

გადასახადების წარმოშობა და განვითარება საქართველოში

თორნიკე რუსია
სტუ-ს დოქტორანტი

რეზიუმე

საქართველოში ამჟამად მოქმედი საგადასახადო პოლიტიკის მიზანია კერძო სექტორისა და უცხოური ინვესტიციებისთვის, ასევე ბიზნესის დაწყებისა და განვითარებისათვის, მიმზიდველი და ხელსაყრელი საგადასახადო გარემოს შექმნა, რაც თავის თავში მოიაზრებს ეკონომიკური მდგომარეობის გაუმჯობესებას.

პოსტსაბჭოური სისტემის პერიოდში გეგმიური მეურნეობრიობის პირობებში ჩვენს ქვეყანას ფაქტობრივად არ გააჩნდა საგადასახადო სისტემა მისი კლასიკური გაგებით, რაც იმით იყო განპირობებული, რომ წარმოების საშუალებებიც და წარმოებული პროდუქციაც სახელმწიფო საკუთრებას შეადგენდა. ამდენად, ყველა რესურსი, ადმინისტრაციული მეთოდების გამოყენებით, სახელმწიფოს ნებისმიერ დროს, ნებისმიერი მოცულობით შეეძლო მოეზიდა ბიუჯეტში.

საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკისა და სისტემის ფორმირება დაიწყო 1991-1992 წლების მიჯნაზე, სოციალისტური ეკონომიკური მოდელის ძირეული ტრანსფორმაციის პირობებში, მაშინ, როცა ქვეყანას პრაქტიკულად არ გააჩნდა რეალური საგადასახადო ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირების გამოცდილება. უმნიშვნელოვანეს საწყის კი გადასახადები წარმოადგენდა.

საკვანძო სიტყვები: გადასახადები, გადასახადები საქართველოში, გადასახადების განვითარება საქართველოში.

ORIGIN AND DEVELOPMENT OF TAXES IN GEORGIA

Tornike Rusia
PhD student of GTU

ABSTRACT

The purpose of the current tax policy in Georgia is for the private sector and foreign investments, Also for starting and developing business, Creating an attractive and favorable tax environment, Which includes in itself the improvement of the economic situation.

During the post-Soviet system, under the conditions of planned economy, our country actually did not have a tax system in its classical sense, This was due to the fact that the means of production and the produced products were state property. Thus, all resources, using ad-

ministrative methods, could be drawn into the budget of the state at any time, in any volume.

The formation of the tax policy and system of Georgia began at the turn of 1991-1992, In the conditions of fundamental transformation of the socialist economic model, While the country practically did not have the experience of legal regulation of real tax relations. Taxes were the most important beginning.

Keywords: Taxes, taxes in Georgia, Development of taxes in Georgia.

ძირითადი ტექსტი

მსგავსად მსოფლიოს სხვა ქვეყნებისა, საქართველოში დაბეგვრას საფუძველი სახელმწიფოს წარმოშობისთანავე ჩაეყარა, თუმცა უძველეს საქართველოში არსებული გადასახადებისა და დაბეგვრის წესის შესახებ ისტორიას ცოტა რამ შემორჩა. ჩვენს წელთა აღრიცხვამდე მე-8 საუკუნეში გადასახადებს განაგებდა გვარის უფროსი მამასახლისი, რომელიც მონებს გადასახადს (ბეგარას) ჭირნახულის სახით უწესებდა.

„ბეგარა – არაბულად ნიშნავს მუშაობას. ეს ცნება ქართულში გამოიყენებოდა და ახლაც გამოიყენება, როგორც გადასახადის სინონიმი. ბეგარა ზოგადად ყოველგვარ ვალდებულებას ერქვა. უძველესი ძირითადი გადასახადი იყო „თავი-ბეგარა“, ანუ „მართალი-ბეგარა“, რომლის მოცულობა დიდი არ იყო, დამოკიდებული იყო გლეხის შეძლებაზე და საერთო მოსავლის 1/10 – 1/7-ს შეადგენდა. არსებობდა შრომითი ბეგარაც, რომლის ძალითაც გლეხს ბატონის მამულში წელიწადში რამდენიმე დღე უნდა ემუშავა. სამუშაო დღეების რაოდენობა დამოკიდებული იყო ბატონის მამულისა და ყმების რაოდენობის შეფარდებაზე“¹.

„ყველაფერს, რაც საქართველოს სახელმწიფოსთვის გადამხდელს უნდა გაეღო, ძველად ეწოდებოდა „გამოსავალი“. ყოველწლიურ შემოსავალს ერქვა „გამოსავალი ყოველთა წელთა“. საქართველოს სახელმწიფო შემოსავალი XII საუკუნეში შედგებოდა ყოველთა წელთა გამოსავლისაგან (სახელმწიფო და ადგილობრივი გამოსაღებებისა და გადასახადებისაგან), სამხედრო ალაფის, ხარკისა და ხარჯისაგან. შემოსავალის ერთი ნაწილი შედ-

1 ტერაშვილი ნ., საგადასახადო და საბაჟო პოლიტიკა“. 2006. თბილისი

გებოდა დომენებისაგან – მეფის, დედოფლის და საუფლისწულო ადგილ-მამულებისა და ტყეების შემოსავლისაგან, რაც სხვადასხვა გამოსაღებად სახით იკრიბებოდა. ამასთანავე, აღსანიშნავია საძოვრები და საბალახოები, ანუ საბანჯრო უწყება და პირუტყვთა ჯოგზე დაწესებული გადასახადები”.²

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 „სამეფოს 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, მეზატონეს უხდიან მიწის რენტას”.³

ბატონყმობის პერიოდში გამოსაღებების (გადასახადების) ამოღებას ახორციელებდა მოხელე-ხელისუფალი, ციხისთავი, მოხარჯე და მოსანბაჯრე. აღსანიშნავია, რომ მოხარჯე კრეფდა სახელმწიფო გადასახადს, ხოლო მოსანბაჯრე საბანჯარს საძოვრების გამოყენებისათვის გადასახადი. გარკვეული პერიოდის შემდეგ კი გადასახდელთა ამკრებსა რიცხვს დაემატა გზირი და მსახური, რომლებიც ძირითადად „საჭირისუფლო“ და „საქორწილო“ გადასახადების აკრეფით იყვნენ დაკავებულნი. ლხინისათვის დაწესებულ გადასახადს სანიჭარი ეწოდებოდა, ხოლო სიკვდილის შემთხვევაში გადასახდელს - შესანიჩრავი. ამასთანავე რაც არ უნდა გასაკვირი იყოს თავიდან აღნიშნული გადასახადები ნებაყოფლობითი იყო, შემდეგ კი სავალდებულო გადასახადად დაწესდა.

„ფეოდალურ საქართველოში გამოიყენებოდა ისეთი ტერმინები, როგორიცაა ხარკი, ზუერი, ბაჟი, ქირა, ტვირთის ხარკი. ზუერი პირველად მოხსენიებულია სახარების ქართულ თარგმანში, საგულისხმოა, რომ მეტაჟე ნახსენებია ბიბლიაშიც. გადასახადების აკრეფას განაგებდა საგანგებო მოხელე - ბურტა, ხოლო შემდეგ მეჭურჭლეთუხუცესი. ქართულ წყაროში გამოთქმა „ბაჟი“ პირველად მე-11 საუკუნეში გვხვდება. ესაა გიორგი მეორის სიგელი შიო მღვიმის მონასტრისადმი (1072-1089). გადასახადს აწესებდა ბატონი და ძირითადი გადასახდელნი ყმები იყვნენ. ქართული სამართლის ძეგლის, ვახტანგ VI-ის სამართლის წიგნის 258-ე მუხლის

მიხედვით „ყმის ყველაფერი ბატონის არის“. გადასახადები დაწესებული იყო, აგრეთვე საქონლის შემოტანაზე, რომელიც შემოსავლის მნიშვნელოვან წყაროს წარმოადგენდა.

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

რეალურად ზემო აღნიშნული ფაქტები საკმაოდ კარგ ინფორმაციას იძლევიან გადასახადებზე ახლა კი შედარებით თანამედროვე პერიოდზე გადმოვიდეთ, რომელიც ცნობილია საბჭოთა სოციალურ რესპუბლიკათა კავშირით.

სოციალისტური წყობის პერიოდში საწარმოები, რომლებიც რეალურად სახელმწიფო საკუთრებაში იყო და ყველა წარმოებასაც სახელმწიფო თავად ანხორციელებდა, ბიუჯეტში იხდიდნენ სამი სახის გადასახადს კერძოდ, ბრუნვიდან, მოგებიდან და სხვა შემოსავლებიდან გადასახადს. თავის მხრივ ბრუნვიდან გადასახადი იყოფოდა ორ ნაწილად, სასაქონლო და არასასაქონლო გადასახადი. შესაბამისად სასაქონლო გადასახადი გადაიხდებოდა სასაქონლო ბრუნვიდან, არასასაქონლო გადასახადი კი შემოსვლიდან გადასახადი. სახელმწიფო საწარმოების მოგებიდან ბიუჯეტში ჩარიცხვას ექვემდებარებოდა: ძირითად საწარმო ფონდებზე და ნორმირებულ საბრუნავ საშუალებებზე გადასახდელი, წყალზე გადასახდელი, ფიქსირებული (რენტული და არარენტული ხასიათის) გადასახდელი და შენატანები მოგების თავისუფალ ნაშთზე. კოოპერატიული საწარმოები ბიუჯეტში იხდიდნენ: კოლმეურნეობებიდან საშემოსავლო გადასახადს, აგრეთვე კოოპერაციული სამომხმარებლო საწარმოებისა და ორგანიზაციების მოგებიდან გადასახადს.

საბჭოთა საგადასახადო სისტემაში ასევე საკმაოდ ხშირად გამოიყენებოდა ფიქსირებული გადასახადები, რომელიც მორგებული იყო კონკრეტულ საწარმო საქმიანობებზე, განსაკუთრებით მომპოვებელ მრეწველობის საწარმოებში.

გარდა ზემოთ აღნიშნულისა, საწარმოები ვალდებული იყვნენ ბიუჯეტში შეეტანათ მოგების თავისუფალი ნაშთი, რაც იმაზე მიუთითებს, რომ დირექტიული გეგმიანი ეკონომიკის პირობებში საწარმოებს არ გააჩნდათ თავისუფლება და შესაბამისად დაბალი იყო ეკონომიკის განვითარების ტემპები”.⁴

საბჭოთა კავშირის დაშლის შემდეგ საქართველოში წარმოიქმნა საკუთარი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების აუცილებლობა, რომლის წინაშეც დაისახა ახალი ამოცანები. კერძოდ, მან უნდა დააკმაყოფილოს, როგორც სახელმწიფოს ინტერე-

2 ჩანტლაძე ვ., „შოთა რუსთაველის ეკონომიკური შეხედულებები“, თბილისი. 1992

3 ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ., „საგადასახადო საქმე“

4 ყამარაული ს., ჩოკოლაშვილი მ., ყამარაული ლ., „გადასახადები და დაბეგვრა“. სახელმძღვანელო. თბილისი. 2010.

სები, ისე თავისუფალი ბაზრის მოთხოვნები.

საქართველოს საგადასახადო სისტემა ძირითადად 1991-1992 წლების პერიოდში დაიწყო. რეალურად ამ პერიოდში ძალიან ბევრმა პრობლემამ იჩინა თავი კერძოდ, რეალური საგადასახადო ურთიერთობების სამართლებრივი რეგულირების გამოცდილების უქონლობა, კანონმდებლობის შემუშავებისათვის არსებული შემჭიდროვებული ვადები, ეკონომიკური და სოციალური კრიზისი ქვეყანაში. ამ ყველაფრის ფონზე. შესაბამისად საქართველოს საგადასახადო სისტემა საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილების ბაზაზე იქმნებოდა. ამის გამო იგი საერთო სტრუქტურითა და აგებულების პრინციპებით ძირითადად შეესაბამება მსოფლიო ეკონომიკაში გავრცელებული გადასახადებით დაბეგრის სისტემებს.

„1992 წლიდან მოყოლებული არცერთი უცხოელი, რომლებიც აქტიურად მონაწილეობდნენ საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბებაში, არ ითვალისწინებდა ქვეყნის ეკონომიკურ თავისებურებებს და რაოდენ გასაკვირიც არ უნდა იყოს, ისინი გვეკარნახობდნენ ისეთ საგადასახადო და საბაჟო კოდექსებს, რომელთა წაკითხვაც არა თუ მენარმესა და ბიზნესმენს, არამედ თვით, ამ კანონის მიმღებ პირებსაც უჭირდათ. შესაბამისად მათ გაგებასა და აღქმაში იყო შეცდომებიც, რამაც თავის მხრივ საქართველოს საგადასახადო სისტემის სწორად ფორმირებაზე უარყოფითი ზეგავლენა მოახდინა. საქართველოს 1993 წლის 21 დეკემბრის კანონმა „საგადასახადო სისტემის საფუძვლების შესახებ“, განსაზღვრა საქართველოს დამოუკიდებელი საგადასახადო სისტემის ფუნქციონირების სამართლებრივი საფუძვლები. აღნიშნული ეტაპის დამახასიათებელი თავისებურება იყო ის, რომ პარალელურად არსებობდა ზემოთ აღნიშნულ კანონზე დაფუძნებული და მასთან შესაბამისობაში მყოფი ნორმატიული აქტები ცალკეული გადასახადების შესახებ“.⁵

ზემოხსენებული კანონი მოქმედებდა 1997 წლამდე იქამდე სანამ, პარლამენტმა 1997 წლის 13 ივნისის პირველი საგადასახადო კოდექსი მიიღო, რომელშიც მოგვიანებით არაერთი შესწორება და ცვლილება შევიდა. პირველი საგადასახადო კოდექსით პარლამენტმა განსაზღვრა საგადასახადო სისტემის სტრუქტურა და ფუნქციონირების ზოგადი მექანიზმები, გადასახადების სახეები, მათი გამოანგარიშებისა და გადახდის წესი. ამასთანავე საგადასახადო ორგანოსა და გადასახადის გადამხდელთა უფლება-მოვალეობები.

გარკვეული დროის შემდეგ პრაქტიკამ ცხადყო, რომ 1997 წლის საგადასახადო კოდექსმა მნიშვნელოვნად გააუარესა ქვეყანაში არსებული ბიზნეს

გარემო და იმდროინდელი ქართული ეკონომიკის კლანებად დაყოფა გამოიწვია. მიზეზი კი იყო ის, რომ აღნიშნული კოდექსის შედგენაშიც ძირითადად უცხოელები ეხმარებოდნენ ქართულ პარლამენტს, ბუნებრივია ყველა უცხოელი ცდილობს იქონიოს გავლენა სხვა განუვითარებელ და ნაკლებად განვითარებული ქვეყნების ეკონომიკაზე აიძულონ ამ ქვეყნების უმაღლესი პოლიტიკური პირები სხვადასხვა გზებით (გრანტები, დაბალპროცენტული სესხები, მოსყიდვა და სხვა) მიაღწიონ ისეთი კანონები, რომლებიც დააკნინებს ეროვნულ ეკონომიკას და მათ ამ ქვეყნების სამომხმარებლო ბაზად აქცევს. ჩვენი მოსაზრებით სწორედ 1997 წლის საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ამის ნათელი დადასტურება იყო.

ამის გარდა, არსებობდა სხვა მიზეზებიც, როგორიცაა ადმინისტრაციული ორგანოების გამოუცდელობა, საბაჟო და საგადასახადო სისტემაში არსებული კორუფცია, რომლის კონტროლიც საწყის ეტაპზე ვერანაირად ვერ ხერხდებოდა, მთლიანობაში კი ეფექტურად ვერ ხორციელდებოდა გადასახადების ადმინისტრირება, რაც პირდაპირ პროპორციულად აისახებოდა ქვეყნის ეკონომიკურ მდგომარეობაზე. ამ პერიოდმა ცხადყო, რომ საჭირო იყო ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც მაქსიმალურად მორგებული იქნებოდა იმ ეკონომიკურ მდგომარეობაზე და განვითარების ეტაპზე, რომელზეც საქართველო იმყოფებოდა.

საქართველოს საგადასახადო სისტემის სამართლებრივ უზრუნველყოფაში შემდგომ ეტაპს წარმოადგენს 2004 წლის 22 დეკემბრის მიღებული რიგით მეორე საგადასახადო კოდექსი, რომელიც აიგო ერთი მხრივ გადასახადების ლიბერალიზაციაზე, მეორეს მხრივ კი მკაცრ საგადასახადო ადმინისტრირებაზე. ასევე აღსანიშნავია, რომ ახალი არ ნიშნავს ყველა პრობლემის გადაწყვეტას, ვინაიდან საკითხი, რომელიც ეხება საგადასახადო ურთიერთობებს ეტაპობრივად უნდა იქნეს დახვეწილი და შესაბამისობაში უნდა მოდიოდეს ქვეყანაში მიმდინარე სოციალურ-ეკონომიკურ პროცესებთან.

არსებითად დადებითი ხასიათის ცვლილებები მცირე და საშუალო ბიზნესის ხელშეწყობისა და განვითარების კუთხით განხორციელდა. კერძოდ, ახალი – 2010 წლის საგადასახადო კოდექსით მიკრო და მცირე მენარმოების ცნებები შემოიღეს. მენარმე ფიზიკურ პირს, რომლის წლიური ბრუნვა 30 000 ლარს არ აღემატება და იგი ეკონომიკურ საქმიანობაში დაქირავებულ ფიზიკურ პირთა შრომას არ იყენებს, მიკრო ბიზნესის სტატუსი ენიჭება და მას ფაქტობრივად არანაირი გადასახადების გადახდა არ მოუწევს, ხოლო იმ მენარმე ფიზიკურ პირებს, რომელთა წლიური ბრუნვა 100 000 ლა-

5 მესხია ... 1996: მესხია ი., მურჯიკნელი მ., „ეკონომიკური რეფორმა საქართველოში“. (ანალიზი, მიმართულებები, პრობლემები). თბილისი.

რამდენა, მათ, სურვილის შემთხვევაში, შესაძლოა მიენიჭოთ მცირე ბიზნესის სტატუსი, რომლის მიღების შემთხვევაში აღნიშნული სტატუსის მქონე მენარმე ფიზიკური პირი ბრუნვიდან 3%-ს გადაიხდის თუ, მის მიერ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული შემოსავლების 60%-ზე მას ხარჯების დამადასტურებელი დოკუმენტები გააჩნია (გარდა დაქირავებულ ფიზიკურ პირებზე გაცემული ხელფასისა), ხოლო სხვა შემთხვევაში მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მენარმე ფიზიკურ პირს ბრუნვიდან 5%-ის გადახდა მოუწევს.

დასკვნა

დღევანდელი მდგომარეობით კი საქართველოში განსაზღვრულია ექვსი ძირითადი გადასახადი, რომელსაც გადასახადის შინაარსიდან გამომდინარე, როგორც ფიზიკური, ისე იურიდიული პირი იხდის. აღნიშნული ექვსი გადასახადიდან 5 სახელმწიფო ბიუჯეტში იყრის თავს ანუ ისინი საერთო-სახელ-

მწიფოებრივი გადასახადებია, ხოლო ერთი გადასახადი ადგილობრივი თვითმართველობის ბიუჯეტში გროვდება და მას ადგილობრივ გადასახადს უწოდებენ. ის ფაქტი, რომ სახელმწიფო ბიუჯეტში ერთი გადასახადი არ გადაიხდება არ უნდა ჩაითვალოს, რომ საერთო ბიუჯეტის შემავსებელი თანხა არ არის, ვინაიდან საბოლოო ჯამში სახელმწიფოს ეკონომიკურ მდგომარეობაზე დამოკიდებული ასევე ადგილობრივი თვითმართველობების მყარი ბიუჯეტის ქონა.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. ტერაშვილი ნ., საგადასახადო და საბაჟო პოლიტიკა. 2006. თბილისი
2. ჩანტლაძე ვ., „შოთა რუსთაველის ეკონომიკური შეხედულებები“, 1992 თბილისი.
3. ბახტაძე ლ., კაკულია რ., ჩიკვილაძე მ., „საგადასახადო საქმე“