შეიძლება ჩატარდეს რევოლუციური მეთოდით. მაგრამ, როგორც წესი, ასეთ მეთოდს მიმართავენ ძალზე იშვიათად, როცა სწრაფი საგადასახადო რეფორმა სასიცოცხლოდ აუცილებელია ქვეყნისთვის.

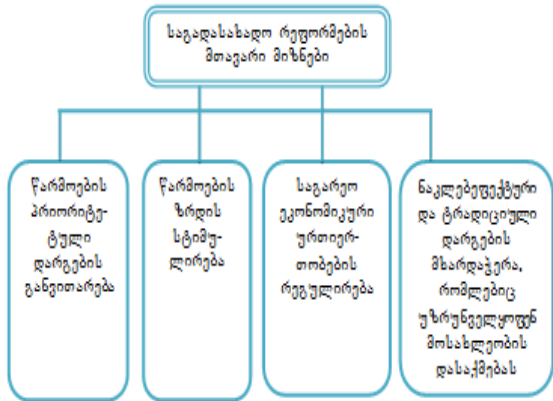
საგადასახადო რეფორმის მთავარი მიზანია ისეთი ფისკალური მექანიზმის ფორმირება, რომელიც უზრუნველყოფს ქვეყნის დინამიურ სოციალურ-ეკონომიკურ განვითარებას. განსაკუთრებით ხაზგასასმელია ის ფაქტი, რომ საგადასახადო დაბეგვრის სფეროში განხორციელებული გარდაქმნები მოკლევადიან პერიოდში უფრო ნაკლებ გავლენას ახდენს მიკროეკონომიკურ სტაბილურობაზე, ვიდრე ისეთი მონეტარული რეფორმები, როგორცაა ეროვნული ვალუტის გაცვლითი კურსის ცვლილება, ფულადსაკრედიტო პოლიტიკის შეცვლა და სხვა [4].

1950-იან წლებში განვითარებული ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში საგადასახადო დაბეგვრის თანამიმდევრული გარდაქმნები ხორციელდებოდა ფასების პოლიტიკის, სახელფასო პოლიტიკის და ფულადი სისტემების ცვლილების კვალდაკვალ. იმ დროის საგადასახადო რეფორმები მიმართული იყო ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ზრდისკენ, რათა ფინანსური რესურსების მაქსიმალური მობილიზაციით უზრუნ-

ველყოფილი ყოფილიყო ომით განადგურებული მეურნეობის აღდგენა და წარმოებების გადაიარაღება.

1960-იანი წლების დასაწყისიდან შეიცვალა საგადასახადო რეფორმების მიზნები. იმ დროისთვის რეფორმები ორიენტირებული იყო არა მარტო ფისკალური მიზნების მიღწევისკენ, არამედ ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირებისკენ, ანტიკრიზისული ეკონომიკური პოლიტიკის გატარებისკენ შეზღუდული სოციალური ხარჯების პირობებში.

სწორედ 1950-1960 წლებში გატარებულმა საგადასახადო რეფორმებმა საშუალება მისცეს საბაზრო ეკონომიკის მქონე ქვეყნებს გადასულიყვნენ ეკონომიკის ცალკეული სექტორების სახელმწიფო სუბსიდირებიდან და პირდაპირი ფინანსირებიდან რეგულირების საგადასახადო მეთოდებზე. ამ დროს ფართოდ გამოიყენებოდა საგადასახადო შეღავათებისა და პრივილეგიების საგადასახადო ინსტრუმენტები (ნახ. 3).

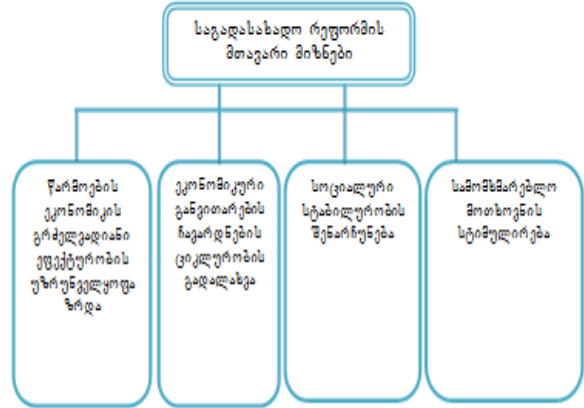


ნახ. 3. 1950-1960 წლებში საგადასახადო რეფორმების მთავარი მიზნები განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში.

1970-იან წლებში საბაზრო ეკონომიკის შინაგან წინააღმდეგობებს, რომლებსაც თან სდევდა კვლავწარმოების ზოგადი პირობების გაუარესება, საგადასახადო რეგულირების ეფექტიანობის და ეკონომიკური ზრდის ტემპების შემცირება, თან დაერთო მსოფლიო ენერგეტიკული და ნედლეულის კრიზისი. ფინანსურ სფეროში სახასიათო ტენდენციად იქცა ეროვნული ბიუჯეტების დეფიციტის და სახელმწიფო ვალების ზრდა. შექმნილ პირობებში განვითარებული ეკონომიკის მქონე საგადასახადო სისტემებმა შეწყვიტეს მარეგულირებელი და მასშაბილირებელი როლის შესრულება, ამასთან, ისინი ინფლაციური პროცესების კატალიზატორებად იქცნენ.

1980-იან წლებში საგადასახადო დაბეგვრის რეფორმები მიმართული იქნა ისეთი საგადასახადო მეთოდების განვითარებისკენ, რომლებიც ეკონომიკური განვითარების რეგულირების საშუალებას

იძლეოდნენ და ამასთან, უზრუნველყოფდნენ სახელმწიფოს მინიმალურ ჩარევას საბაზრო მექანიზმებში. ამ რეფორმების თავისებურებას წარმოადგენდა პირდაპირი გადასახადების ლიბერალიზაცია და არაპირდაპირი გადასახადების მოქმედების სფეროს გაზრდა (ნახ. 4)



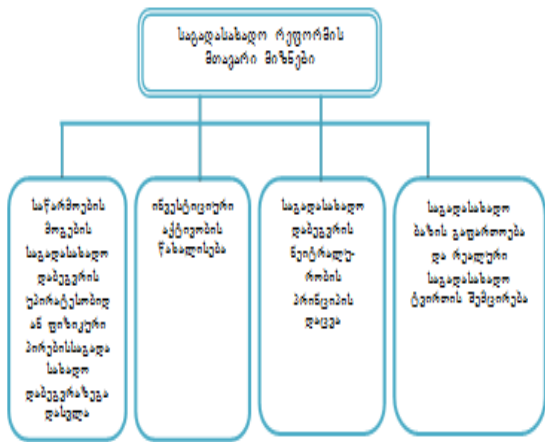
ნახ. 4. 1970-1980 წლებში საგადასახადო რეფორმების მთავარი მიზნები განვითარებული საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში

ამ პერიოდში პირდაპირი გადასახადების სისტემის გარდაქმნის მთავარი პრინციპი შემდეგი სახით ფორმულირდებოდა – უმჯობესია უმცირესი საგადასახადო განაკვეთები მინიმალური საგადასახადო შეღავათებით, ვიდრე მაღალი საგადასახადო განაკვეთები მრავალრიცხოვან საგადასახადო შეღავათებთან ერთად. თავისი არსით, პირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის რეფორმა ორი მიმართულებით ხორციელდებოდა – თავდაპირველად გამანაწილებელი ფუნქცია შეიცვალა მასტიმულირებელი ფუნქციით – საგადასახადო განაკვეთები ყველა გადასახადის გადამხდელისთვის შემცირდა, მნიშვნელოვნად შემცირდა ამორტიზაციის ვადები, რამაც ხელი შეუწყო ძირითად კაპიტალში ინვესტიციების მოცულობის ზრდას. შემდეგ პროგრესული საგადასახადო დაბეგვრის სისტემიდან მოხდა გადასვლა პროპორციული დაბეგვრის საგადასახადო სისტემაზე.

1980-1990 წლებში საგადასახადო შეღავათების შემცირებასთან ერთად, გაიზარდა საგადასახადო შეღავათების არეალი სამეცნიერო-ტექნიკურ სფეროში მოქმედ ბიზნესსაქმიანობის სუბიექტებისთვის.

გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში საგადასახადო რეფორმები ხორციელდება, როგორც წესი, რეგულაციური ფორმით და კარდინალურად ცვლის დამკვიდრებულ საგადასახადო ურთიერთობებს. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში საინტერესო ის გახლავთ, რომ საგადასახადო გარდაქმნები ხორციელდება საგადასახადო სისტემების ფორმირების პროცესთან ერთდროულად. ამ კონკრეტულ შემთხვევაში მთავარ მიზანს წარმოადგენს ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების მაქსიმალური მობილი-

ზაცია ქრონიკული ბიუჯეტის დეფიციტის და სოციალურ-ეკონომიკური პროგრამების რეალიზაციის პრობლემების მოსაგვარებლად (ნახ. 5).



სურ. 5. საგადასახადო რეფორმის მთავარი მიზნები გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებისთვის

გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებში, როგორც წესი, ნარუმატებელი გამოცდილება დაგროვდა საგადასახადო გარდაქმნების საწყის ეტაპზე, რადგან იმ პერიოდში არ არსებობდა ადმინისტრაციულ-მბრძანებლური ეკონომიკიდან საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის მსოფლიო გამოცდილება, რაც ართულებდა საგადასახადო სისტემების ფორმირებას. ამიტომ იმ პერიოდში ადგილი ჰქონდა სხვადასხვა ქვეყნების საგადასახადო კანონმდებლობის უბრალო კოპირებას და განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო გამოცდილების დაუსაბუთებელ გაზიარებას. ფისკალური პრობლემების ფონზე, ადგილი ჰქონდა ყველაფრის ფასად ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების რაც შეიძლება დიდი მოცულობით მოზიდვის პრაქტიკას, ამიტომ ხშირ შემთხვევაში არაკომპლექსურად და სუბიექტურად ხდებოდა ხელშემწყობი საგადასახადო კლიმატის შექმნა იმ სუბიექტებისთვის, რომელთა საგადასახადო ვალდებულებები მთლიან შემოსავალში ამინდს ქმნიდა. ასევე უარყოფით გარემოს ქმნიდა ქონებრივ ჭრილში საზოგადოების უკიდურესი პოლარიზაციაც.

ოცდამეერთე საუკუნე, გლობალიზაციის პროცესის გამო სრულიად ახალ ამოცანებს უყენებს საგადასახადო რეფორმების ფორმებისა და მეთოდების სრულყოფას, საგადასახადო სისტემების კონვერგენციის და ელექტრონული ბიზნესის არნახულად გაფართოების გამო.

საგადასახადო რეფორმების განხორციელება თანამედროვე ეტაპზე წარმოუდგენელია საგადასახადო სისტემების ჰარმონიზაციის მსოფლიო ტენდენციის გათვალისწინების გარეშე.

საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაცია წარმოადგენს საგადასახადო ურთიერთობების ისეთი ეროვნული სისტემის აშენებას, რომელიც უზრუნვე-

ლყოფს სახელმწიფოს, გადასახადის გადამხდელების და სხვა სახელმწიფოთა გრძელვადიან და მდგრად ინტერესთა ბალანსის დამყარებას.

გამოყოფენ ჰარმონიზაციის ოთხ სხვადასხვა მიმართულებას [4]:

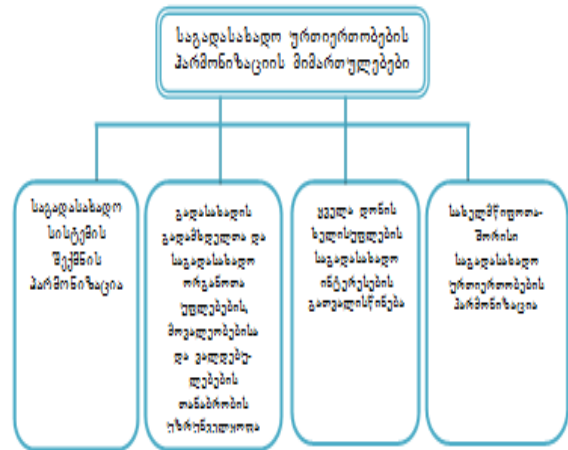
აუცილებელი თანაფარდობის დაცვა სახელმწიფოს ფისკალურ ინტერესსა და გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ტვირთს შორის;

გადასახადის გადამხდელებისა და მაკონტროლებელი საგადასახადო ორგანოების უფლებებსა და მოვალეობებს შორის მკაცრი პარიტეტის დაცვა;

სხვადასხვა დონის ხელისუფლებებს შორის გადასახადებთან დაკავშირებული დასაბუთებული უფლებამოსილებათა გამიჯვნის არსებობა;

შესაბამისი დებულებების ფორმირება სახელმწიფოთაშორისი საგადასახადო ურთიერთობების უნიფიკაციისთვის.

საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაციის ძირითადი მიმართულებები სქემატურად შემდეგნაირად შეიძლება წარმოვიდგინოთ (ნახ.6):

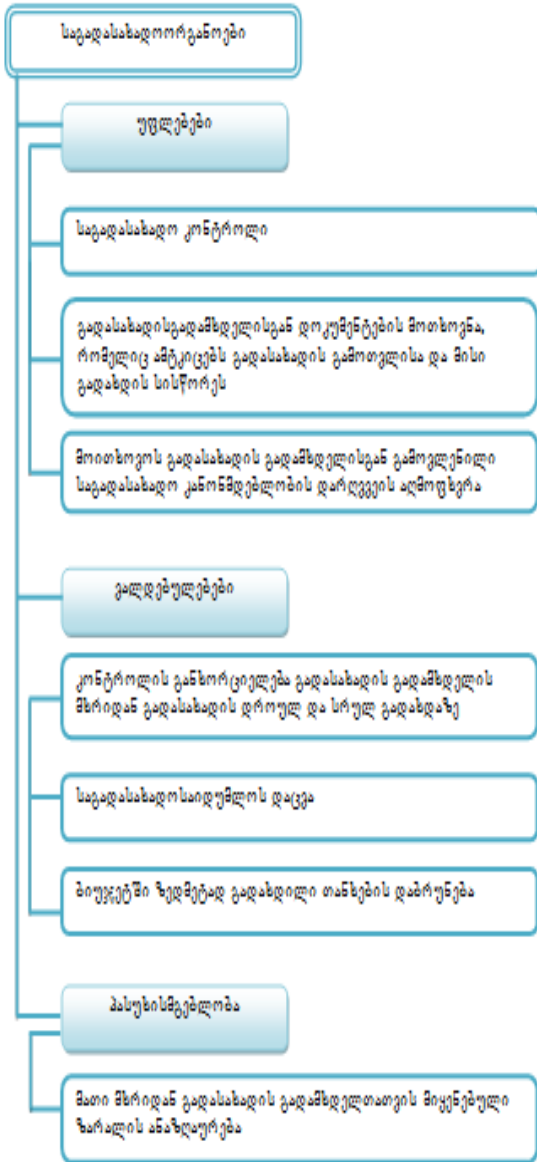


ნახ. 6. საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაციის ძირითადი მიმართულებები

საგადასახადო სისტემის შექმნის ჰარმონიზაცია გულისხმობს საგადასახადო დაბეგვრის ცნობილი პრინციპების – სამართლიანობის, თანასწორობის, საყოველთაობისა და ნეიტრალურობის საფუძველზე სისტემის ჩამოყალიბებას.

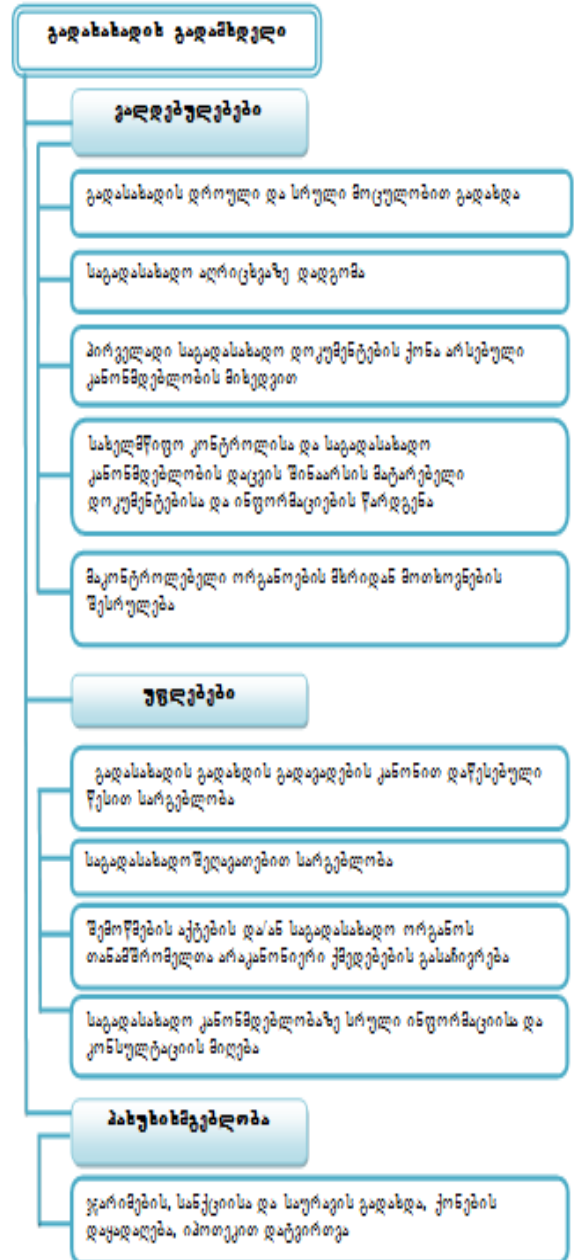
არსებული საზღვარგარეთული საგადასახადო გამოცდილება ცხადყოფს, რომ ჰარმონიული საგადასახადო ურთიერთობები უნდა ემყარებოდეს გადასახადის უპირობო გადახდის და იძულებითობის ბუნებას, ხოლო მეორე მხრივ, საგადასახადო დაბეგვრის პრინციპების მკაცრად დაცვას.

საგადასახადო ორგანოების უფლებები, ვალდებულებები და პასუხისმგებლობები შემდეგნაირად შეიძლება გამოვსახოთ (ნახ. 7):



ნახ. 7. საგადასახადო ორგანოების ძირითადი უფლებები, ვალდებულებები და პასუხისმგებლობები

გადასახადის გადამხდელის ძირითადი ვალდებულებები, უფლებები და პასუხისმგებლობები სქემურად შეიძლება ასე გამოვსახოთ (ნახ. 8):



ნახ. 8. გადასახადის გადამხდელთა ძირითადი ვალდებულებები, უფლებები და პასუხისმგებლობა

საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაციის ფორმირება და ფუნქციონირება ხორციელდება შესაბამისი მექანიზმებით, კერძოდ, არსებული პრაქტიკით ეს მექანიზმებია საგადასახადო მართვა და საგადასახადო პოლიტიკა.

საგადასახადო მართვა მოიცავს ისეთ სფეროებს, როგორცაა საფინანსო და საგადასახადო ორგანოების მართვა, სახელმწიფო ფულადი ფონდების ფორმირების პროცესის რეგულირება და საგადასახადო ურთიერთობების მთელი კომპლექსის მართვა.

საგადასახადო მართვის ძირითადი ამოცანები იყოფა ორ ნაწილად:

მაკრო დონეზე:

საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავება, მეცნიერულად დასაბუთებულ დონეზე გადასახადის ელემენტების პარამეტრების დადგენა;

სახელმწიფო ფულადი ფონდების ფორმირება გადასახადების მობილიზაციის საფუძველზე;

გადასახადის გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების უფლებებისა და ვალდებულებების ისეთი თანაფარდობის დადგენა, რომელიც ეკონომიკური სტიმულირების საფუძველი გახდება.

მიკრო დონეზე:

გონივრული თანასწორობის მიღწევა საგადასახადო ბაზის გაფართოების პერსპექტივისა და საგადასახადო შემოსავლების ზრდის ფონზე.

კონტროლის უზრუნველყოფა გადასახადის სრულ და დროულ გადახდაზე.

ზოგადი საგადასახადო მართვა, უპირველეს ყოვლისა, მიმართულია სახელმწიფო საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავებისკენ და საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების მეთოდოლოგიური უზრუნველყოფისკენ.

ოპერატიული საგადასახადო მართვა არეგულირებს უშუალოდ საგადასახადო წარმოების პროცესს მისი მდგრადი ეფექტურობის უზრუნველყოფისთვის

საგადასახადო მართვის ძირითადი ფუნქციებია:

საგადასახადო დაბეგვრის პროცესის რეალიზაცია;

საგადასახადო წარმოების რეგულირება და მისი კონტროლი;

ახალი საგადასახადო კანონმდებლობის შემუშავება;

ნაციონალური და საერთაშორისო საგადასახადო დაბეგვრის მდგომარეობის ანალიზი;

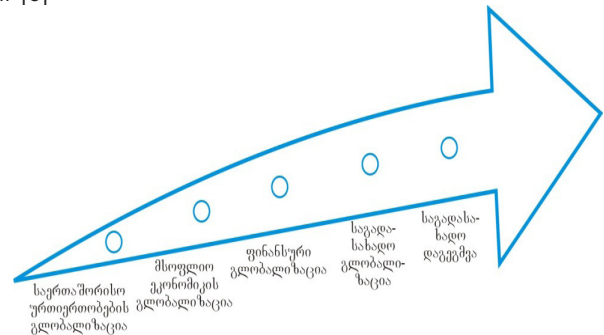
წინადადებების შემუშავება საგადასახადო ურთიერთობების სრულყოფისათვის.

საგადასახადო პოლიტიკის მეშვეობით ხორციელდება საგადასახადო ჰარმონიზაცია ყველა მიმართულებით. სახელმწიფოთაშორისი საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაციისთვის ტარდება ისეთი საგადასახადო პოლიტიკა, რომელიც ხელს უწყობს ხელსაყრელი საინვესტიციო პოლიტიკის გატარებას.

საგადასახადო რეფორმების ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი მიმართულებაა საერთაშორისო საგადასახადო ურთიერთობების ჰარმონიზაცია. თანამედროვე ეტაპზე მსოფლიო ეკონომიკა ხარისხობრივად ახალ ეტაპზე იმყოფება – სახეზეა სამეურნეო საქმიანობის ინტერნაციონალიზაციისა და ინტეგრაციის სრული სპექტრი. მიმდინარე პროცესები არსებით გავლენას ახდენენ ცალკეული სახელმწიფოების მიერ განხორციელებულ საგადასახადო პოლიტიკაზე, როგორც გასატარებელი საგადასახადო რეფორმების კონკრეტულ შემადგენელზე. სახელმწიფოების საგადასახადო სისტემების ფორმირება ხდებოდა 1960-1970 წლებში, როცა ეროვნულ ეკონომიკებზე მსოფლიო ბაზრის გავლენა შეუდარებლად მცირე იყო. ინ-

ტეგრაციის დღევანდელი დონე მოიცავს არა მარტო სამეურნეო საქმიანობის ყველა სფეროს, არამედ საგადასახადო ურთიერთობებსაც, რაც თავისთავად დღის წესრიგში აყენებს გლობალიზაციის პროცესის საგადასახადო შედეგების გათვალისწინებას და ამის საფუძველზე საგადასახადო რეფორმების პროცესის დაგეგმვას.

საგადასახადო სისტემები ურთიერთინტეგრირებული ხდება, რაც ერთის მხრივ, ბიზნესს კონკურენტუნარიანს ხდის, მეორეს მხრივ, დღის წესრიგში აყენებს საგადასახადო დაგეგმვის პროცესის სრულყოფას ბიზნესსაქმიანობის სუბიექტისთვის. დაბალი საგადასახადო განაკვეთი ხდება საინვესტიციო საგადასახადო ნაკადების გადანაწილების საფუძველი [6]



ნახ. 9. გადასახადები გლობალიზაციის პროცესში

საგადასახადო გლობალიზაცია იწვევს საგადასახადო სისტემებისა და საგადასახადო პოლიტიკის ჰარმონიზაციას, სხვადასხვა ქვეყნების საგადასახადო სისტემების უნიფიკაციას, კერძოდ:

არაპირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის უნიფიკაცია;

პირდაპირი გადასახადების უნიფიკაცია ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების შესახებ საერთაშორისო ხელშეკრულებების გაფორმების გზით;

საგადასახადო სისტემების ჰარმონიზაცია, მსოფლიო საგადასახადო კოდექსის მიღების გზით;

სხვადასხვა საერთაშორისო ორგანიზაციების შექმნა, რომლებიც საგადასახადო დაბეგვრის პრობლემებით არიან დაკავებული;

ფულის გათეთრების წინააღმდეგ ერთობლივი ბრძოლა;

არაპირდაპირი გადასახადების უნიფიკაციის კარგი მაგალითია ევროკავშირის ფარგლებში მიღებული გადანყვეტილება, რომლის საფუძველზეც იქმნება კლირინგული პალატები, რათა ეროვნული ხაზინების სისტემებით გაკონტროლდეს დღგ-ს შემოსავლები.

პირდაპირი გადასახადების უნიფიკაციის პროცესში განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება საგადასახადო განაკვეთების და საგადასახადო ბაზის ჰარმონიზაციას, ასევე ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებას და დივიდენდების საგადასახადო დაბეგვრას.

პირდაპირი და არაპირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის უნიფიკაციის გარდა, მიმდინარეობს

სხვადასხვა ქვეყნების საგადასახადო სისტემების საფუძვლების ჰარმონიზაცია. 1993 წელს გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებისთვის ჰარვარდის საერთაშორისო განვითარების ინსტიტუტის ბაზაზე მსოფლიო სავალუტო ფონდისა და გაეროს ეკონომიკური განვითარების პროგრამის მონაწილეობით შემუშავდა დოკუმენტი „მსოფლიო საგადასახადო კოდექსის საფუძვლები“ (*Basic World Tax Code – BWTC*), რომელიც 1996 წლიდან პუბლიკაციის შემდეგ რეკომენდირებული იქნა, როგორც ეროვნული საგადასახადო კანონმდებლობის საფუძველი [7].

საგადასახადო სისტემების უნიფიკაციის შემდგომი ეტაპი უკავშირდება უკანონო საგადასახადო სქემებისა და რეჟიმების წინააღმდეგ ბრძოლას. 1997 წელს ევროკავშირის მიერ მიღებული იქნა ბიზნესის საგადასახადო დაბეგვრის ქცევის კოდექსი, რომლის საფუძველზეც ევროკავშირის ყველა წევრი ქვეყანა ვალდებული გახდა გაეუქმებინა 2003 წლიდან საგადასახადო დაბეგვრის „დემინგური“ რეჟიმები და უარი ეთქვა საგადასახადო კონკურენციაზე [8-9].

2010 წლიდან სახეზეა საგადასახადო ტვირთის შემცირების ტენდენცია, რომელიც არაკეთილსინდისიერი საგადასახადო კონკურენციის საფუძველი უნდა გახდეს, ამასთან, ხელი შეუწყოს საერთაშორისო საფინანსო ორგანიზაციებს ფინანსური კონტროლის გამკაცრებაში და განვითარებული ქვეყნების ბიუჯეტის სამემოსავლო ნაწილის ზრდაში. ამის კარგი მაგალითია 2010-2012 წლებში გერმანიაში, საფრანგეთსა და ბელგიაში განხორციელებული საგადასახადო რეფორმები.

საგადასახადო გლობალიზაციის კიდევ ერთ კონკრეტულ შედეგს წარმოადგენს საერთაშორისო ორგანიზაციების შექმნა, რომელთა საფუძველზეც ხდება საერთაშორისო საგადასახადო დაგეგმვის საერთაშორისო კონტროლის გაძლიერება. საერთაშორისო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისა და არაკეთილსინდისიერი საგადასახადო კონკურენციის წინააღმდეგ ბრძოლის პრობლემების გადაჭრით არიან დაკავებული ისეთი საერთაშორისო ორგანიზაციები, როგორცაა ევროკავშირი, OECD (ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაცია) და IFA (საერთაშორისო ფისკალური ასოციაცია);

OECD მიერ მიღებული ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების მოდელური კონვენცია ხელს უწყობს ცრუ კომპანიების წინააღმდეგ ბრძოლას. ამ მიზანს ემსახურება შემოსავლის ფაქტიური მიმღების კონცეფცია, რომლის მიხედვითაც ასეთი შემოსავლის მიმღებია პირი, რომელიც დე-ფაქტო და დე-იურე განსაზღვრავს ნებისმიერი საკუთრების „ეკონომიკურ ბედს“, ან ამ საკუთრებიდან მიღებულ შემოსავალს რთავს საგადასახადო ბაზაში. OECD ერთ-ერთ უკანასკნელ გლობალურ პროექტს წარმოადგენს „ზიანის მომტანი საგადასახადო პრაქტიკის“ წინააღმდეგ ბრძოლის მექანიზმების შემუშავება და დანერგვა, რაც კავშირშია „საგადასახადო გამჭვირვალობის საერთაშორისო სტანდარტებთან“ „ზიანის მომტან საგადასახადო პრაქტიკაში“ იგულისხმება საგადასახადო ინფორმაციების გაცვლის მექანიზმების არარსებობა. საინტერესოა ევროკავშირის ქვეყნების

საგადასახადო სისტემების კონვენციის მიზნით ე.წ. BEPS გეგმის შემუშავება, რომელმაც უნდა უზრუნველყოს საგადასახადო რეფორმების იმგვარად განხორციელება, რომ ხელი შეუწყოს ერთიანი საგადასახადო სივრცის შექმნას. ამ გეგმის ზოგიერთი მნიშვნელოვანი პუნქტი შემდეგი შინაარსისაა:

ლონისძიებების მომზადება ციფრული სექტორის კომპანიების საგადასახადო დაბეგვრისათვის;

საგადასახადო გამჭვირვალობის უზრუნველყოფა საგადასახადო ინფორმაციების გაცვლის სისტემის ფორმირების გზით;

ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების საერთაშორისო ხელშეკრულებების გამოყენება საგადასახადო დანაშაულის თავიდან აცილების მიზნით;

„არამატერიალური აქტივების“ ტერმინის ახალი განსაზღვრება;

საგადასახადო რეფორმების სიხშირის მიზანშეწონილობის პრობლემის მეცნიერული კვლევა და შედეგების განზოგადება;

ანალიზი იმისა, თუ სოციალურ-ეკონომიკური პოლიტიკის ცვლილების რომელ ეტაპზეა გარდაუვალი საგადასახადო რეფორმის ჩატარება და იმის განსაზღვრა, რომელია უფრო მნიშვნელოვანი – ხარისხობრივი თუ რაოდენობრივი შედეგები.

საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის თანახმად, სავალდებულოა გადასახადებისა და მოსაკრებლების გადახდა კანონით დადგენილი ოდენობითა და წესით, ამასთან, იმავე მუხლის მე-4 ნაწილის მიხედვით საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადის ახალი სახის შემოღება, გარდა აქციზისა, ან საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადის სახის მიხედვით არსებული განაკვეთის ზედა ზღვრის გაზრდა შესაძლებელია მხოლოდ რეფერენდუმის გზით. აღნიშნული საგადასახადო ნორმა, ერთის მხრივ, დადებითაა ბიზნესგარემოს სტაბილურობის უზრუნველყოფის თვალსაზრისით, მეორეს მხრივ კი ზღუდავს ქვეყნის მთავრობას ელასტიური საგადასახადო სისტემის შექმნის მიზნით გასატარებელი ლონისძიებების მიმართულებით. აქ შეიძლება გავიხსენოთ XIX საუკუნის ფრანგი ეკონომისტი ნ. კანარი, რომელიც ამტკიცებდა, რომ „ყოველი ძველი გადასახადი კარგია, ყოველი ახალი გადასახადი უგუნურებაა“. ყოველი ახალი გადასახადი იწვევს საგადასახადო ტვირთის გადანაწილებას და მხოლოდ გარკვეული დროის გასვლის შემდეგ მიიღწევა საგადასახადო ტვირთის განაწილების თანაბარნილობა. თავდაპირველად ყოველი ახალი გადასახადი იწვევს მნიშვნელოვან რყევებს და აუარესებს საქმიანობის პირობებს. მაგალითად, ახალი არაპირდაპირი გადასახადის შემოღება იწვევს საქონლის გაძვირებას და მოხმარების შემცირებას, რაც პირდაპირ აისახება შემოსავლების შემცირებაში. ამ დარგიდან კაპიტალის გადინება იწყება სხვა სექტორებში, სადაც კონკურენციის ზრდის გამო ასევე ხდება შემოსავლების შემცირება. კაპიტალის გადადინება გაგრძელდება მანამ, სანამ შემოსავლების მეტნაკლები გათანაბრება არ მოხდება, შედეგად მივიღებთ შედეგს, როცა დარგი, რომელიც „დაზიანდა“ ახალი გადასახადით, თანდათან გადაამისამართებს საგადასახადო ტვირთის ნაწილს ეკონომიკის სხვა სექტორებზე და შეამცირებს მათ შე-

მოსავლიანობას. ამგვარად, ნ. კანარი არგუმენტირებით ასაბუთებს ეკონომიკაში ახალი გადასახადის შემოღების არასასურველობას [10].

საქართველოში საგადასახადო რეფორმები, რომელიც ქვეყნის დამოუკიდებლობის გამოცხადებასთან ერთად ტარდებოდა საგადასახადო სისტემის ფორმირების პარალელურად, ნაკლებადაა მეცნიერულ დონეზე შესწავლილი და ვფიქრობთ, ცალკე კვლევის საგანია.

დასკვნა

საქართველოს მთავრობის 2014 წლის 17 ივნისის №400 დადგენილების „საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების სტრატეგიის „საქართველო 2020“ დამტკიცებისა და მასთან დაკავშირებული ზოგიერთი ღონისძიების თაობაზე“ საფუძველზე შეგვიძლია დასახული ამოცანების მიღწევადობა დაუუკავშიროთ საქართველოს საგადასახადო სისტემის შემდეგ გამონეგვებს:

საბიუჯეტო ხარჯების ზრდა;

ნეგატიური დემოგრაფიული ტენდენციების არსებობა და მისი უარყოფითი გავლენა საპენსიო სისტემაზე;

საგადასახადო ბაზის და საგადასახადო შემოსავლების არათანაბარი განაწილება ტერიტორიული ერთეულების მიხედვით;

საგადასახადო ადმინისტრირების რესურსების, როგორც კონკურენტული და პოლიტიკური ინსტრუმენტების გამოყენება.

XX საუკუნის მეორე ნახევარი განვითარებულ ქვეყნებში დაკავშირებულია პერმანენტულ საგადასახადო რეფორმებთან. მათი ჩატარების ობიექტურობა განპირობებული იყო თავიდან ეკონომიკური პოლიტიკისთვის მძლავრი სოციალური კონტექსტის შინაარსის მინიჭებასთან, ხოლო მოგვიანებით – ამ ქვეყნების პოსტინდუსტრიალიზაციის ეპოქაში შესვლით.

თანამედროვე ეტაპზე ფინანსური თეორიის მწვერვალად იქცა საგადასახადო რეფორმები, რომელიც ჩატარდა განსაკუთრებით პირველი მსოფლიო ომის შემდეგ და რომელიც ემყარებოდა საგადასახადო დაბეგვრის მეცნიერულ პრინციპებს. სწორედ მაშინ ჩაეყარა საფუძველი თანამედროვე საგადასახადო სისტემებს.

ამასთან, აუცილებელია აღინიშნოს, რომ კაცობრიობას ჯერ არ მოუგონია და შეუქმნია იდეალური საგადასახადო სისტემები. ფინანსური მეცნიერება დღესაც ვერ სცემს ერთმნიშვნელოვან პასუხს ბევრ შეკითხვას, რომელიც ეხება გადასახადებსა და საგადასახადო დაბეგვრას. განვითარებად ქვეყნებში და მათ შორის საქართველოში მიმდინარე საგადასახადო რეფორმები ცხადყოფენ, რომ საგადასახადო დაბეგვრის ოპტიმალური და მეცნიერულად დასაბუთებული სისტემების შექმნა პერმანენტული პროცესია.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. Налоги и налогообложения, под ред. М.В.Романовского, О.В.Врублевской-СПб, Питер, 2006, ст.15,52-55

2. Сломан Дж. Хайд К. Экономика для бизнеса

–М: Эксмо. 2010,ст.87

3. Началов А.В., Налоговый словарь- М:Налогинфо, 2004, ст.179

4. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение, Теория и практика – М:Юрайт, 2010, ст. 98,102-105,113-115

5. Налоговая Политика, Теория и практика, под ред. И.А.Маибурова, -М: ЮНИТИ-ДАНА, 2010, ст. 63

6. Налоги и налогообложения, под ред. М.В.Романовского, Н.Г. Ивановой-

М:Юрайт, 2014, ст. 52-55

7. [http://www.taxhistory.org/www/bwtc.nsf/PDFs/basica.pdf/\\$file/basica.pdf](http://www.taxhistory.org/www/bwtc.nsf/PDFs/basica.pdf/$file/basica.pdf)

8. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/coc_en.pdf

9. [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxasion_sec\(1996\)487en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxasion_sec(1996)487en.pdf)

10. Маибуров И А Теория и история налогообложения М: ЮНИТИ-ДАНА, 2007 ст. 160

11. Юткина Т.Ф. Налоговедение: от реформы к реформе. – М.: ИНФРА-М, 1999.

12. Налоговое право // Под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Альпина Паблишер, 2015

13. Налоговое право ЕС: актуальные проблемы функционирования единой системы ЕС, А.Захаров – М:Wolters Kluwert 2010

14. Погорлецкий А.А. Принципы международного налогообложения и международного налогового планирования – М.: СПбГУ, 2005

15. <http://www.pwc.com/gx/en/tax/corporate-tax/worldwide-tax-summaries/assets/pwc-worldwide-tax-summaries-corporate-2015-16.pdf>

16. <http://www.taxanalysts.com/www/website.nsf/Web/FreeSiteSearch?OpenDocument&q=Basic%20World%20Tax%20Code&from=0&size=20&orderby=searchdate&order=desc>

17. <http://www.kontinent.org/article.php?aid=45fb3278704ef>

18. <http://www.strana-oz.ru/2002/4/k-istoriifederalnoo-podohodnogo-naloga-v-ssha>.

19. ლ.ბახტაძე, რ.კაკულია, მ.ჩიკვილაძე საგადასახადო საქმე, თბილისი, 2007

20. თ.კობაღიშვილი, მ.ჩიკვილაძე გადასახადები და დაბეგვრა, თბილისი, 2011

21. გ.ურიდია, დაბეგვრის საფუძვლები, თბილისი, 2014

22. მ.მიქელაშვილი, საგადასახადო პოლიტიკა-თეორია და პრაქტიკა, თბილისი, 2013

23. Edwards Ch., Mitchell D. Global tax revolution: the rise of tax competition and the battle to defend. Wax-hinton, Cato Institute, 2008

24. Cordes J., Ebel R., Gravlle J. The encyclopedia of taxation and tax policy. Washington, The Urban Institute press, 2005

25. Diamond J., Zodrow G., Baker J. Fundamental Tax reform: Issues, Choices and Implications, The MIT Press, 2008