

გადასახადები და საბადასახადო პოლიტიკა საქართველოში

შოთა მინჯორაია

ედ, სტუ ასოცირებული პროფესორი

ჟუჟუნა ნიკლაური

ედ, სტუ ასოცირებული პროფესორი

გიორგი მინჯორაია

თსუ მაგისტრი

გადასახადები ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის ფუნქციონირების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტი. არც ერთ სახელმწიფოს გადასახადების გარეშე არსებობა არ შეუძლია, რადგანაც ისინი ქვეყნის ძირითადი სახელმწიფო საფინანსო გეგმის — ბიუჯეტის შემოსავლების მთავარ წყაროს წარმოადგენენ. გადასახადები თავისი ეკონომიკური ბუნებით არის განაწილებისა და გადანაწილების გზით მიღებული ეროვნული შემოსავლისა და სიმდიდრის წილი, რომელიც მიმართულია ხელისუფლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. აქედან გამომდინარე აქ იკვეთება სახელმწიფოსა და საზოგადოების სხვადასხვა ჯგუფების უშუალო ინტერესები:

1. სახელმწიფო და მისი აპარატი, რომელიც დაინტერესებულია საკუთარი შესაძლებლობების გაძლიერებით, სუვერენიტეტისა და სტაბილურობის შენარჩუნებით;

2. მენარმეები (თავის მხრივ, რამდენიმე ჯგუფად შეიძლება დაიყოს) — საერთო ინტერესებით: ბიზნესის განვითარების და საგადასახადო ტვირთის შემცირება;

3. მოსახლეობა — საერთო კეთილდღეობა, მყარი სოციალური გარანტიების მოთხოვნით.

აღნიშნულ ურთიერთობაში სახელმწიფო წარმოადგენს მთავარ, აქტიურ მოქმედ პირს, ხოლო გადასახადის გადამხდელები არიან სახელმწიფოს მიერ დადგენილი სავალდებულო საგადასახადო კანონების პასიური შემსრულებლები.

საგადასახადო ურთიერთობა ეკონომიკურ ურთიერთობათა სისტემაში გარკვეული თავისებურებებით გამოირჩევა. კერძოდ, საგადასახადო კოდექსის თანახმად გადასახადები ატარებენ **აუცილებელ ხასიათს**, ისინი წარმოადგენენ ეროვნული შემოსავლის იმ ნაწილს, რომელსაც სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელებისაგან იძულების წესით ამოიღებს, რამეთუ გადასახადის გადახდა ნებისმიერი პიროვნებისა და სამეურნეო სუბიექტისათვის მეტად მძიმე და არასასიამოვნო პროცედურას წარმოადგენს. **მეორე თავისებურება** მდგომარეობს იმაში, რომ გადასახადებს არ ახასიათებს **დაბრუნებადობა**, რაც ნიშნავს იმას, რომ სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელისაგან ამოღებულ თანხას უკან ფულადი ექვივალენტით არ აბრუნებს, თუმცა სახელმწიფო საგადასახადო შემოსავლების გარკვეულ ნაწილს ხარჯავს ეკონომიკის განვითარებისათვის, სოციალურ-კულტურულ და სხვა სახელმწიფოებრივი ღონისძიებისათვის. ამით გადასახადების დიდი ნაწილი მის გადამხდელებს უბრუნდება არაპირდაპირი გზით, ხმარდება როგორც მათი, ასევე მთელი საზოგადოების სოციალური მოთხოვნილებების დაკმაყოფილებას ქვეყნის პოლიტიკურ მოწყობას, თავდაცვას, ნესრიგის დამყარებას და ა.შ.

ამრიგად, შეიძლება ითქვას, რომ გადასახადები ერთგვარად წარმოადგენენ სახელმწიფოს მიერ საზოგადოებისადმი გაწეული მომსახურების საფასურს.

გარდა აღნიშნულისა, სახელმწიფოები საგადასახადო მექანიზმს აქტიურად იყენებენ საზოგადოებრივი წარმოების დინამიკისა და სტრუქტურის რეგულირებისათვის, სამეცნიერო-ტექნიკური და ტექნოლოგიურ მიღწევათა პრაქტიკაში დანერგვისა და სხვადასხვა მიზნობრივი პროგრამების რეალიზაციისათვის.

გადასახადების წარმოშობას დიდი ხნის ისტორია აქვს. გადასახადები ჯერ კიდევ არსებობდნენ უძველესი დროიდან, როგორც კი გაჩნდა პირველი საზოგადოებრივი მოთხოვნილება. რაც შეეხება საგადასახადო სისტემას, იგი შედარებით მოგვიანებით ჩამოყალიბდა, მაშინ როცა წარმოიშვა სახელმწიფო და ვითარდებოდა სახელმწიფოს პარალელურად.

საგადასახადო სისტემის მონესრიგება სახელმწიფოს ჩამოყა-

ლიბებისა და ეკონომიკური განვითარების უმთავრესი წინაპირობაა. განვითარების დონის მიუხედავად, მსოფლიოში არ არსებობდა ქვეყანა, სადაც არ კამათობენ საგადასახადო სისტემის, მისი მონ-ყობის და მართვის, პოლიტიკისა და განაკვეთების სიდიდის შესა-ხებ, მაგრამ ერთი რამ ცხადია, გადასახადები და საგადასახადო პოლიტიკა, პირველ რიგში, ადგილობრივ რეალურ მდგომარეობას უნდა შეესაბამებოდეს. აუცილებელია ქვეყნის საგადასახადო და საერთო ეკონომიკურ პოლიტიკათა შეთანაწყობა და თანხვედრა, რათა ისინი ერთი და იგივე მიზნებს ემსაუხრებოდნენ.

საგადასახადო სისტემა, გარდა ზემოთ აღნიშნული პოლიტიკუ-რი მნიშვნელობისა, ქვეყნის ეკონომიკურ განვითარებაზე უშუალო ზეგავლენას ახდენს. მნიშვნელოვანი საკითხია თვით გადასახა-დების თანაფარდობა და მათი ოპტიმალური ვარიანტის დადგენა: როგორი უნდა იყოს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების თანაფარდობა, რომელ გადასახადზე უნდა გაკეთდეს აქცენტი და რატომ?

აღსანიშნავია, რომ საგადასახადო შემოსავლები საქართველო-ში მთლიანი შიდა პროდუქტის მიმართ ბოლო სამი წლის განმავ-ლობაში სისტემატიური ზრდის ტენდენციით ხასიათდება, სახელ-დობრ: აღნიშნულმა მაჩვენებელმა 2010 წელს – 23,5%, 2011 წელს — 25, 2% და 2012 წელს კი – 25,3% შეადგინა, თუმცა იგი ჯერჯე-რობით დაბალია, რამეთუ საზღვარგარეთის უმრავლეს ქვეყანაში საშუალოდ იგი 30-35 პროცენტამდე მერყეობს.

შეიძლება ითქვას, რომ საქართველოში საგადასახადო პოლი-ტიკის ფორმირება და განვითარება მიმდინარეობს მისი სათანადო თეორიული საფუძვლების დაუმუშავებლობის პირობებში, რის გა-მოც მოქმედი საგადასახადო სისტემა ნაკლებად ეფექტურია და სათანადო შედეგები არ მოაქვს. ყველაზე დიდ სირთულეს ქმნის ის გარემოება, რომ არაა შემუშავებული მწარმოებლებს და მომხ-მარებლებს შორის **საგადასახადო ტვირთის** გადანაწილების ოპ-ტიმალური მოდელი. ფაქტობრივად მთელი საგადასახადო სიმძიმე აწევა პროდუქციის მწარმოებლებს, რის შედეგადაც არ ეძლევა გასაქანი ეკონომიკის აღორძინება-განვითარებას.

ჩვენი აზრით, საქართველოს თანამედროვე საგადასახადო პო-

ლიტიკას თეორიული საფუძვლად უნდა დაედოს ამერიკელი მეცნიერის **ა. ლაფერის** საგადასახადო კონცეფცია, რომლის არსი მდგომარეობს შემდეგში: საგადასახადო განაკვეთის გარკვეულ ზღვრამდე (30-35%) ზრდა იწვევს საგადასახადო შემოსავლების ზრდას, ხოლო მის ზევით გადიდება ამუხრუჭებს შემოსავლების გადიდებას და ეკონომიკურ პროგრესს. ამ კონცეფციის მთავარი იდეა მდგომარეობს იმაში, რომ მაღალი საგადასახადო წნეხი ახშობს სამეწარმეო და საინვესტიციო აქტივობას, რის გამოც ეცემა წარმოების ზრდის ტემპები, მცირდება საგადასახადო ბაზა და კლებულობს საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა.

საგადასახადო პოლიტიკა უშუალოდ უკავშირდება და გავლენას ახდენს ისეთ საკითხებზე, როგორებიცაა: საბიუჯეტო სისტემის მოწყობა, სხვადასხვა დონის ბიუჯეტების ფუნქციები და ურთიერთდამოკიდებულება, სხვადასხვა დონის ბიუჯეტებს შორის გადასახადების განაწილება, ტრანსფერების პოლიტიკა, საბაჟო პოლიტიკა და საბანკო ტარიფები. ყველა ზემოთაღნიშნული საკითხი საქართველოში სრულყოფას მოითხოვს. ამასთან, ისინი ერთ მთლიან სისტემას უნდა ქმნიდნენ და ერთმანეთთან ჰარმონიზებული უნდა იყოს.

საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად გადასახადის სახეებია საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადები.

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებს მიეკუთვნება: საშემოსავლო გადასახადი; მოგების გადასახადი; დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ); აქციზი; იმპორტის გადასახადი.

ადგილობრივი გადასახადს მიეკუთვნება ქონების გადასახადი.

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები ამოღების ხასიათის მიხედვით იყოფა პირდაპირი და არაპირდაპირი (ირიბი) გადასახადებად.

როგორც კვლევამ გვიჩვენა ბოლო წლებში მაღალი ტემპებით ხასიათდება პირდაპირი გადასახადებიდან მიღებული შემოსავლების ზრდა, სახელდობრ: 2009 წელს პირდაპირი გადასახადებიდან მიღებულმა შემოსავალმა შეადგინა 1.158 მლნ ლარი; 2010 წელს — 2033,1 მლნ; 2011 წელს — 2642,0 მლნ; ხოლო 2012 წელს კი — 2856,0

მლნ ლარი, თუმცა მათი ხვედრითი წილი მთელი საგადასახადო შემოსავლებში გაცილებით ნაკლებია და მთელი საგადასახადო შემოსავლების თითქმის 58-60 პროცენტი მიღებულია არაპირდაპირი გადასახადებიდან (დღგ, აქციზი), რაც ჩვენი აზრით არასასურველია, რადგან არაპირდაპირი გადასახადები ის გადასახადებია, რომელიც დგინდება მიწოდებული საქონლის ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი საქონლის შეძენისას ამ გადასახადის სიდიდით გაზრდილი ფასით.

არაპირდაპირი გადასახადების ფასში ჩართვით საგადასახადო ტვირთი გადადის მომხმარებელზე. მის სიმძიმეს განსაკუთრებით მოსახლეობის სოციალურად დაუცველი ფენა გრძნობს. აქედან, მეცნიერულად დასაბუთებულია, რომ საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში უშუალო დამოკიდებულება არსებობს პირდაპირი და არაპირდაპირი გადასახადების თანაფარდობასა და ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების (შესაბამისად, მოსახლეობის ცხოვრების) დონეს შორის. რაც უფრო დიდია არაპირდაპირი გადასახადების წილი საერთო საგადასახადო შემოსავლებში, მით უფრო დაბალია ქვეყნის ეკონომიკური განვითარების, მოსახლეობის ცხოვრების დონე და პირიქით. ამიტომ სასურველია მომავალში ბიუჯეტის შემოსავლების ძირითადი წყარო იყოს პირდაპირი გადასახადები, განსაკუთრებით კი მოგების გადასახადიდან მიღებული შემოსავლები, რაც მიიღწევა წარმოების ეფექტიანობის გადიდებათა და ახალი საგადასახადო ბაზის შექმნით.

პირდაპირი გადასახადებიდან მეტად მნიშვნელოვანია **საშემოსავლო გადასახადი**. საშემოსავლო გადასახადს ბიუჯეტში ჩარიცხული თანხების მიხედვით უკავია მეორე ადგილი დამატებული ღირებულების (დღგ) შემდეგ და წარმოადგენს მოსახლეობის ძირითად გადასახადს.

საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელებს წარმოადგენენ რეზიდენტი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომლებსაც საგადასახადო წელს გააჩნიათ დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც განისაზღვრება, როგორც სხვაობა კალენდარული წლის განმავლობაში მიღებულ ერთობლივი შემოსავალსა და ამ პერიოდისათვის საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების

თანხებს შორის. რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება მის მიერ საქართველოში და ქვეყნის ფარგლებს გარეთ მიღებული შემოსავლებისაგან, ხოლო არა რეზიდენტის ერთობლივი შემოსავალი შედგება საქართველოში არსებული წყაროებიდან მიღებული შემოსავლებისაგან.

ერთობლივ შემოსავალს განეკუთვნება ნებისმიერი ფორმით ან საქმიანობით მიღებული შემოსავალი კერძოდ:

- ა) ხელფასის სახით მიღებული შემოსავლები;
- ბ) ეკონომიკური საქმიანობით მიღებული შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან;
- გ) სხვა შემოსავლები, რომლებიც დაკავშირებული არ არის დაქირავებით მუშაობასთან და ეკონომიკურ საქმიანობასთან.

ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადების სახით (ხელფასის) ქვეყნის ბიუჯეტში შემოსული თანხები ზრდის ტენდენციით ხასიათდება. სახელდობრ: 2010 წელს სახელმწიფო ბიუჯეტში ჩარიცხულმა თანხამ 1119,0 მლნ ლარი შეადგინა 2011 წელს — 1439,5 მლნ, ხოლო 2012 წლს კი — 1623,0 მლნ ლარი. ე.ი. აღნიშნულ პერიოდში საშემოსავლო გადასახადიდან მიღებული თანხები 45,1 პროცენტით გაიზარდა.

საშემოსავლო გადასახადმა საზოგადოებაში უნდა უზრუნველყოს განაწილებისა და გადანაწილების ფუნქციის შესრულება. სახელმწიფომ სოციალური პოლიტიკა სწორედ ამ გადასახადის საშუალებით უნდა განახორციელოს, თუმცა ეს საკითხი საქართველოში დამოუკიდებლობის აღდგენიდან (1989 წ) დღემდე მეტად პრობლემური საკითხი იყო. საქმე იმაშია, რომ არ არსებობდა დაუბეგრავი მინიმუმის ინსტიტუტი, რის გამოც საშემოსავლო გადასახადს დაკარგული ქონდა თავისი ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ფუნქცია — მოეხდინა მოსახლეობაში შემოსავლების გადანაწილება და გამოთანაბრება.

გათვალისწინებულ იქნა რა არსებული მდგომარეობა 2012 წლის 20 დეკემბრის გადაწყვეტილებით შეტანილია ცვლილება საგადასახადო კოდექსში და 81-ე მუხლის პირველი პუნქტი ჩამოყალიბდა შემდეგი რედაქციით: „ფიზიკური პირი, რომლის მიერ ხელფასის სახით მიღებული დასაბეგრი შემოსავალი კალენდარული წლის

განმავლობაში არ აღემატება 6000 ლარს, უფლებამოსილია ამ შემოსავლიდან გამოქვითოს დაუბეგრავი მინიმუმი — 1800 ლარი“.

ხოლო დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 20%-იანი განაკვეთით.

როგორც ვხედავთ, საშემოსავლო გადასახადში შეტანილი აღნიშნული ცვლილების შედეგად წინა წლებთან შედარებით მართალია საგრძნობლად გაუმჯობესდა მდგომარეობა, მაგრამ იგი ჯერ კიდევ დასახვეწია, რადგან ჯერ ერთი, ფიზიკური პირი, რომლის მიერ ხელფასის სახით მიღებული შემოსავალი არ აღემატება 6000 ლარს, ე.ი. თვეში 500 ლარს, დაუბეგრავი მინიმუმი 150 ლარია (წელიწადში 1800 ლარი), მაშინ როდესაც საქართველოს სახელმწიფო სტატისტიკის დეპარტამენტის მონაცემებზე დაყრდნობით ერთ სულზე საარსებო მინიმუმის ოდენობა ბოლო წლებში 200-ლარიდან 220 ლარამდე მერყეობს; და მეორე, დასახვეწია იმიტომაც, რომ საგადასახადო კოდექსში აღნიშნული ცვლილებების შეტანის შედეგად საშემოსავლო გადასახადი პროპორციულ პრინციპზეა აგებული და ფიზიკური პირის დასაბეგრ შემოსავალზე ერთი – 20%-იანი განაკვეთია დაწესებული, მაშინ როდესაც უმეტეს საზღვარგარეთის ქვეყნებში ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადის გამოთვლა მიმდინარეობს იმ პრინციპით, რომ იგი წარმოადგენს პროგრესირებად გადასახადს, ე.ი. რაც მეტია შემოსავალი მით მეტია გადასახადი. საქართველოში კი იგი დღეისათვის არა პროგრესირებადი, არამედ პროპორციული ხასიათისაა, რამეთუ თვეში 151-დან 500 ლარამდე დასაბეგრი შემოსავალი გააჩნია მოსახლეობის თითქმის 80%-ზე მეტს და იგი იბეგრება მაქსიმალური 20%-იანი განაკვეთით.

ვფიქრობთ, აუცილებელია არსებული მდგომარეობის გადახედვა. ამ გადასახადდმა უნდა შეასრულოს თავისი ძირითადი ფუნქციები. საჭიროა საშემოსავლო გადასახადის არსებული სტრუქტურის და განაკვეთების ისეთნაირად შეცვლა, რომ იგი სრულად ითვალისწინებდეს ქვეყანაში რეალურად არსებულ მდგომარეობას, ანუ საშემოსავლო გადასახადის სიმძიმე უნდა აწეობდეს მოსახლეობის იმ ფენას, რომელსაც რეალურად მნიშვნელოვანი შემოსავალი გააჩნია.

აღნიშნულთან ერთად საგულისხმოა ის ფაქტი, რომ საქართველოში

ველოში საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტი ფიზიკური პირის შემოსავალია, მაშინ როდესაც, საზღვარგარეთის უმრავლეს ქვეყნებში მხედველობაში მიიღება და იბეგრება ოჯახის ერთობლივი შემოსავალი (მაგ. იტალია, გერმანია, საფრანგეთი და სხვ.). ოჯახის შემოსავლების დაბეგვრა სხვა მომენტებთან ერთად ხელს უწყობს დემოგრაფიული მდგომარეობის გაუმჯობესებას, ამასთან იგი გარკვეული სოციალური სამართლიანობის პრინციპის მატარებელია. საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრისას, ოჯახის შემოსავლების ან ოჯახური მდგომარეობის გათვალისწინება უაღრესად წინგადადგმული ნაბიჯი იქნება.

ქვეყნის ეკონომიკურ პოლიტიკაში, რომელიც მიმართულია ხელსაყრელი პირობების შესაქმნელად სამენარმეო საქმიანობისათვის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს მექანიზმს საგადასახადო შეღავათები წარმოადგენს. ამ სფეროში საგადასახადო სისტემის გამოყენების მთავარ უპირატესობად შეიძლება დავასახელოთ ის ფაქტი, რომ საგადასახადო შეღავათების პოლიტიკა შეიძლება განხორციელდეს არსებული სამთავრობო აპარატის მეშვეობით და არ არის საჭიროება ახალი და ძვირად ღირებული ადმინისტრაციული სისტემის შექმნისა. აგრეთვე საგადასახადო პარამეტრები ადვილად შესაცვლელია, რაც ამ სისტემას ადვილად მართვადს ქმნის და უზრუნველყოფს სამენარმეო საქმიანობის მეტ მდგრადობას. სწორედ ამ მიზნით ახალ საგადასახადო კოდექსში შეტანილია ცალკე თავი - „სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები“.

სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმები ვრცელდება: ა) მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირებზე; ბ) მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირებზე; გ) ფიქსირებული გადასახადის გადამხდელის სტატუსის მქონე პირებზე.

საგადასახადო კოდექსის თანახმად მიკრო ბიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს ფიზიკურ პირს, რომელიც არ იყენებს დაქირავებულ პირთა შრომას და დამოუკიდებლად ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, რომლიდანაც მის მეორ მისაღები ჯამური ერთობლივი შემოსავალი კალენდარულ წლის განმავლობაში არ აღემატება 30 ათას ლარს. მიკრო ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირი განთავისუფლებულია საშემოსავლო გადასახადისაგან.

რაც შეეხება მცირე ბიზნესს, იგი შეიძლება მიენიჭოს მენარმე ფიზიკურ პირს, რომლის მიერ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 100 ათას ლარს. მცირე ბიზნესის დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 5%-ით; ხოლო იმ შემთხვევაში, როცა მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირს აქვს ერთობლივი შემოსავლის მიღებასთან დაკავშირებული ერთობლივი შემოსავლის 60%-ის ოდენობის ხარჯების (გარდა დაქირავებულზე დარიცხული ხელფასის ხარჯისა) დამადასტურებელი დოკუმენტები, მაშინ ის იბეგრება დასაბეგრი შემოსავლის 3%-ით.

გარდა ზემოთ აღნიშნული მიკრო და მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირებისა ახალი საგადასახადო კოდექსით მთელი რიგი შეღავათებია დაწესებული ფიქსირებული გადამხდელის სტატუსის მქონე პირზე.

საქართველოში დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად პირდაპირი გადასახადებიდან საშემოსავლო გადასახადთან ერთად მეტად მნიშვნელოვანი ადგილი უჭირავს **მოგების გადასახადს**. მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება, როგორც სხვაობა, გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული გამოქვითვების თანხებს შორის.

როგორც ანალიზი გვიჩვენებს მოგების გადასახადიდან მიღებული საბიუჯეტო შემოსავლები ბოლო სამი წლის განმავლობაში სისტემატიური ზრდის ტენდენციით ხასითდება. ასე მაგალითად, 2010 წელს მოგების გადასახადის სახით მიღებულმა შემოსავალმა შეადგინა 575 მლნ 947,2 ათასი ლარი 2011 წელს 832 მლნ 201,3 ათასი ლარი, ხოლო 2012 წელს კი 844 მლნ ლარი.

ე.ი. ბოლო სამი წლის განმავლობაში მოგების გადასახადის სახით მიღებული შემოსავლები თითქმის 47%-ით გაიზარდა, რაც ძირითადად განპირობებულია მოგების გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების (საგადასახადო ბაზის) გადიდებით, საქმე იმაშია, რომ 2010 წლის 15 დეკემბრის გადაწყვეტილებით (საგადასახადო კოდექსის 99-ე მუხლი) მოგების გადასახადისაგან თავისუფლება მთელი რიგი სანარმოების საქმიანობიდან მიღებული მოგების

ის ნაწილი, რომლის რეინვესტირება (გამოყენება) ხორციელდება წარმოების გაფართოებისათვის; ეს კი ხელს უწყობს ახალი საგადასახადო ბაზის შექმნას და მოგების გადასახადის სახით მიღებული შემოსავლების ზრდას.

მიუხედავად აღნიშნულისა საბიუჯეტო საგადასახადო შემოსავლებს შორის მოგების გადასახადს მეტად მოკრძალებული ადგილი უჭირავს და იგი არ აღემატება 14,3%-ს.

საქართველოს ეკონომიკის დღევანდელი მდგომარეობის გათვალისწინებით სახელმწიფოს მხრიდან განსაკუთრებული ყურადღება უნდა დაეთმოს საინვესტიციო საქმიანობის ფართოდ გაშლას. აღნიშნული მიზნის მიღწევის ერთ-ერთ საშუალებად მოგების გადასახადის გამოყენებაც არის შესაძლებელი, რაც გამოიხატება იმაში, რომ საინვესტიციო საქმიანობისათვის გამოყენებული (იგულისხმება ინვესტიციები ძირითად კაპიტალში) დასაბეგრი მოგების ნაწილი გათავისუფლდეს გადასახადისაგან, მას მენარმოების განვითარების თვალსაზრისით დადებითი ზეგავლენა ექნება და საბოლოო ჯამში ახალი საწარმოების შექმნის საფუძველზე ხელს შეუწყობს დასაბეგრი ბაზის მოცულობის გადიდებას.

ახალი საწარმოების შექმნა საქართველოში ძირითადად შესაძლებელი იქნება უცხოური კაპიტალის მონაწილეობით; იმისათვის, რათა გამოიკვეთოს საგადასახადო შეღავათების მინიჭების მნიშვნელობა, საჭიროა ძირითადად პარტნიორ ქვეყნებთან გაფორმდეს ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილების თაობაზე შეთანხმებები. ზოგიერთი შეთანხმება შეიძლება ითვალისწინებდეს ხელსაყრელ საგადასახადო მოპყრობას ინვესტორ ქვეყნებში. აღნიშნული მომენტის გამოყენება უცხოელ ინვესტორთა მოსაზიდად ერთ-ერთი მეტად მნიშვნელოვანი სტიმული იქნება.

მეორე საკითხი, რაზედაც გვინდა ყურადღება გავამახვილოთ არის ის, რომ დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად, საწარმოს მოგება იბეგრება 15%-იანი განაკვეთით. აღნიშნული განაკვეთი საერთაშორისო სტანდარტების მიხედვით დაბალია, რაზეც მეტყველებს შემდეგი მონაცემები: ბულგარეთში იგი შეადგენს 36%-ს; პოლონეთში 38%-ს; იტალიაში — 37%-ს, გერმანიაში 54%-ს და ა.შ. ზოგიერთი ქვეყანაში იგი დიფერენცირებულია

მოგების სიდიდის მიხედვით, სახელდობრ: ესპანეთში არსებობს ორი განაკვეთი – 30 და 35%; ლუქსემბურგში სამი – 15; 25 და 34% და ა.შ.

აღნიშნულიდან გამომდინარე, კარგი იქნებოდა მოგების გადასახადის დიფერენციაცია დასაბეგრი მოგების მოცულობის გათვალისწინებით და მოგების საგადასახადო განაკვეთის საერთაშორისო სტანდარტებთან შესაბამისობაში მოყვანა.

საქართველოში დღეისათვის მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებიდან გარდა ზემოთ განხილული საშემოსავლო და მოგების გადასახადისა მეტად მნიშვნელოვანია **დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ)**. იგი როგორც არაპირდაპირი გადასახადი არის ქვეყნის ტერიტორიაზე საქონლის, სამუშაოს, მომსახურების წარმოებისა და მიმოქცევის პროცესში შექმნილი ღირებულების ნაწილის, აგრეთვე, ამ ტერიტორიაზე შემოტანილი ყველა დასაბეგრი საქონლის ღირებულების ნაწილის ბიუჯეტში სავალდებულო შენატანი.

საგადასახადო მიზნებისათვის დღგ-ის გამოყენების შესახებ წინადადებები პირველად 1919 წელს ვილჰელმ ფონ სიმენსმა დააყენა. იგი მოითხოვდა, რომ გერმანიის საგადასახადო სისტემაში შემოეღოთ დღგ, ხოლო 1954 წელს ფრანგმა ეკონომისტმა მ. ლორემ პირველად შეიმუშავა დღგ-ს აკრეფის სქემა და ეს გადასახადი საფრანგეთში 1958 წლიდან შემოიღეს. აქედან იგი გავრცელდა ევროპის ეკონომიკური თანამეგობრობის წევრ ქვეყნებში. დღეისათვის საგადასახადო სისტემაში დღგ-ის არსებობა თანამეგობრობაში ამა თუ იმ სახელმწიფოს შესვლის სავალდებულო პირობაა.

ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნები მისწრაფვიან აღნიშნული გადასახადის აკრეფის პრიციპების უნიფიცირებისაკენ და მისი განაკვეთების გათანაბრებისაკენ, რაც აუცილებელია ერთიანი ევროპული ბაზრის ფორმირებისათვის სწორედ დღგ-ის ბაზრის უნიფიცირების მიზნით 1977 წლის 17 მაისს ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საბჭომ მიიღო სპეციალური დირექტივა. ამის აუცილებლობა გამოწვეული იყო იმითაც, რომ ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის წევრი ქვეყნების ბიუჯეტებში დღგ-ის სახით ჩარიცხული შემოსავლე-

ბიდან განსაზღვრული ოდენობის ანარიცხები ხმარდება ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის საერთო ბიუჯეტის ფორმირებას.

საქართველოში დღე 1992 წლის 15 მარტიდან შემოიღეს და იგი ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების ერთ-ერთი ძირითადი წყაროა. ასე მაგალითად, 2010 წელს მთელი საგადასახადო შემოსავლების 48,0% ანუ 2 მლრდ. 203 მილიონზე მეტი, 2011 წელს — 48,1% ანუ 2 მლრდ 784 მილიონზე მეტი, ხოლო 2012 წელს კი 48,7% ანუ 3 მლრდ 070 მილიონზე მეტი მიღებული იყო დამატებული ღირებულების გადასახადების სახით. დღე-ის ასეთი მაღალი ხვედრითი წილი მთელ საგადასახადო შემოსავლებში არ არის სასურველი, რამეთუ დღე ის გადასახადია, რომელიც დგინდება მიწოდებული საქონლის შეძენისას ამ გადასახადის სიდიდით დადგენილი ფასით; აქედან გამომდინარე საქონლის არცერთ მიმწოდებელს არავითარი ეკონომიკური ტვირთი არ აწვება, გადასახადის სიმძიმე მთლიანად გადადის საბოლოო მომხმარებელზე, მოსახლეობაზე, სწორედ ამიტომ დღე-ს მომხმარებლის გადასახადს უწოდებენ.

გადასახადის ის თანხა, რომელსაც შეიცავს საქონლის ფასი, არ არის დამოკიდებული მოძრაობის სტადიების რაოდენობაზე, დამოკიდებულია მხოლოდ საქონლის ფასზე.

როგორც წესი, თითქმის ყველა ქვეყანაში, სადაც შემოდებულია დღე, დადგენილია დღე-ს სამი ან ორი განაკვეთი. იმ ქვეყნებში, სადაც სამი განაკვეთია დადგენილი, არის სტანდარტული, დაბალი და მაღალი განაკვეთები, ხოლო იმ ქვეყნებში, სადაც ორი განაკვეთია დადგენილი, მოქმედებს სტანდარტული და დაბალი განაკვეთები.

დაბალ განაკვეთებს იყენებენ პირველადი მოხმარების მთელი რიგი საქონლის დაბეგვრისას. მაგალითად, ყოველდღიური მოთხოვნილების სასურსათო საქონლის, ხოლო მაღალ განაკვეთებს კი ფუფუნების საგნების დაბეგვრისას.

ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის ქვეყნებში დადგენილია, რომ დღე-ს სტანდარტული განაკვეთი არ შეიძლება იყოს 15%-ზე ნაკლები, ხოლო დაბალი განაკვეთი — 5%-ზე ნაკლები.

დღე-ს განაკვეთი საქართველოში დღეისათვის შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის ან საქონლის იმპორტის თანხის 18%-ს.

ყოველივე ზემოთ აღნიშნული და ევროპის ქვეყნებში საგა-

დასახადო პოლიტიკის ისტორიისა და იქ არსებული დღევანდელი სისტემის გაცნობა მიგვანიშნებს დღგ-ს შემდგომი სრულყოფის აუცილებლობაზე.

საგადასახადო სისტემის მასტიმულირებელი მიმართულების უზრუნველსაყოფად გამართლებული იქნება დღგ-ის განაკვეთის შემცირება, დიფერენციაცია და სტრუქტურის შეცვლა.

არაპირდაპირი გადასახადების ერთ-ერთი სახეობაა ასევე აქციზი, რომელიც აქციზური საქონლის მიწოდებისას მის ფასთან ერთად გადაიხდება. აღნიშნული გადასახადით იბეგრება საქონლის ცალკეული სახეების ჯგუფები, რომელთაც შემდეგი თავისებურებები ახასიათებს: 1) მათი წარმოება და რეალიზაცია მთავრობის განსაკუთრებული მეთვალყურეობის ქვეშ ექცევა; 2) მოთხოვნა ფასში ასეთ საქონელზე არაელასტიურია, ანუ ფასის საგრძნობლად მომატების შემთხვევაში ამ საქონლის მოხმარება მხოლოდ ოდნავ მცირდება; 3) ისინი ფუფუნების საგნებია; 4) ამგვარი საქონელი არსებითი მნიშვნელობის მქონედ არ ითვლება და ხშირ შემთხვევაში ჯანმრთელობაზე უარყოფითად მოქმედებს.

საქართველოში აქციზიდან მიღებული შემოსავლები ბოლო პერიოდში სისტემატური ზრდის ტენდენციით ხასიათდება. სახელდობრ; 2010 წელს აღნიშნული გადასახადიდან მიღებულმა შემოსავალმა შეადგინა 560,8 მლნ ლარი, 2011 წელს — 615,2 მლნ, ხოლო 2012 წელს კი 644,0 მილიონი ლარი. აღსანიშნავია, რომ აქციზურ საქონელს შორის ყველაზე მაღალი ხვედრითი წილით გამოირჩევა თამბაქო. ამასთან საქართველოში მოხმარებული სიგარეტის მნიშვნელოვანი ნაწილი იმპორტულია, რამაც გამოიწვია თამბაქოს ადგილობრივი წარმოების მკვეთრი შემცირება, ასევე აჭარის და სხვა რეგიონებში, სადაც თამბაქოს მოყვანა მეტად შემოსავლიანი დარგია მაღალმთიან სოფლებში მიწის როგორც წარმოების და ძირითადი საშუალებების გამოყენების ეფექტიანობის დაქვეითება.

აქედან გამომდინარე კარგი იქნებოდა და აუცილებელიც თამბაქოს წარმოების სამამულო ტრადიციების აღდგენა, მისი საწარმოო პოტენციალის სრულად გამოყენების საფუძველზე პირველ ეტაპზე იმპორტის შემცირება და საქართველოს მოსახლეობის სი-

გარეგნულ მოთხოვნილებების სრულად დაკმაყოფილება, შემდგომში კი მაღალხარისხოვანი თამბაქოს (რის შესაძლებლობასაც ჩვენი ქვეყნის კლიმატური პირობები იძლევა) წარმოების ზრდის კვალობაზე მის ექსპორტზე გატანა.

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებიდან მეტად მნიშვნელოვანია **იმპორტის გადასახადი**. საგადასახადო კოდექსის თანახმად აღნიშნული გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელიც საქართველოს საბაჟო საზღვარზე გადაადგილებს საქონელს, გარდა ექსპორტისა. იმპორტის გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია საქართველოს საბაჟო საზღვრის გადმოკვეთისას საქონლის საბაჟო ღირებულება.

იმპორტის გადასახადების გამოყენების პირობები და საგარეო ვაჭრობის მარეგულირებელი სხვა ნორმები ჩამოყალიბებულია მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 31-ე თავში; სადაც აღნიშნულია, რომ საქართველოს ინტეგრირებული ტარიფი არის მონაცემთა სისტემატიზებული ერთობლიობა, რომელიც შედგება:

1. საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურისაგან;

2. იმპორტის გადასახადების განაკვეთებისაგან ან შეღავათებისაგან, რომლებიც გამოიყენება საგარეო-ეკონომიკურ ნორმატივებში მოცემული საქონლის მიმართ;

3. საქართველოს პარლამენტის მიერ რატიფიცირებული და ძალაში შესული საერთაშორისო ხელშეკრულებებით დადგენილი შეღავათებისაგან;

4. საქართველოს კანონმდებლობით დადგენილი აკრძალვებისა და შეზღუდვებისაგან, რომლებიც გამოიყენება საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურაში მოცემული ცალკეული საქონლის მიმართ.

აქვეა მოცემული ის ექვსივე მეთოდი, რომლის გამოყენებითაც დგინდება იმპორტის დეკლარირებული საქონლის საბაჟო ღირებულება.

აღსანიშნავია ის გარემოება, რომ საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის 176 დასახელების საქონელი იმპორტის გადასახადის 12%-იანი განაკვეთით იბეგრე-

ბა, ხოლო 46 დასახელების საქონელი კი 5%-იანი განაკვეთით.

საგულისხმოა ის ფაქტი, რომ საგარეო-ეკონომიკური საქმიანობის ეროვნული სასაქონლო ნომენკლატურის იმ ჩამონათვალში, რომლებიც იმპორტის გადასახადის 12%-იანი განაკვეთით იბეგრება არის ისეთი პროდუქტები როგორიცაა, კარტოფილი, ბოსტნეული, ციტრუსები, ყურძენი, ჩაი, ხილის წვენები, წყლები მინერალურის და გაზიანის ჩათვლით, ხე-ტყის მასალა და სხვა, რომელთა საწარმოო პოტენციალის სრულად გამოყენების შემთხვევებში შესაძლებელი იქნება არა მარტო ჩვენი ქვეყნის მოსახლეობის აღნიშნული მაღალხარისხოვანი პროდუქტებით სრულად დაკმაყოფილება, არამედ მისი ექსპორტზე გატანა.

ამისათვის აუცილებელი იქნება გატარდეს ღონისძიებები ქვეყნის ბაზრის დაცვის მიზნით შეიზღუდოს ან აიკრძალოს ზემოთ დასახელებული საქონლის იმპორტი, იმპორტზე გადასახადების დარეგულირების გზით, კერძოდ, საქართველოში სპეციალური საბაჟო გადასახადები გამოიყენება, როგორც დაცვითი ღონისძიება, თუ საქართველოს საბაჟო ტერიტორიაზე საქონელი შემოიტანება იმ რაოდენობითა და ისეთი პირობებით, რომლებიც ზიანს აყენებს ამ ან მსგავსი საქონლის ადგილობრივ მწარმოებლებს.¹

გარდა ზემოთ განხილული საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადებისა და საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის თანახმად დაწესებულია **ადგილობრივი გადასახადი**, ქონების გადასახადის სახით.

ქონების გადასახადის გამოანგარიშებებისა და გადახდის წესს განსაზღვრავს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. ადგილობრივი გადასახადი ირიცხება ტერიტორიული ერთეულების ბიუჯეტებში. მათი გადახდა სავალდებულოა შესაბამისი სუბიექტების ტერიტორიაზე.

ქონების გადასახადისაგან განთავისუფლებულია: ა) ფიზიკური პირის დასაბეგრი ქონება (გარდა მიწისა) თუ ამ პირის ოჯახის მიერ მიმდინარე კალენდარული წლის წინა წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავლები არ აღემატება 40000 ლარს; ბ) სახელმწიფო

¹ საქართველოს კანონი საბაჟო ტარიფებისა და გადასახადის შესახებ. მუხლი 7.

საკუთრებაში არსებული მიწის ნაკვეთის ის ნაწილი, რომელიც გადაცემული აქვს საბიუჯეტო ორგანიზაციას, გარდა ეკონომიკური საქმიანობისათვის გამოყენებული მიწისა; გ) სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწის ნაკვეთები, რომელთა ნაყოფიერი ფენაც სანახევროდ ან მეტადატა დაზიანებული სტიქიის შედეგად; და ა.შ. რიგი სხვა ღონისძიებები, რომლებიც ჩამოყალიბებულია მოქმედი საგადასახადო კოდექსის 206-ე მუხლში ნამდვილად შეუწყობს ხელს ფიზიკური პირების ქონების, მათ შორის მიწის ეფექტიანად გამოყენების საქმეს.

ამდენად, ყველაფერი ზემოთ აღნიშნულიდან გამომდინარე შეიძლება დავასკვნათ, რომ გადასახადები სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ერთ-ერთი მთავარი წყაროა და იმაზე, თუ რამდენად უზრუნველყოფს ხელისუფლება ოპტიმალურ საგადასახადო პოლიტიკას და გადასახადების მობილიზაციას, დიდადაა დამოკიდებული ქვეყნის ეკონომიკური განვითარება. გადასახადების და საგადასახადო პოლიტიკის როლი ქვეყნის განვითარებაში განპირობებულია, მათი საყოველთაო ხასიათით. გადასახადები დაკავშირებულია არა მხოლოდ სახელმწიფოს, არამედ მისი თითოეული მოქალაქის, მოსახლეობის ცალკეული ჯგუფების, საწარმოებისა და ორგანიზაციების ინტერესებთან. ცხადია, რაც უფრო სწრაფია ეკონომიკური ზრდის ტემპი და რაც უფრო დიდია დაგროვილი ეკონომიკური პოტენციალი, მით უფრო ფართოა საგადასახადო ბაზა და, შესაბამისად, ქვეყნის საგადასახადო პოტენციალი. წმინდა ფისკალური ფუნქციის გარდა, გადასახადების სისტემა წარმოადგენს წარმოების, მისი სტრუქტურის, დინამიკის, გაადგილების, მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის დაჩქარების ეკონომიკურ მექანიზმს. გადასახადებით შეიძლება მოვახდინოთ სამწარმოო საქმიანობის სტიმულირება ან შეზღუდვა და, აქედან გამომდინარე, განვავითაროთ ესა თუ ის დარგი, შევქმნათ საწარმოო ხარჯების შემცირების წინაპირობა, ავამაღლოთ ეროვნული საწარმოების კონკურენტუნარიანობა მსოფლიო ბაზარზე. გადასახადები წარმოადგენენ სახელმწიფო შემოსავლების ძირითად ნაწილს და უზრუნველყოფენ შესაძლებლობას გასავლის ნაწილით ზემოქმედება მოახდინონ ეკონომიკაზე.