

სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტი საგადასახადო მენეჯმენტის სისტემაში

ზურაბ ჯორბენაძე

სტუ პროფესორი, ეკონომიკის დოქტორი

დავით ბიბიჩაძე

სტუ პროფესორი, ეკონომიკის დოქტორი

გრიგოლ აბრალავა

სტუ მაგისტრანტი

აბსტრაქტი

საგადასახადო მენეჯმენტის ერთ-ერთი ძირეული სტრუქტურული ნაწილია სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტი. ამ სახის მოცემულობა საგადასახადო სივრცის მოქმედი ყველა სუბიექტისაგან ადექვატურ ყურადღებას და რეაქციას მოითხოვს. ამ დროს ერთ-ერთი არსებითი მომენტი საგადასახადო მენეჯმენტის მთელი სტრუქტურის დინამიურობის დაცვა-შენარჩუნება. ამ სახის პირობის შენარჩუნება კი წარმოუდგენელია საგადასახადო კანონმდებლობის, საგადასახადო სისტემის, საგადასახადო პოლიტიკის და მთლიანად მთელი საგადასახადო პროცესის, საბაზრო ურთიერთობების გარემოს და ა.შ. საკითხების სრულად შეცნობის გარეშე განხორციელდეს. სწორედ ამ მოცემულობაში მთელის ძალით „შემოდის“ სახელმწიფო. ამ მიმართებით ჩვენს ქვეყანას საკმაო წარმატებები გააჩნია, მაგრამ მაინც ნებისთი თუ უნებლიედ მაინც რჩება ე.წ. მიუწვდომელი დონეები. ამ სახის ჩავარდნის წინაპირობას ქვეყნის მასშტაბით თანამედროვეობის ადექვატური ეკონომიკის, სამენარმეო-ეკონომიკური თუ სოციალურ-პოლიტიკური ურთიერთობების არ არსებობა განაპირობებს. ამ სახის რეალობაში კი ფაქტია რომ საგადასახადო მენეჯმენტის კატეგორიის მიერ ასახული ურთიერთობის რთული მოცემულობა სრულად არ არის გაცნობიერებული. ამიტომაც ეკონომიკის მართვის ფუნდამენტური დებულებების მიმართ სისტემური მიდგომის ფონზე დღეს აქტუალურია საქართველოში არსებული რეალობის გათვალისწინებით საგადასახადო მენეჯმენტის არსში ჩანვდომა, მისი ერთ-ერთი სტრუქტურის - სახელმწიფო საგადასახადო შეცნობა, ამ ტიპის(სახის) მენეჯმენტის მოთხოვნების სრულად განშლის არეალის წარმოჩენა.

საკვანძო სიტყვები. საგადასახადო მენეჯმენტი, სახელმწიფო როგორც სტრატეგიული და ტაქტიკური საგადასახადო მენეჯმენტის სტრუქტურული დონე, სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტი რეალიზაციის პარადიგმები.

რეზიუმე

დღეს სამენარმეო-ეკონომიკური ურთიერთობის განვითარების თანამედროვე ეტაპზე სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტი საგადასახადო მენეჯმენტის ერთიან სისტემაში ერთ-ერთი გამოჩეული სახეა. ამ სახის მენეჯმენტის მნიშვნელობა და ეკონომიკური თუ სოციალური დატვირთვა ყველა ცივილიზირებულ საგადასახადო სივრცეში ყოველთვის ყურადსაღებია. ამ მოცემულობის ფონზე ჩვენს ქვეყანაში მისი კომპლექსურად გაანალიზება და სისტემურად განხილვა შეიძლება ითქვას ყურადღების გარეშე დარჩენილი: ფაქტია რომ ჩვენთან არ ან/და ვერ ხდება საგადასახადო მენეჯმენტის სტრუქტურულ დონეებზე სრულად რეალიზაცია საკითხის გაანალიზება, სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტი შეუცნობადი რეალობაა, რაც საბოლოო ჯამში ეკონომიკის წინსვლის ერთ-ერთი სერიოზული მუხრუჭად წარმოჩინდება. აღნიშნულის პრევენციის მიზნით ჩვენის აზრით პრაქტიკაში სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის სტრატეგიული და ტაქტიკური სახეების პარამეტრების სრულად შეცნობა ქვეყნის ეკონომიკის წინსვლაზე სერიოზულ გავლენას მოახდენს. ამ მიმართულებით მოძრაობა კი არ იქნება ადექვატური შედეგის მომტანი, თუ ჩვენი ქვეყნის ეკონომიკაში არსებული რეალობის გათვალისწინებით არ წავმართავთ სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის კატეგორიის წვდომა-გაანალიზებას პროცესს. სხვა შემთხვევაში ფაქტია ქვეყნის საგადასახადო სივრცე ზოგადად ხოლო მისი სუბიექტები კონკრეტულად „არაცივილიზირებულ“ ქაოსში მოექცევიან. ამ მოცემულობის დაძლევა კი სრულიად ხელეწიფება ჩვენს ქვეყანას, რამდენადაც საგადასახადო სივრცე სრულიად გამჭირვალეა, ხოლო მენარმე სუბიექტის მოქმედების არეალი „გასუთავებულია“, ხოლო საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ხელისუფლება ეკონომიკის მართვის სფეროში სრულიად მართვის პროცესის ეფექტიანად წარმართვისკენ სისხლხორცეულად მომართული არის. ამ დროს კი პრობლემისადმი მიზანდასახულობისკენ მოძრაობა უბრალოდ წარმოუდგენელიც კი არის სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის არსის სისტემური შეცნობის გარეშე.

STATE TAX MANAGEMENT IN THE TAX

MANAGEMENT SYSTEM

Zurab Jorbenadze

Doctor of Economics, Associate Professor of
Georgian Technical University

Davit Bibichadze

Doctor of Business Administration, Associate
Professor of Georgian Technical University

Abzalava Grigol

Master Of Georgian Technical University

RESUME

Today, tax management is one of the most unique forms of management in the modern system of developed entrepreneurial and economic relations. The importance of this type of management is always high in all civilized taxation area. Against this backdrop, in Georgia, its complex analysis and systematic review is simply without attention: Is not represent and recognition of strategic and tactical management requirements, The analysis of the issue is not on the structural level of tax management, which will be shown as one of the major brakes in the economy. To use of strategic and tactical parameters of tax management in practical activities will seriously affect in the country's economy, In other case, the country's tax space and its subjects will be in a civilized chaos. This can be overcome by our country as far as the State Tax Management area is transparent, Legislative authorities are focused on the effectiveness of management process in the field of economics, which is unthinkable without the systemic knowledge of the essence of tax management.

* * * *

საბაზრო ეკონომიკის მართვის სისტემის ერთ-ერთი არსებითი და ამავე დროს სპეციფიკური ნაწილია საგადასახადო მენეჯმენტი. საგადასახადო მენეჯმენტის არსში ჩადებულია საგადასახადო სივრცის მართვის სისტემური მიდგომის საერთო პრინციპები და დებულებები.

საგადასახადო მენეჯმენტის ფუნქციონალურ შინაარსს და ორგანიზაციულ სტრუქტურას განსაზღვრავს მეცნიერება ფინანსების შესახებ. ამიტომაც სრულებით არ არის პარადოქსული ის ფაქტი რომ ხანგრძლივი დროის მანძილზე, თითქმის XX ს-ის დასაწყისამდეც კი, ფინანსების თეორია ვითარდებოდა როგორც მეცნიერება გადასახადების შესახებ. ფინანსების მეცნიერების პოლიტეკონომიკური პარამეტრები და „ორგანიზაციული პერიპეტეიები“ შესაბამის ასახვას ჰპოვენ საგადასახადო მენეჯმენტის სივრცეებზე განფენილობაზე და განსაზღვრავენ ვერტიკალურ სტრუქტურას.

აღნიშნული მოცემულობა სრულებით არ ამართლებს საგადასახადო მენეჯმენტის კატეგორიის

არსს: მარტივად, მოვლენების განვითარების კვალობაზე იგი განსაკუთრებულ შინაარსის მქონე სამეცნიერო-პრაქტიკულ სიმბიოზს წარმოადგენს; მისი მთავარი ორიენტირია საგადასახადო მექანიზმის სისტემური ფუნქციონირების უზრუნველყოფა. სწორედ ამ დროს ის სრულად წარმოსდგება თავისი ორგანიზაციული პირობებით, მიზნობრივი დანიშნულებითა და მრავალნაზნაგოვანი შინაარსით.

ფინანსების საერთო სისტემის სახელმწიფო ფინანსებად და საწარმოს(ფირმის) ფინანსებად დაყოფის მოცემულობიდან გამომდინარე ერთიან საგადასახადო მენეჯმენტში ორი დონის საგადასახადო მენეჯმენტს გამოჰყოფენ. ესენია - სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტი და კორპორაციული საგადასახადო მენეჯმენტი. ეკონომიკურ ლიტერატურაში აღიარებულია რომ საკითხის ამ რანგში დაყენება სრულად შეესაბამება ფინანსების საერთო სისტემის სტრუქტურას.

თუ მხედველობაში არ მივიღებთ სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტისა და კორპორაციული საგადასახადო მენეჯმენტს შორის არსობრივი თავისებურებებს, მაშინ ორივე სახის მენეჯმენტი თავისი ფუნქციონალური დატვირთვით სწორხაზოვნად იდენტურნი არიან, მაგრამ მათი სპეციფიკურობა არა თუ ნიველირებულია, პირიქით თვალშისაცემიც კი არის.

საგადასახადო მენეჯმენტი ქვეყნის საგადასახადო სივრცის მასშტაბით შემოქმედებითი ხასიათის მართველობითი ხასიათის მქონე პროცესია. ზედაპირულად ის საგადასახადო კანონმდებლობის დადგენილი დებულებების მექანიკურ გამოყენების პროცესის იდენტურია, მაგრამ შინაარსობრივად „შემოქმედებით“ პროცესს გულისხმობს. აღნიშნული ყველაზე ნათლად სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის მიმართ სჩანს და სწორედ მის მიმართ არის მისაღები. ამ რეალობაში სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის მოცემულობა სრულად რეალიზდება მის შემდეგ ძირითად ფუნქციებში:

1. საგადასახადო ნაკადების მართვის პროცესების ორგანიზაცია;
2. საგადასახადო დაგეგმვა;
3. საგადასახადო რეგულირება;
4. საგადასახადო კონტროლი.

სწორედ სახელმწიფო საგადასახადო მენეჯმენტის მენეჯმენტის ფუნქციები ხელს უწყობს მის წინაშე მდგარი შემდეგი სახის ამოცანების გადაჭრას. ამ დროს სრულიად შესაძლებელია:

1. საგადასახადო შემოსავლების და საგადასახადო მოგების ეფექტური გამოყენების რეალიზაცია;
2. დასაშვები ან/და მისაღები საგადასახადო რისკის დონეზე საგადასახადო მოგების (საგადასახადო შემოსავლებსა და საგადასახადო ხარჯებს შორის სხვაობა) უზრუნველყოფა;
3. საგადასახადო მოგების დასაშვებული მოცულობის დროს საგადასახადო რისკების მინიმალიზაცია;

4. საგადასახადო მენეჯმენტის ქვედადონის სუბიექტების ფინანსური მდგარადობისა და გადახდისუნარიანობის მიღწევა;

5. საგადასახადო სივრცეში საგადასახადო რეგულირების და საგადასახადო კონტროლის სხვა ღონისძიებების ეფექტურობის ამაღლება.

საგადასახადო მენეჯმენტის თეორიასა და პრაქტიკაში მეტად საინტერესო საკითხია სტრატეგიული და ტაქტიკური საგადასახადო მენეჯმენტის საკითხი. წესით სტრატეგიული და ტაქტიკური საგადასახადო მენეჯმენტის მოთხოვნები თანაბარზომიერად ვრცელდება საგადასახადო მენეჯმენტის სტრუქტურულ დონეებზე - მიკრო და მაკრო დონეებზე. ამ მოცემულობის ფონზე საინტერესოა საქართველოში მაკრო დონეზე ანუ სახელმწიფოს დონეზე არსებულ სტრატეგიულ და ტაქტიკურ საგადასახადო მენეჯმენტზე ყურადღების გამახვილება.

დღეს საქართველოში სტრატეგიული და ტაქტიკური საგადასახადო მენეჯმენტი ასე თუ ისე ჩამოყალიბებულია; მოძრაობა ამ მიმართულებით კვლავაც გრძელდება, მაგრამ წარმატებული სტრატეგიული მენეჯმენტიდან ჯერ კიდევ შორს ვდგევართ. კერძოდ, სტრატეგიული საგადასახადო მენეჯმენტი დაბეგვრის ე.წ. ესტონური მოდელის გარშემო ტრიალებს, რაც საბოლოო ჯამში პერსპექტივაში მართვის სისტემის სტრატეგიული ელემენტების - საგადასახადო დაგეგმვის, პროგნოზირების და რეგულირების მოცემულობისკენ სულ უფრო სრულად მიემართება. რაც შეეხება ტაქტიკურ საგადასახადო მენეჯმენტს, იგი ჩვენი აზრით საქართველოში არსებულ რეალობაში უბრალოდ სუსტია, და ის არ შეესაბამება ქვეყნის მასშტაბით არსებულ სტრატეგიულ საგადასახადო მენეჯმენტის მოცემულობას. ამ სახის შეხედულების არსებობა მაგალითად არაპირდაპირი გადასახადების (დღგ-ს, აქციზის) მიმართ არსებულ შემდეგ რეალობას ემყარება: სახელმწიფო საგადასახადო შემოსულობების ოპტიმიზაციის მიმართულებით გატარებული ღონისძიებები მარტივად შეუსაბამოა საგადასახადო მენეჯმენტის სტრატეგიასთან. კერძოდ, ეკონომიკის განვითარების კონკრეტული პერიოდის ამოცანების გადანაცვების მიზნით ქვეყანაში სავსებით მისაღები გახდა საგადასახადო პროცესში ოპერატიული ცვლილებების ჩატარება: ერთ შემთხვევაში ქვეყანაში აქციზის გადასახადის განაკვეთი „ექსტრემალურად“, საკმაოდ „მგრძნობიარედ“ იზრდება, ხოლო მეორე შემთხვევაში კი დღგ-ს დაბეგვრის ბაზა მცირდება, ან სხვა შემთხვევაში დღგ-თი დაბეგვრის ბაზაში კვლავაც რჩება საკმაოდ სერიოზული გაურკვევლობა, რაც სტრატეგიული საგადასახადო მენეჯმენტის წარმატებას სერიოზულად ამუხრუჭებს.

აღნიშნული მოცემულობა ლოგიკური შედეგია იმ რეალობისა რასაც ჩვენს ქვეყანაში ვაწყდებით: პირველ რიგში აღმასრულებელი და საკონომდებლო ხელისუფლება ვერ აცნობიერებს რომ საგა-

დასახადო მენეჯმენტის მეცნიერულობის მომეტს, ანუ ვერ იცავს როგორც საზოგადოებაში ისე ცალკეულ საწარმოებში(ფირმებში) ფულადი ურთიერთობების მართვის კონცეპტუალურ საფუძვლებს, ვერ ხედავს მთელი კვლავწარმოების პროცესის განვითარების საერთო კანონზომიერებს. მეორე ფაქტორია ის რომ, ჩვენი ქვეყანა მეტწილად არ არის ორიენტირებული როგორც სახელმწიფო შემოსავლების ისე საწარმოების(ფირმების) მოგებისა და ხარჯების ოპტიმიზაციის სფეროში მომავალ წარმატებებზე. აქ უკუგდებულია საგადასახადო მართვის ფორმების, მეთოდების და ელემენტების წმინდა ინტუიციური კომბინაცია, მაღალპროფესიონალიზმი და ეკონომიკური „დახვეწილობა“. და ბოლოს, საგადასახადო შემოსავლების მართვის მიმართულებით საგადასახადო ურთიერთობის სუბიექტების პრაქტიკული საქმიანობა არ შეესაბამება საბაზრო ურთიერთობის ფორმებსა და მეთოდებს.

საგადასახადო მენეჯმენტი უნდა განვიხილოთ როგორც გადანაცვების მიღების პროცესი. კერძოდ სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოები და საწარმოები საგადასახადო ნაკადების მოძრაობასთან დაკავშირებული სიტუაციის გადანაცვების მიზნით მოვალენი არიან მიიღონ გადანაცვებები. ამ დროს საჭიროა გავითვალისწინოთ აქ არსებული გარე სამყაროს ცვლილება და მოსალოდნელი რეაქცია. ეს მოცემულობა სახელმწიფოს მხრიდან გამოვლინდება გადასახადის გადამხდელის ქცევაში და მათდამი საგადასახადო დაბეგვრის ობიექტების წარდგენაში ვლინდება, ხოლო გადასახადის გადამხდელთათვის ის კი საგადასახადო კანონმდებლობის ცვლილებაში მოსჩანს. ამ მოცემულობაში საგადასახადო მენეჯმენტის სუბიექტები უკუკავშირის საფუძველზე მოვალენი არიან მოერგონ მათთვის გარე სამყაროს.

მენეჯერული გადანაცვებები ინფორმაციის დამუშავების და ანალიზის საფუძველზე მიიღება. ამიტომაც საგადასახადო მენეჯმენტის ერთ-ერთი უმნიშვნელოვანესი ეტაპი არის ინფორმაციული უზრუნველყოფა.შემდეგ უნდა მოხდეს საგადასახადო ნაკადების მართვის ფორმების, მეთოდების, ინსტრუმენტების ხერხების შერჩევა; შემდეგ კი უნდა მოხდეს საგადასახადო შემოსავლების და ხარჯების სფეროში გადანაცვებების მიღება და ბოლოს კი მიღებულ გადანაცვებებაზე კონტროლი.

საგადასახადო მენეჯმენტი ეს მართვის სისტემაა. აღნიშნული მოცემულობა მას მართვის სუბიექტის და ობიექტის ურთიერთმოქმედების მიმართ სისტემური მიდგომის საფუძველზე ენიჭება და იგი მართველობითი გადანაცვებების პროცესად წარმოსდგება.

საგადასახადო მენეჯმენტის სუბიექტად გამოდის სახელმწიფო თავისი ხელისუფლების საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ორგანოების სახით (საქართველოს პარლამენტი, საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, საქართველოს შემოსავლების

სამსახური, სხვა სახელმწიფო სტრუქტურები და დაწესებულებები) და ასევე გადასახადის გადამხდელები - იურიდიული პირები(ფირმები, კორპორაციები, სანარმოები.

საგადასახადო მენეჯმენტის ობიექტად გამოდის მართვის სუბიექტების საგადასახადო შემოსავლები და საგადასახადო ხარჯები. საგადასახადო მართვის ობიექტი საკმაოდ რთული და დინამიური სისტემაა. ამ ფონზე თვით საგადასახადო მენეჯმენტის შედარებით ღია სისტემაა. მისი როგორც მართვის სისტემის მენეჯმენტის სხვა სახეებთან შედარებით ღიაობა განპირობებულია გადასახადზე (გადასახადების სისტემაზე, ცალკეული გადასახადების დაბეგვრის ელემენტებზე, საგადასახადო დაბეგვრისა და საგადასახადო პროცესის სხვა წესებზე) მოთხოვნის დაწესების პროცესის სახელმწიფო მონოპოლიზმით, სანარმოს, ანუ გადასახადის გადამხდელის მხრიდან საგადასახადო გადასახდელების მინიმალიზაციის, საგადასახადო ვალდებულების შემცირებით(შეკვეცით) და საგადასახადო ნაკადების ოპტიმიზაციის მოთხოვნით.წარმოდგენილი სახის დაშვებები (სახელმწიფო მონოპოლიზმი, საგადასახადო გადასახდელების მინიმალიზაციის და საგადასახადო ნაკადების ოპტიმიზაციისმოთხოვნა და ა.შ.) საგადასახადო მენეჯმენტის მექანიზმს საშუალებას აძლევს საგადასახადო ტვირთი ოპტიმალურ პარამეტრებში მოაქციოს.

საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურ პარამეტრებში მოქცევა ქვეყნის ეკონომიკაში შექმნილი ერთობლივი დამატებული ღირებულების (საერთო პროდუქტის) საერთო მასიდან საგადასახადო შემოსავლების აკრეფის ქვედა და ზედა საზღვრებს შორის „ოქროს“ ზღვარზე გადის.ამ სახის მოცემულობის ფონზესაგადასახადო მენეჯმენტის სისტემა მოვალეა სრულად უნდა ჩაერთოს საგადასახადო ტვირთის თანაბარზომიერად და პროპორციულად გაანაწილოს სუბიექტებს, სფეროებს დარგებს შორის. აქ უცილობლად გათვალისწინებული იქნეს გადახდისუნარიანობის პრინციპი; ეს უკანასკნელი კი გულისხმობს რომ საკითხი სტრუქტურულად უშუალოდ დაქვემდებარებული უნდა იყოს გადასახადის გადამხდელის ფინანსურ შესაძლებლობასთან, მიღებული შემოსავლების სიდიდესთან და მის საერთო კეთილდღეობასთან.

დასკვნა

საგადასახადო მენეჯმენტი ეს არისმართველობითი ხასიათის გადანყვეტილებების მიღების მეცნიერება, ხელოვნება და პრაქტიკა. იგი ფინანსური მეურნეობისა და გადასახადების საბაზრო მეთოდებით სახელმწიფო მართვის პროცესის მიმართ არსებითი მოცემულობაა. ის როგორც ფინანსური მენეჯმენტის საგადასახადო ნაწილის სახე სრულ კოორდინაციას უკეთებს საგადასახადო სუბიექტების სტრატეგიას და ტაქტიკას საგადასახადო სივრცეში. სტრატეგიული და ტაქტიკური საგადასახადო მენეჯმენტი შესაბამის სტრუქტურულ დონეზე - მაკრო და მიკრო დონეზე შესაბამისი დატვირთვით მოვალეა მართვის სუბიექტების საგადასახადო შემოსავლები და საგადასახადო ხარჯები სისტემურად წარმოადგინოს და საგადასახადო ტვირთის განაწილება-გაანაწილების მთელს პროცესს ცივილური ფორმა და შინაარსი მისცეს.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. აბრალავა ა. ჯორბენაძე ზ. საგადასახადო რისკი სამეწარმეო-ეკონომიკური რისკის სიტემაში. თბილისი 2017 წელი ISBN 978-9941-27224-0 გვ.117
2. მალაშხია გ. გადასახადების ობიექტურობისა და ეფექტიანობის პრობლემა. ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტის შრომების კრებული. „გარდამალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში“. ტ. III, თბილისი 1999, გვ.93-97
3. საქართველოს კანონი „მეწარმეთა შესახებ“. www. Forms.ge.
4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი. თბილისი. 1917, გვ. 379
5. www. Budgetmonitor.ge/ka/taxrevenues
6. www.nnre.ru/delovaja_literatura/nalogovyi_menedzhmeht/p2.php