

ვლადიმერ ახალაია

საგადასახადო სისტემა და მისი როლი
ტრანსპორტის მენეჯმენტის განვითარებაში

წარმოდგენილია დოქტორის აკადემიური ხარისხის
მოსაპოვებლად

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი
თბილისი, 0175, საქართველო
თვე, 2012 წელი

საავტორო უფლება © 2012 ახალაია ვლადიმერი

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი

სატრანსპორტო და მანქანათმშენებლობის ფაკულტეტი

ჩვენ, ქვემოთ ხელისმომწერნი ვადასტურებთ, რომ გავაცანით ახალაია ვლადიმერის მიერ შესრულებულ სადისერტაციო ნაშრომს დასახელებით: „საგადასახადო სისტემა და მისი როლი ტრანსპორტის მენეჯმენტის განვითარებაში“ და ვაძლევთ რეკომენდაციას საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის "ფაკულტეტის დასახელება" სადისერტაციო საბჭოში მის განხილვას დოქტორის აკადემიური ხარისხის მოსაპოვებლად.

თარიღი

ხელმძღვანელი: გ. ტყეშელაშვილი

რეცენზენტი:

რეცენზენტი:

რეცენზენტი:

საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტი

2012

ავტორი: ახალაია ვლადიმერი

დასახელება: საგადასახადო სისტემა და მისი როლი ტრანსპორტის მენეჯმენტის განვითარებაში“

ფაკულტეტი : სატრანსპორტო და მანქანათმშენებლობის

ხარისხი: დოქტორი

სხდომა ჩატარდა: თარიღი

ინდივიდუალური პიროვნებების ან ინსტიტუტების მიერ შემომოყვანილი დასახელების დისერტაციის გაცნობის მიზნით მოთხოვნის შემთხვევაში მისი არაკომერციული მიზნებით კოპირებისა და გავრცელების უფლება მინიჭებული აქვს საქართველოს ტექნიკურ უნივერსიტეტს.

ვლადიმერ ახალაია

ავტორის ხელმოწერა

ავტორი ინარჩუნებს დანარჩენ საგამომცემლო უფლებებს და არც მთლიანი ნაშრომის და არც მისი ცალკეული კომპონენტების გადაბეჭდვა ან სხვა რაიმე მეთოდით რეპროდუქცია დაუშვებელია ავტორის წერილობითი ნებართვის გარეშე.

ავტორი ირწმუნება, რომ ნაშრომში გამოყენებული საავტორო უფლებებით დაცული მასალებზე მიღებულია შესაბამისი ნებართვა (გარდა ის მცირე ზომის ციტატებისა, რომლებიც მოითხოვენ მხოლოდ სპეციფიურ მიმართებას ლიტერატურის ციტირებაში, როგორც ეს მიღებულია სამეცნიერო ნაშრომების შესრულებისას) და ყველა მათგანზე იღებს პასუხისმგებლობას.

რეზიუმე

ვლადიმერ ახალაიას მიერ შესრულებული სადისერტაციო ნაშრომი – „საგადასახადო სისტემა და მისი როლი ტრანსპორტის მენეჯმენტის განვითარებაში“ ეხება თანამედროვეობის მეტად აქტუალურ პრობლემას. იგი მოიცავს: ტიტულის გვერდს, ხელმოწერების გვერდს, საავტორო უფლებების გვერდს, რეზიუმეს ორ ენაზე (ქართულ-ინგლისური), შინაარსს (სარჩევს), ცხრილების ნუსხას, ნახაზების ნუსხას და ძირითად ტექსტს. ნაშრომის ძირითადი ტექსტი შესდგება: შესავლის, ლიტერატურის მიმოხილვის, სამი თავის, დასკვნების და გამოყენებული ლიტერატურის სიისგან. შესავალში განხილულია თემის აქტუალობა, კვლევის მიზანი და ამოცანები, კვლევის ობიექტი და საგანი, კვლევის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძველი, პრობლემის შესწავლის მდგომარეობა, მეცნიერული სიახლე და პრაქტიკული მნიშვნელობა, კვლევის შედეგების აპრობაცია, დისერტაციის მოცულობა და სტრუქტურა. საკვლევად აღებული თემა მეტად აქტუალურია. განსაკუთრებით აქტუალურია იგი გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნებისთვის, მ. შ. საქართველოსთვის, რადგანაც ეს ქვეყნები იმყოფებიან საბაზრო ეკონომიკის გარდამავალ ეტაპზე, რომელსაც მრავალი წინააღმდეგობები ახასიათებს. სადისერტაციო ნაშრომის მთავარი მიზანია საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობაში მოქმედი დაბეგვრის რეჟიმის შესწავლა, მისი ქმედუნარიანობის შეფასება გადასახადები ყველა ქვეყანაში არის და მომავალშიც იქნება. საკამათოა მხოლოდ საკითხი იმის შესახებ თუ როგორი უნდა იყოს მისი განაკვეთები, რომ მან გადასახადის ორივე ფუნქცია – ფისკალური და მასტიმულირებელ-მარეგულირებელი – ეფექტიანად შეასრულოს. საერთოდ გადასახადების ფისკალურ და მარეგულირებელ ფუნქციებს შორის ოპტიმალური თანაფარდობის დადგენა თითქმის ყველა ქვეყანაში ერთ-ერთ ურთულეს პრობლემას წარმოადგენს. გადასახადების ლიბერალური მოდელი მეტად მომხიბვლელია გადასახადების გადამხდელებისთვის და საერთოდ საზოგადოებისთვის, რადგან იგი ბიზნესის განვითარებას უწყობს ხელს, მაგრამ ამ დროს ძნელდება ბიუჯეტის შევსება, რაც პრობლემებს უქმნის ქვეყნის მთავრობას. ჩვენი აზრით, საქართველოში ამჟამად ტრანსპორტის სფეროშიც და მთლიანად ეკონომიკაში ის

ვითარებაა, რომ იგი იბეგრებოდეს არა მკაცრი, არამედ ლიბერალური მოდელით. ამით განვითარდება ბიზნესი, დასაქმდება მოსახლეობა, მოისპობა სიღატაკე და გაფართოვდება საგადასახადო ბაზაც. საქართველოში საწარმოთა მოგების გადასახადი 15%-ია. იგი საერთო ყველა დარგისთვის და ყველა სიდიდის საწარმოსთვის, ანუ განაკვეთი პროპორციულია. ასეთ დროს ამერიკის და ევროპის თითქმის ყველა ქვეყანაში მოგების გადასახადი პროგრესულია, ანუ მაღალმომგებიან საწარმოებს გადახდებთ მაღალი განაკვეთით, მცირეშემოსავლიანებს კი დაბალი განაკვეთით. იგივე უნდა ხდებოდეს საქართველოშიც, მთლიანად საქართველოში ამჟამად 4011 სატრანსპორტო საწარმოა. აქედან 2905 არის ინდივიდუალური მეწარმე, 1106 კი – იურიდიული პირი წინამდებარე სადისერტაციო ნაშრომში მათგან არჩეულია სამი საწარმო – მსხვილი – შპს „საქართველოს რკინიგზა“, საშუალო სიდიდის – შპს „მარნეული ტრანს-2009“ და მცირე – ინდივიდუალური საწარმო „ამირან ბრეგვაძე“ და, მათ მაგალითზე შესწავლილია და შეფასებულია მათი საქმიანობა, მათთვის მიყენებული დაბეგვრის რეჟიმის კონტექსტში. შპს „საქართველოს რკინიგზას“ 2010 წელს გადახდილი აქვს 29156 ათასი ლარის მოგების გადასახადი. მის მიერ მთლიანად გადახდილ გადასახადებში (72897 ათასი ლარი) მას უკავია 40%. „საქართველოს რკინიგზა“ საქართველოში ერთადერთი სარკინიგზო-სატრანსპორტო ორგანიზაციაა, არის მსხვილი და მონოპოლური მდგომარეობის მფლობელი, მისი ჯამური შემოსავალი წელიწადში – 250 მლნ ლარს აღემატება და არამართებულია მისი მოგების ისეთივე განაკვეთით დაბეგვრა, როგორც საშუალო სიდიდის საწარმო შპს „მარნეული-ტრანს 2009“-ს, დაბეგვრის ისეთივე რეჟიმით, როგორც შპს „საქართველოს რკინიგზას“, ბიუჯეტში გადახდილი ჰქონდა 2009 წელს – 1118,1 ლარი, 2010 წელს – 23025,4 ლარი, ხოლო 2011 წელს – 26152,5 ლარი. ინდემწარმე „ამირან ბრეგვაძეს“ კი, როგორც გადასახადის გადამხდელ ფიზიკურ პირს, გადაუხდია მისი წმინდა შემოსავლების – 20%, რამაც 2010 წელს შეადგინა – 1094,7 ლარი, ხოლო 2011 წელს – 1041 ლარი.

სადისერტაციო ნაშრომში გატარებულია აზრი, რომ შპს „საქართველოს რკინიგზასთან“, როგორც მსხვილ საწარმოსთან მიმართებაში,

შპს „მარნეულ-ტრანსი 2009“ და ინდემწარმე „ამირან ბრეგვაძე“, რომლებიც მასთან შედარებით მცირე საწარმოები არიან, არასამართლიანად იბეგრებიან“.

სადისერტაციო ნაშრომში დისერტანტის მიერ შემუშავებულია სატრანსპორტო საწარმოთა დაბეგვრის კონცეპტუალური მოდელი, რომელიც მიკროსაწარმოებს ბრუნვით 30 000 ლარამდე წელიწადში (მათი რიცხვია 1743) საერთოდ ათავისუფლებს გადასახადისგან, მცირე მეწარმეებს ბრუნვით – 30 000 ლარიდან – 50 000 ლარამდე და 50 000 ლარიდან – 100 000 ლარამდე შესაბამისად უწესებს შემოსავალს 3 და 5%-ს გადასახადს, საშუალო სიდიდის საწარმოებს აჯგუფებს (სიდიდის მიხედვით) 4 ჯგუფად და იძლევა მათთვის 7, 9, 11 და 13% მოგების გადასახადის დიფერენცირებული განაკვეთების დაწესების და მსხვილი სატრანსპორტო საწარმოების – 3 ჯგუფისთვის, ასევე დიფერენცირებული 15, 20 და 40%-იანი გადასახადის განაკვეთის დაწესების რეკომენდაციას. გადასახადის ამ განაკვეთებით დისერტანტს სატრანსპორტო საწარმოთა ტიპების მიხედვით გამოანგარიშებული აქვს გადასახადის მოცულობები, როგორც ერთ საწარმოზე ანგარიშით ისე მთლიანად ყველა საწარმოსთვის ერთად. მან შეადგინა 2905 მცირე მეწარმისთვის წელიწადში – 457020 ლარი, 1106 – საშუალო სიდიდის საწარმოსთვის 3482550 ლარი და 109 – მსხვილი სატრანსპორტო საწარმოსთვის 465600 000 ლარი, ანუ მთლიანად 469,1 მლნ ლარი. საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის გადასახედიდან ეს არ არის დიდი თანხა (იქიდან გამომდინარე, რომ ამჟამად მარტო შპს „საქართველოს რკინიგზა იხდის 70 მლნ ლარზე მეტს), მაგრამ დისერტანტი ირწმუნება, რომ გადასახადის განაკვეთების დიფერენციაციის გამო, მეტად სწრაფად გაიზრდება საგადასახადო ბაზა, რაც სულ მალე გაორმაგებულ შემოსავალს მისცემს ქვეყანას. სადისერტაციო ნაშრომში ხაზგასმულია ისიც, რომ გადასახადები გარე გარემოს ფაქტორია და ფირმის მენეჯერებს მასზე ზემოქმედება არ შეუძლიათ. მაგრამ თუ ქვეყნის ხელისუფლება მას უფრო ლიბერალურს გახდის, ეს დადებითად იმოქმედებს როგორც სატრანსპორტო ორგანიზაციების მთელ საქმიანობაზე, ისე მისი მენეჯმენტის განვითარებაზე.

Abstract

The thesis by Vladimer Akhalaia “Taxation system and its role in the development of transport management” concerns to the one of actual problems of modern times. It consists of title page, signature page, copyright page, summaries in English and Georgian languages, content, tables, figures and the main text. The main text consists of Introduction, Literature review, three chapters, Conclusions and References.

In the Introduction, topicality, the aim, theoretical and methodological basis, scientific novelty and practical importance of the research are considered. The subject under research is topical for transition economies, in particular for Georgia.

The main aim of the Thesis is to study taxation and evaluate its effectiveness. A tax treatment acts in every country and it always will act, but the problem is to determine tax rate which fulfill efficiently fiscal and regulation functions of tallage. In general, to determine an optimal relation between fiscal and regulation functions of tallage is one of the complete problems in almost every country. Liberal model of tallage promotes the business development and is acceptable for taxpayers and a society in general, but at the same time it is complete to fill budget. This is problematic for the government. In my opinion, present state in transport field and in economy in general of Georgia requires taxation be fulfilled by liberal model. Business will be developed, population employed, poverty diminished, fiscal basis enlarged.

In Georgia, profit tax is 15%. It is the same for all enterprises despite the area of business activity or its sizes, i.e. it is proportional. On the contrary, almost in every country of America and Europe taxation is progressive, i.e. profitable enterprises are taxable according to high tax rate and low-profit enterprises are imposed by low tax rate.

Taxes should be levied in Georgia in such a way. At present there are 4011 transport enterprises in Georgia. Among them 2905 are individual entrepreneurs, and 1106 – legal entity. In the present Thesis three enterprises are considered: large – “Georgian Railway Ltd”, middle – “Marneuli Trans-2009 ltd”, and small – “Individual entrepreneur Amiran Bregvadze”. As a pattern, their activity is studied and evaluated in the context of taxation they were subjected to.

Georgian Railway ltd paid 29,156 thousand GL profit tax in 2010. This sum is 40% of its whole tax 72,897 thousand GL). Georgian Railway ltd is the only railway-transport organization in Georgia, has a dominating position. Its consolidated income per year exceeds 250.0 mln GL, and it is illegal to subject it to the same tax as middle enterprises.

Marneuli-Trans 2009 ltd paid 1118,1 GL in 2009, 23025,4 GL in 2010, and 26152,5 GL in 2011 by the same tax rate.

Individual entrepreneur Amiran Bregvadze, as individual taxpayer, paid 20% of net profit which made 1094,7 GL in 2010, and 1041 GL in 2011.

In the present Thesis an idea is underlines that Marneuli-Trans 2009 ltd and Individual entrepreneur Amiran Bregvadze in comparison with Georgian Railway ltd are small enterprises and are taxed unfairly.

In the Thesis taxation conceptual model for transport enterprises worked out by the author of dissertation is considered. According to the model, microenterprises with overturn in 30000 GL or less per year are free from tax (such enterprises are 1743 in Georgia); enterprises with overturn in 30 000 – 50 000 GL and in 50 000 – 100 000 GL are taxed by 3% and 5%, respectively. The researcher divides middle enterprises into 4 groups (by sizes) and big haulers into 3 groups and gives recommendations to fix differential rate for profit taxes in 7, 9, 11, 13% for former and in 15, 20, 40% for latter enterprises. According to these rates the author calculated tax volume for all enterprises. It made 457020 GL in one year for 2905 small entrepreneurs; 3482550 GL for 1106 middle enterprises an 465600 thousand GL for 109 big haulers, i.e. 469,1 mln GL total. in respect that only “Georgian Railway Ltd” pays more that 70 mln GL into the budget of Georgia, the above mentioned amount is not big, but the author asserts that due to the tax rate differentiation taxation basis will rapidly grow and the income will double. In the Thesis a conception is also underlined that a tax is a factor of the environment and managers of firms cannot govern it, but more liberal taxation policy will promote the activity transport organizations and development of their management.

შინაარსი

| | |
|--|-----|
| შესავალი | 12 |
| 1. ლიტერატურის მიმოხილვა | 16 |
| თავი I. გადასახადები და საგადასახადო სისტემები: სოციალურ- ეკონომიკური არსი, დაბეგვრის რეჟიმები საქართველოში და საზღვარგარეთ | |
| I.1. გადასახადების სოციალური-ეკონომიკური არსი | 16 |
| I.2. საქართველოს საგადასახადო სისტემა | 31 |
| I.3. საგადასახადო სისტემები პოსტსაბჭოთა ქვეყნებში | 48 |
| I.4. ევროპის საგადასახადო სისტემები..... | 61 |
| 2. შედეგები და მათი განსჯა | 73 |
| თავი II. საგადასახადო რეჟიმების ანალიზი და შეფასება საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობაში | |
| II.1. საქართველოს ტრანსპორტის ადგილი და როლი, განვითარების თანამედროვე მდგომარეობა | 73 |
| II.2. საქართველოს მსხვილი, საშუალო და მცირე სატრანსპორტო ბიზნეს- ერთეულების საფინანსო-ეკონომიკური და საგადასახადო საქმიანობის დახასიათება..... | 81 |
| თავი III. საგადასახადო სისტემის სრულყოფის პერსპექტივები და მისი როლი სატრანსპორტო მეურნეობის მენეჯმენტის განვითარებაში | |
| III.1. საგადასახადო პოლიტიკის და საგადასახადო სისტემის სამომავლო პერსპექტივების ამოსავალი დებულებები | 101 |
| III.2. დაბეგვრის რეჟიმი საქართველოში ევროკავშირში დაბეგვრის ჰარმონიზაციასთან კონტექსტში | 110 |
| III.3. საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის დაბეგვრის კონცეპტუალური მოდელი და მისი გავლენა მენეჯმენტის განვითარებაზე | 122 |
| 3. დასკვნა | 140 |
| გამოყენებული ლიტერატურა..... | 142 |

ცხრილების ნუსხა

| ცხრილის ნომერი | ცხრილების დასახელება | გვერ- დი |
|-------------------|--|-------------|
| ცხრილი 1 | საქართველოს რკინიგზის მუშაობის მახასიათებლები | 75 |
| ცხრილი 2 | საქართველოს საავტომობილო ტრანსპორტის მუშაობის მახასიათებლები | 76 |
| ცხრილი 3 | საქართველოს საავტომობილო პარკის შედგენილობა | 78 |
| ცხრილი 4 | საქართველოს საზღვაო ტრანსპორტის საქმიანობის მახასიათებლები | 79 |
| ცხრილი 5 | საქართველოს საჰაერო ტრანსპორტის მუშაობის მახასიათებლები | 80 |
| ცხრილი 6 | შპს საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის განშტოებების საწვისი და ნარჩენი ღირებულებები | 86 |
| ცხრილი 7 | შპს საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის და მისი განშტოებების ტვირთ და მგზავრობის მუშაობის 2010 წელს | 87 |
| ცხრილი 8 | შპს საქართველოს რკინიგზის შემოსავლები და ტვირთბრუნვა | 88 |
| ცხრილი 9 | შპს საქართველოს რკინიგზის საექსპლუატაციო ხარჯები 2007-2010 წწ. | 89 |
| ცხრილი 10 | შპს საქართველოს რკინიგზის დებიტორული ვალები 2010 წლის მდგომარეობით | 91 |
| ცხრილი 11 | შპს საქართველოს რკინიგზის კრედიტორული დავალიანება | 92 |
| ცხრილი 12 | შპს საქართველოს რკინიგზის მიერ 2007-2010 წწ გადახდილი გადასახადები | 93 |
| ცხრილი 13 | შპს მარნეული-ტრანს 2009 მგზავრობადაყვანა და მგზავრობის ნატურალურ მაჩვენებლებში | 96 |
| ცხრილი 14 | მარნეული-ტრანს 2009 -ის მგზავრობის შემოსავალი და გადაყვანის საშუალო ფასი | 96 |
| ცხრილი 15 | მარნეული-ტრანს 2009 -ის მოგების და რენტაბელობის მაჩვენებლები | 97 |
| ცხრილი 16 | სატრანსპორტო ორგანიზაცია მარნეული-ტრანს 2009 -ის 2009-2010-2011 წლების ბალანსი | 98 |
| ცხრილი 17 | ნასესხი სახსრების ხვედრითი წილი და მიმდინარე ლიკვიდურობის დონე მარნეული-ტრანს 2009 -ში | 99 |
| ცხრილი 18 | შპს მარნეული-ტრანს 2009 -ის მიერ გადახდილი გადასახადები | 100 |
| ცხრილი 19 | ინდემწარმე ამირან ბრეგვაძის შემოსავლები და ხარჯები | 101 |
| ცხრილი 20 | საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის სკალა საქართველოში 1992 წელს | 126 |
| ცხრილი 21 | საქართველოს ტრანსპორტის სისტემაში საშემოსავლო გადასახადის რეკომენდებული სქემა მეწარმე ფიზიკური პირებისთვის | 136 |
| ცხრილი 22 | საშემოსავლო გადასახადის რეკომენდებული სქემით საქართველოს მეწარმე ფიზიკური პირებიდან საშემოსავლო გადასახადის ამოღების სავარაუდო მოცულობა წელიწადში | 137 |
| ცხრილი 23 | საქართველოს ტრანსპორტის სისტემაში მოგების გადასახადის რეკომენდებული სქემა იურიდიული პირებისთვის | 137 |
| ცხრილი 24 | მოგების გადასახადის რეკომენდებული დიფერენცირებული სქემით საქართველოს სატრანსპორტო იურიდიული პირებიდან მოგების გადასახადის ამოღება სავარაუდო მოცულობა წელიწადში | 138 |

ნახაზების ნუსხა

| ნახაზის ნომერი | ნახაზის დასახელება | გვერდი |
|-------------------|--|--------|
| ნახაზი 1 | ქვეყანაში საზოგადოებრივი სიკეთის განაწილება გადასახადების მეშვეობით | 17 |
| ნახაზი 2 | საქართველოს რკინიგზის მიერ შესრულებულ ტვირთის გადატანის და მგზავრთა გადაყვანის მაჩვენებლების დინამიკა | 76 |
| ნახაზი 3 | საქართველოს საავტომობილო ტრანსპორტის ტვირთბრუნვის და მგზავრთბრუნვის დინამიკა | 77 |
| ნახაზი 4 | შპს საქართველოს რკინიგზის მართვის სტრუქტურა | 82 |
| ნახაზი 5 | შპს საქართველოს რკინიგზის შემოსავლების დინამიკა | 88 |
| ნახაზი 6 | შპს საქართველოს რკინიგზის დანახარჯების სტრუქტურა | 90 |
| ნახაზი 7 | საექვო და უიმედო ვალების ხვედრითი წილი დებიტორულ დავალიანებაში | 90 |
| ნახაზი 8 | შპს საქართველოს რკინიგზის დებიტორ-კრედიტორული დავალიანების მოცულობა | 92 |
| ნახაზი 9 | შპს საქართველოს რკინიგზაში გადასახადების დინამიკა %-ში | 93 |
| ნახაზი 10 | შპს საქართველოს რკინიგზის გადასახადების მოცულობის ცვლილება | 93 |
| ნახაზი 11 | შპს საქართველოს რკინიგზის 1 ლარ შემოსავალზე მოსული გადასახადების სიდიდე | 94 |
| ნახაზი 12 | შპს მარნეული-ტრანს 2009 -ის მართვის აპარატის სტრუქტურა | 95 |
| ნახაზი 13 | გადაყვანილი მგზავრების, შემოსავლების და ერთი მგზავრის გადაყვანის ღირებულების დინამიკა მარნეული-ტრანს 2009 -ში 2009-2011 წლებში | 97 |
| ნახაზი 14 | მოგების მოცულობა და მისი ცვლილება მარნეული-ტრანს 2009 -ში 2009-2011 წწ-ში | 98 |
| ნახაზი 15 | წმინდა შემოსავლის თანაბარი განაწილების მოდელი | 132 |
| ნახაზი 16 | წმინდა შემოსავლის არათანაბარი განაწილების №1 მოდელი | 132 |
| ნახაზი 17 | წმინდა შემოსავლის არათანაბარი განაწილების №2 მოდელი | 132 |

შესავალი

თემის აქტუალობა. ნებისმიერ სახელმწიფოში სახელისუფლო სტრუქტურები ახორციელებენ ეკონომიკურ პოლიტიკას, ანუ ღონისძიებათა კომპლექსს, რომელიც ეკონომიკის განვითარებისკენ არის მიმართული. მასში შედის საგადასახადო პოლიტიკაც. მისი უპირველესი მოთხოვნა არის ბიუჯეტის შევსება და მეწარმეების სტიმულირება. მაშასადამე, ქვეყანაში ისეთი საგადასახადო პოლიტიკა უნდა გატარდეს, რომ ბიუჯეტის შემოსავლების საგადასახადო ნაწილიც შეივსოს და გადასახადის გადამხდელ მეწარმეებსაც ჰქონდეთ შემდგომი განვითარების სტიმული.

საქართველოში რომ მეწარმეობის განვითარების დონე დაბალია, ეს უკვე იმას ნიშნავს, რომ აქ არსებული საგადასახადო სისტემა და საგადამხდელი განაკვეთები, არ ასტიმულებს მეწარმეობის განვითარებას.

ამ თვალსაზრისით ყოველი მეცნიერული ნაშრომი, რომელიც კი შესრულდება გადასახადების თემაზე, უდავოდ აქტუალურია და სადღეისო.

კვლევის მიზანი და ამოცანები. სადოქტორო ნაშრომის მიზანს წარმოადგენს იმ გზების და საშუალებების მიგნება, რომელთა გატარება სრულყოფს საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობაში გატარებულ დაბეგრვის პოლიტიკას და, აქედან გამომდინარე, დადებითად იმოქმედებს მისი მენეჯმენტის განვითარებაზე.

საქართველოში მრავალნაირი ტრასპორტია განვითარებული. მრავალნაირია თვით სატრანსპორტო საწარმოებიც. ზოგი მსხვილია, ზოგი საშუალო სიდიდის, ზოგი კი მცირე. არსებობენ ინდივიდუალური მეწარმეებიც, ნაშრომის მიზანი იყო გამოგვეძებნა მათი სამართლიანი დაბეგრვის მექანიზმი; რადგან მათ განსხვავებული შემოსავლები აქვთ, ამიტომ არ არის სამართლიანი მათი ერთნაირი დაბეგვრა.

ნაშრომის ამოცანებს წარმოადგენენ ის ნაბიჯები, რომლებიც ამ მიზნის მისაღწევად უნდა გადაიდგას. ეს ნაბიჯებია თემის თეორიულ და

პრაქტიკულ ასპექტებში შესწავლა, დასკვნების გაკეთება და რეკომენდაციების შემუშავება.

დასახული მიზნის მისაღწევად საჭირო გახდა შემდეგი ამოცანების გადაწყვეტა:

1. გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსის შესწავლა;
2. საქართველოს საგადასახადო სისტემის შესწავლა;
3. პოსტსაბჭოთა ქვეყნებში საგადასახადო სისტემების შესწავლა;
4. ევროპის საგადასახადო სისტემის შესწავლა;
5. საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის დაბეგვრის პოლიტიკის ანალიზი (მსხვილ, საშუალო და მცირე საწარმოთა მაგალითზე);
6. საგადასახადო პოლიტიკის სამომავლო პერსპექტივების ამოსავალი დებულებების გამოკვეთა;
7. საქართველოს და ევროკავშირის დაბეგვრის რეჟიმების ჰარმონი-ზაციის საკითხის დაყენება;
8. საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის დაბეგვრის სამომავლო კონცეპტუალური პოლიტიკის შემუშავება.

კვლევის საგანი და ობიექტი. კვლევის საგანია საქართველოს საგადასახადო სისტემა, კვლევის ობიექტი კი საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის საწარმოები.

კვლევის თეორიულ-მეთოდოლოგიური საფუძვლები. გამოკვლევისას გამოყენებული იქნა სამამულო და საზღვარგარეთის მეცნიერთა შრომები, კვლევის ოპერაციული და სტატისტიკური ანალიზის მეთოდები.

პრობლემის შესწავლის მდგომარეობა. დაბეგვრის თეორიის და პრაქტიკის საკითხები მრავალ ქართველ და უცხოელ სპეციალისტებს აქვთ შესწავლილი. თანამედროვე მეცნიერთაგან ამ საკითხზე მნიშვნელოვანი გამოკვლევები აქვთ ი. მესხიას, ო. ნიკოლაიშვილს, ე. ჯულაყიძეს, ლ.

ბახტაძეს, რ. კაკულიას, მ. ჩიკვილაძეს, ს. სვანიძეს, ჯ. სტიგლიცს, დ. ჩერნიკს, თ. მარლაკელიძეს, ვ. გლუხოვს და სხვებს.

მოცემულ თემაზე საქართველოში შესრულებული ნაშრომების სიმრავლის მიუხედავად არცერთი ნაშრომი არ არის შესრულებული იმის დასადგენად, თუ საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობაში რამდენად ოპტიმიზებულია საგადასახადო პოლიტიკა, და, მისი სრულყოფა რამდენად შეუწყობს ხელს საქართველოში ტრანსპორტის მენეჯმენტის განვითარებას.

წინამდებარე ნაშრომში მოცემულია ამის გაკეთების გარკვეული მცდელობა და სამომავლო მონახაზის გაკეთება.

მეცნიერული სიახლეები. ნაშრომში მიღებულია ისეთი შედეგები და შემუშავებულია ისეთი რეკომენდაციები, რომლებიც მეცნიერული სიახლეებით ხასიათდებიან:

1. საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის საწარმოთა დაბეგვრის ჰარმონიზაცია ევროკავშირის ქვეყნების სატრანსპორტო მეურნეობის დაბეგვრასთან;

2. სატრანსპორტო მეურნეობაში მეწარმე ფიზიკურ პირებისთვის საშემოსავლო გადასახადის გადახდის დროს დაუბეგრავი მინიმუმის დაწესება;

3. იურიდიულ პირ სატრანსპორტო საწარმოთა მოგების გადასახადით პროგრესული შკალით დაბეგვრა;

4. მეწარმე ფიზიკურ პირების (მაგ.: ინდემწარმეები) საშემოსავლო გადასახადით პროგრესული შკალით დაბეგვრა;

5. ახლადგახსნილ საწარმოთა გადასახადიდან განთავისუფლება პირველ წელს, მეორე წელს კი – გადასახადის 50%-ით შემცირება და ა. შ.

ნაშრომის პრაქტიკული მნიშვნელობა, იმაშია, რომ მასში მოცემული რეკომენდაციები გამოადგებათ საქართველოს კანონშემომქმედ ორგანოებს საქართველოში ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის სრულყოფის

მიმართულებით მუშაობისას. ცნობათ მიიღებენ მას სატრანსპორტო ორგანიზაციებიც.

კვლევის შედეგების აპრობაცია. კვლევის შედეგები გამოქვეყნებულია (სტატიების სახით) ქართულ რეფერირებად ჟურნალებში და აგრეთვე სოხუმის სახელმწიფო უნივერსიტეტის 2011 წლის საერთაშორისო კონფერენციის მასალებში.

სადისერტაციო ნაშრომის სტრუქტურა და მოცულობა. სადისერტაციო ნაშრომი შედგება კომპიუტერზე აწყობილი 158 გვერდისგან. მოიცავს შესავალს, სამ თავს და დასკვნებს. ნაშრომს თან ერთვის 96 დასახელების ლიტერატურის სია. ნაშრომში მოცემულია 24 ცხრილი და 17 ნახაზი.

1. ლიტერატურის მიმოხილვა

თავი 1. გადასახადები და საბაღასახადო სისტემები: სოციალურ-ეკონომიკური არსი, დაგეგვრის რეჟიმები საქართველოში და საზღვარგარეთ

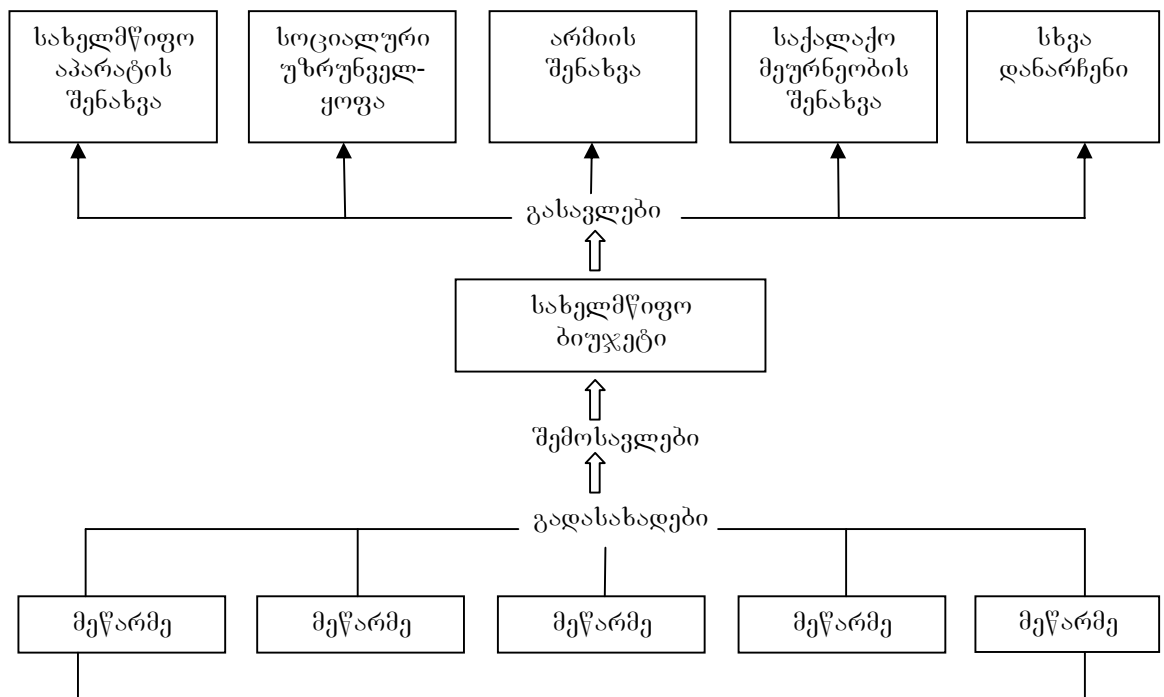
I. §1. გადასახადების სოციალურ-ეკონომიკური არსი

გადასახადი წარმოადგენს ფიზიკური და იურიდიული პირების სავალდებულო გადასახდელს, რომელსაც ისინი იხდიან ბიუჯეტში. საქართველოში ამჟამად მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით გადასახადი არის... საქართველოს სახელმწიფო, აფხაზეთის და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკებისა და ადგილობრივ ბიუჯეტებში სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე [1, გვ. 20].

გადასახადები ქვეყნის ეკონომიკური სისტემის და ამ ქვეყანაში არსებული წარმოებითი ურთიერთობების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინსტრუმენტია. იგი ასახავს სახელმწიფოსა და სამეურნეო სუბიექტებს შორის ურთიერთდამოკიდებულების დონესა და ხარისხს. წარმოებითი ურთიერთობები თავის თავში მოიცავს საკუთრების ურთიერთობებს, განაწილების ურთიერთობებს და გადანაწილებით ურთიერთობებს. გადასახადები თავისი ეკონომიკური ბუნებით განაწილებითი და გადანაწილებითი ურთიერთობების ძირითადი შემადგენელი ნაწილია. წარმოადგენს რა ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების მთავარ საშუალებას, გადასახადების მეშვეობით ხდება სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების ძირითადი ნაწილის მობილიზაცია.

დიდი ქართველი ფინანსისტი ვასილ ჩანტლაძე წერდა: გადასახადი, პირველ ყოვლისა, არის განაწილებისა და გადანაწილების გზით მიღებული შემოსავლისა და სიმდიდრის წილი, რომელიც სახელმწიფოს ხელისუფლების გარკვეულ მოთხოვნილებებს აკმაყოფილებს [2, გვ. 82]. გადასახადების ამოღება სახელმწიფოს

სტირდება თავისი ფუნქციების შესასრულებლად სახელმწიფო მმართველობითი სტრუქტურების შესანახად, თავდაცვის გასაძლიერებლად, სოციალურად დაუცველი მოსახლეობის უზრუნველსაყოფად, ინფრასტრუქტურის ობიექტების შექმნისა და მოვლა-პატრონობისთვის და ა. შ. ასე რომ, იმ სიკეთით, რომლის შესაქმნელად ამოღებული გადასახადები იხარჯება, მთელი მოსახლეობა სარგებლობს (ნახ. 1).



ნახ. 1. ქვეყანაში საზოგადოებრივი სიკეთის განაწილება გადასახადების მეშვეობით

გადასახადის გადახდელია მისაკუთრე. გადასახადის გადახდა მისი სოციალური ვალდებულებაა, რომელიც გამომდინარეობს კერძო საკუთრების უფლებიდან. გადასახადის გადახდის გზით კერძო საკუთრება ემსახურება საზოგადოებრივ ინტერესებს. გადასახადების დაწესება მხოლოდ საკანონმდებლო ხელისუფლების პრეროგატივაა. ამიტომ მისი როგორც დაწესება, ასევე აკრეფა ხორციელდება საკანონმდებლო აქტებით განსაზღვრული წესებით და პირობებით.

ცნობილმა მეცნიერმა ადამ სმიტმა მეცნიერულად შეისწავლა საგადასახადო სისტემა და დაადგინა, რომ გადასახადები უნდა იყოს საყოველთაო და ზომიერი. შემდგომ ეს შეხედულება განავითარა მეორე

დიდმა კლასიკოსმა დაეიდ რიკარდომ თავის ცნობილ ნაშრომში პოლიტიკური ეკონომიკა და დაბეგვრის საფუძვლები (1817 წ.). რიკარდოს მტკიცებით, ხარკი შეადგენს ქვეყნის მიწისა და შრომის პროდუქტის ნაწილს, რომელიც გადადის მთავრობის განკარგულებაში. იგი გადაიხდება ყოველთვის, ბოლოს და ბოლოს, ქვეყნის ან კაპიტალიდან, ან შემოსავლიდან .

გადასახადების თეორიაში დიდი წვლილი შეიტანა XX საუკუნის უდიდესმა ეკონომისტმა ჯ. კეინსმა, რომელმაც უარყო კაპიტალიზმის თვითრეგულირების შესაძლებლობა და ეკონომიკური კრიზისების თავიდან ასაცილებლად სახელმწიფოს დააკისრა ე. წ. ეფექტიანი მოთხოვნის შექმნა, რომელსაც საფუძვლად დაედებოდა გადასახადების გადიდება და სახელმწიფო სესხების ფართო გავრცელება.

მთლიანობაში გადასახადების არსი მის ორ ფუნქციაში ფისკალურ და ეკონომიკურ ფუნქციებში ვლინდება [7, გვ. 310]. პირველი ფუნქცია პირველადი შემოსავლების (ხელფასი, მოგება, რენტა) გადანაწილებაში გამოიხატება. ამ ფუნქციის წყალობით იქმნება სახელმწიფო ფულადი ფონდები, რომელთა გარეშე სახელმწიფოს არსებობა და ეფექტური ფუნქციონირება არ შეუძლია.

გადასახადების მეორე ფუნქცია გამოდის გადანაწილების აქტიურ ინსტრუმენტად. იგი არსებითად ზემოქმედებს ეკონომიკურ ზრდაზე, ასტიმულებს ან ამუხრუჭებს კაპიტალის ინვესტირებას, აფართოებს ან კუმშავს მოსახლეობის გადახდისუნარიან მოთხოვნილებას.

გადასახადების ფისკალური და ეკონომიკური ფუნქციები ერთმანეთისაგან განუყოფელი და ურთიერთშემავსებელია. მართლაც, თუ საგადასახადო შემოსავლების ზრდადი ფისკალური მნიშვნელობა ქმნის ეკონომიკის ზრდაზე გადასახადების ზემოქმედების ფართო ობიექტურ პირობებს, ეკონომიკის ზრდის დაჩქარების სამთავრობო პოლიტიკა აძლიერებს ეკონომიკას და აფართოებს გადასახადების ფისკალური ფუნქციების ბაზას.

გადასახადი კომპლექსური კატეგორიაა და გააჩნია როგორც **ეკონომიკური**, ისე **სამართლებრივი** (იურიდიული) მნიშვნელობა. ეკონომიკური თვალსაზრისით, გადასახადი არის საზოგადოების

საფინანსო-საბიუჯეტო სისტემის კატეგორია და მისი შემოსავლების წყარო. იგი, როგორც ავნიშნეთ, არის ფიზიკური და იურიდიული პირების საგაღდებულო შენატანი ბიუჯეტში. ეს ვაღდებულება საქართველოს კონსტიტუციის 94-ე მუხლის პირველი ნაწილით არის დადგენილი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსშიც (მუხლი 57) პირდაპირ არის მითითებული რომ საგადა-სახადო ვაღდებულებად ითვლება გადასახადის გადამხდელის ვაღდებულება, გადაიხადოს კანონით დაწესებული გადასახადი. საგადასახადო ვაღდებულების წარმოშობის, შეცვლისა და შეწყვეტის, აგრეთვე, მისი შეწყვეტის წესი და პირობები რეგულირება მხოლოდ ამ კოდექსით ან საგადასახადო კანონმდებლობის სხვა აქტებით.

გადასახადები თავისებური ეკონომიკური კატეგორიის როლში იმითაც გამოდის, რომ მონაწილეობს ეროვნული შემოსავლის გადანაწილების პროცესში, ახდენს მთლიანი შიდა პროდუქტის და ეროვნული შემოსავლის გარკვეული ნაწილის მობილიზაციას ბიუჯეტში (კერძოდ, ხაზინაში) და ამით გამოხატავს ობიექტური ეკონომიკური სინამდვილის განსაზღვრულ მხარეს.

ცხადია, ამ პროცესში, ე. ი. გადასახადების გადახდის პროცესში, მხარეებს შორის სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელებს შორის მყარდება ფინანსური ურთიერთობები. ამიტომ სწორი არიან ის მეცნიერები, რომლებიც გადასახადებს მიიჩნევენ ფინანსურ კატეგორიადაც [3, გვ. 24].

გადასახადების სამართლებრივ ბუნებას გამოხატავს მისთვის დამახასიათებელი მთელი რიგი იურიდიული ნიშნები. ეს ნიშნებია [4, გვ. 57]:

- გადასახადი წარმოადგენს სუბიექტის შემოსავლის ნაწილს, რომელიც გადაეცემა სახელმწიფოს განსაკარგავად;
- გადასახადის დაწესება და აკრეფა ხორციელდება მხოლოდ შესაბამისი საკანონმდებლო აქტებით და ნორმებით;
- გადასახადის საგაღდებულო ხასიათი განაპირობებს მისი გადახდის აუცილებლობას;

- გადასახადის გადახდა ბიუჯეტში ხდება ფულადი ფორმით (თუმცა ზოგიერთ ქვეყანაში ჯერ კიდევ არსებობს ნატურალური გადასახადები);
- გადასახადების გადახდა წარმოებს ბიუჯეტში ან სპეციალურ ფონდებში.

გადასახადი შეიძლება განხილული იქნეს ვიწრო და ფართო გაგებით. ვიწრო გაგებით, ეს არის გადამხდელის მიერ ბიუჯეტში გარკვეული ფულადი შენატანი, ფართო გაგებით კი იგი არის რთული სისტემა, რომელიც მოიცავს შემდეგ ელემენტებს:

- დაბეგვრის ობიექტი ქონება ან შემოსავალი, რომელიც ექვემდებარება დაბეგვრას, იზომება რაოდენობრივად და წარმოადგენს გადასახადის გამო-საანგარიშებელ ბაზას. ამ როლში გამოდის, მოგება, ხელფასი, მიწა და სხვ.
- დაბეგვრის სუბიექტი ფიზიკური ან იურიდიული პირი, რომელიც კანონის მიხედვით ექვემდებარება დაბეგვრას. მაგალითად, აქციონერი გადასახადის სუბიექტია, რადგან იგი იბეგრება დივიდენდის გადასახადით, მიწის მესაკუთრეც გადასახადის სუბიექტია, რადგან იგი იბეგრება მიწის გადასახადით, მომუშავე ფიზიკური პირიც გადასახადის გადამხდელია, რადგან იგი იბეგრება საშემოსავლო გადასახადით და ა. შ.
- დასაბეგრი ბაზა დაბეგვრის ობიექტის რაოდენობრივი ზომა, მოცულობა;
- საგადასახადო განაკვეთი დაბეგვრის ერთეულზე მოსული გადასახადის ოდენობა. იგი უმეტესწილად პროცენტებში ან აბსოლუტურ სიდიდეებში გამოიხატება და მათ კვოტი ეწოდება;
- გადასახადის მასშტაბი გადასახადით დასაბეგრი ბაზის კანონით განსაზღვრული მახასიათებელი ან განზომილების პარამეტრი. იგი განისაზღვრება ღირებულებითი და ფიზიკური მახასიათებლების საშუალებით. ღირებულებითი მაჩვენებელი ფულადი ერთეულია (ნებისმიერი ვალუტა), ფიზიკური მაჩვენებელი კი წონა, ზომა, ფართი, მოცულობა და ა. შ.

საგადასახადო ურთიერთობა ეკონომიკურ ურთიერთობათა სისტემაში გარკვეული თავისებურებებით გამოიხატება. ეს თავისებურებებია მათი **აუცილებელი, არაეკვივალენტური** და **უსასყიდლო** ხასიათი [5, გვ. 8].

გადასახადის **აუცილებელი** ხასიათი გამოიხატება იმაში, რომ გადასახადის გადამხდელსა და გადასახადის ამკრეფს (სახელმწიფო) შორის ურთიერთობა არათანაბარუფლებიანია. აღნიშნულ ურთიერთობაში სახელმწიფო წარმოადგენს მთავარ, აქტიურ მოქმედ პირს, გადასახადის გადამხდელი კი პასიურ შემსრულებელს. სწორედ ის გარემოება, რომ გადასახადი იმპერატიულია, წარმოადგენს მისი იძულებითი წესით, ამოღების საფუძველს. გადასახადის გადამხდელები ნებაყოფლობით არ იხდიან გადასახადებს და საჭირო ხდება ადმინისტრაციული მეთოდების გამოყენება, რაც მეტად მძიმე და არასასიამოვნო პროცედურაა.

გადასახადის **არაეკვივალენტური** ხასიათი გამოიხატება იმაში, რომ ერთნაირი მოცულობის დასაბეგრი ობიექტის მიუხედავად სხვადასხვა სამეურნეო სუბიექტებისთვის შეიძლება სხვადასხვა იყოს გადასახადის სიდიდე. ამას იწვევს გადასახადებში შედავათების მიცემა. ეს კიდევ იმაშიც გამოიხატება, რომ ერთი და იგივე სუბიექტისთვის სხვადასხვა მოცულობის დასაბეგრი ობიექტის მიმართ შეიძლება არ იყოს დაცული პროპორციულობის პრინციპი. ამას კი იწვევს პროგრესული და რეგრესული გადასახადების არსებობა. ასე რომ, საგადასახადო კოდექსში თითოეული გადასახადის გადამხდელისთვის არსებობს მისი შესაბამისი გადახდის წესი, რომელიც ყველასთვის შეიძლება არ იყოს ერთნაირი.

და ბოლოს, გადასახადების **უსასყიდლო ხასიათი**. მისი არსი იმაში მდგომარეობს რომ გადასახადებს არ ახასიათებთ უკან დაბრუნებადობა. ე. ი. სახელმწიფო გადასახადების გადამხდელებისგან ამოღებულ თანხას ფულადი ფორმის უკან არასოდეს აღარ აბრუნებს. იგი მას უკან აბრუნებს იმ საზოგადოებრივი სიკეთის შექმნით (სოცურუნველყოფა, სოციალური დახმარება, საზოგადოებრივი წესრიგის უზრუნველყოფა, ინფრასტრუქტურის შექმნა და შენახვა,

ქვეყნის უშიშროების უზრუნველყოფა და ა. შ.), რომელზეც ბიუჯეტში შემოსულ ამ გადასახადებს ხარჯავს.

გადასახადების მსოფლიო პრაქტიკაში ცნობილია **პროგრესული, რეგრესული** და **პროპორციული** გადასახადები [10, გვ. 125-126]. პროგრესული გადასახადის შემთხვევაში საგადასახადო განაკვეთი დაბეგერის ობიექტის ზრდის პროპორციულად იზრდება. ამის შესაბამისად დაწესებულია განაკვეთების სკალა. განვითარებული ქვეყნების საფინანსო პრაქტიკაში გამოიყენება **მარტივი** და **რთული პროგრესული განაკვეთი**. მარტივი პროგრესული განაკვეთის დროს ნაზარდი განაკვეთი მიეყენება დაბეგერის მთლიან ობიექტს, რთულის დროს კი დასაბეგრი თანხა იყოფა რამდენიმე ნაწილად, რომელთაგან თითოეულს დაბეგერის შესაბამისი განაკვეთი გააჩნია. კერძოდ, გადიდებული განაკვეთი მიეყენება არა მხოლოდ თანხას, არამედ დასაბეგრი ობიექტის იმ ნაწილს, რომლითაც იგი მისი წინა ნაწილის მოცულობას აღემატება.

რეგრესული გადასახადის დროს საგადასახადო განაკვეთის სიდიდე დასაბეგრი ობიექტის მოცულობის ზრდასთან ერთად მცირდება. რეგრესული გადასახადები ძირითადად არაპირდაპირი გადასახადებია. რეგრესული გადასახადის უკიდურესი ფორმაა აკორდული გადასახადი. ასეთი გადასახადის დროს გადამხდელისაგან ამოიღება განსაზღვრული თანხა მისი შემოსავლების სიდიდის მიუხედავად. აკორდული გადასახადის სახესხვაობა იყო სულადობრივი გადასახადი, რომელიც ინგლისში და შოტლანდიაში 1989-1990 წლებში შემოიღეს, როგორც ადგილობრივი გადასახადის ახალი ფორმა, მაგრამ მის მიმართ მოსახლეობის მხრიდან ნეგატიური განწყობის გამო 1993 წელს მუნიციპალური გადასახადით შეცვალეს [3, გვ. 28].

პროპორციული გადასახადის ამოღება ხდება ერთი და იგივე პროცენტული განაკვეთით, მიუხედავად დაბეგერის ობიექტის მოცულობისა. გადასახადის ეს ფორმა მოქმედებს საქართველოში მოგების და შემოსავლების მიმართ, რაც ჩვენ არასწორად მიგვაჩნია და რომელზეც ჩვენ ნაშრომის მესამე თავში ვისაუბრებთ.

ქართველი მეცნიერები ე. ჯუღაყიძე, ი. წერეთელი და თ. ვალიშვილი ამ ჩამონათვალს ამატებენ ფიქსირებულ გადასახადებსაც

და მას ასე განმარტავენ: ფიქსირებული გადასახადი გულისხმობს დასაბეგრ ობიექტზე განსაზღვრული, მყარი საგადასახადო განაკვეთის მიმაგრებას. მეტწილად პრაქტიკაში იგი გამოიყენება რაოდენობრივი სიდიდის მიმართ და დასაბეგრი სიდიდის ღირებულების ცვლილება არ ახდენს გავლენას საგადასახადო განაკვეთზე [5, გვ. 36]. საქართველოში ასე იბეგრება გარე ვაჭრობა, ბაზრობებზე სავაჭრო ადგილები, რომელთა გადასახადის განაკვეთები მათ ფართობების (და არა შემოსავლების) მიხედვით არის დადგენილი.

მსოფლიოში ჩამოყალიბდა გადასახადების ამოღების შემდეგი წესები: **კადასტრული**, ამოღება გადასახადის წყაროსთან და **ამოღება დეკლარაციით** [5, გვ. 39].

გადასახადის ამოღების **კადასტრული წესი** ეფუძნება რეესტრების გამოყენებას, რომლებშიც მოცემულია ტიპური ობიექტების კლასიფიკაცია მათი ნიშან-თვისებების მიხედვით, ე. ი. კადასტრული დაყოფა. მაგალითად, მიწები საქართველოში კლასიფიცირებულია რაიონების და ნაყოფიერების (მწირი, შემოსავლიანი) მიწებად. ასევეა წიაღისეულის საბადოები. საგადასახადო განაკვეთები კადასტრების მიხედვით არის დიფერენცირებული. თითოეულ კადასტრზე მიახლოებით არის გამოანგარიშებული მისი შემოსავლიანობა, რომელსაც შემდეგ მიეყენება გადასახადის შესაბამისი განაკვეთი. მართლაც, არ შეიძლება, რომ მწირ და უნაყოფო მიწებს ისევე ვბეგრავდეთ, როგორც ნაყოფიერ და შემოსავლიან მიწებს.

გადასახადის ამოღება **შემოსავლის მიღების** წყაროსთან, როგორც მისი სახელწოდებაც გვიჩვენებს, გადაიხდება შემოსავლის მიღების მომენტშივე. ასეთია, მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადის, კერძოდ მისი იმ ნაწილის დაბეგვრა, რომელსაც ფიზიკური პირი ხელფასის სახით იღებს სამსახურში. როგორც წესი, თითოეული მომუშავე ხელფასს იღებს ბუღალტრის მიერ საშემოსავლო გადასახადის დაკავების შემდეგ (შევნიშნავთ, რომ ყველანაირი შემოსავლის გადასახადი ამ წესით არ ამოიღება. მაგალითად, თუ მეცნიერმა გამოსცა წიგნი და გაყიდა იგი დარეგისტრირდება როგორც ინდმეწარმე და წიგნის გაყიდვით მიღებულ შემოსავალზე დეკლარაციით გადაიხდის გადასახადს).

გადასახადის ამოღება **დეკლარაციის მიხედვით** გულისხმობს გადამხდელის მიერ დეკლარაციის შევსებას, რომელშიც მიეთითება დაბეგვრის ობიექტი, დანახარჯები, შეღავათები და სხვა ისეთი მონაცემები, რომელთა არსებობა დეკლარაციაში საჭიროა გადასახადების გამოსაანგარიშებლად. გადამხდელის მიერვე დამოუკიდებლად ხდება გადასახადის სიდიდის შეფასება. გადამხდელი ვალდებულია წარმოადგინოს შევსებული დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოებში და დროულად გადაიხადოს გამოანგარიშებული გადასახადი. დეკლარაციით გადასახადის ამოღებისას, მის არასწორ დარიცხვაზე და აგრეთვე, დროულად გადაუხდელობაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება გადასახადის გადამხდელს.

საქართველოში გადასახადების ამოღების სამივე მეთოდია გამოყენებული, მ.შ. კადასტრული ამოღება გამოიყენება მიწის გადასახადზე.

აღრე ჩვენ ავლნიშნეთ, რომ გადასახადები ფინანსური კატეგორიაა. ამ განმარტების სისწორის მიუხედავად, აუცილებლად აღსანიშნავია მისი ის თავისებურებები, რომლებიც მას განასხვავებს სხვა ფინანსური კატეგორიებისგან. ესაა მისი ფუნქციები, რომლებიც ავლენენ გადასახადების ძირითად დანიშნულებას, მოვალეობას და მოძრაობის ფორმებს.

ამ თავის დასაწყისში ჩვენ გადასახადების ფუნქციებიც ვახსენეთ, მაგრამ ახლა მათზე მეტად შევჩერდებით.

როგორც წესი, ნებისმიერი კატეგორიის ფუნქციებში ვლინდება მისი არსი, შინაგანი შინაარსი და საზოგადოებრივი დანიშნულება. ასეა გადასახადებიც. გადასახადების ფუნქციები გამოხატავს რა მის სოციალურ-ეკონომიკურ არსს, გადასახადებისა და მათი სხვა ეკონომიკურ კატეგორიებთან ურთიერთკავშირის გაგების საშუალებას იძლევა. გადასახადების ფუნქცია გვიჩვენებს თუ როგორ ხდება მოცემული ეკონომიკური კატეგორიის (ანუ გადასახადების), როგორც შემოსავლის განაწილების და გადანაწილების ინსტრუმენტარის გამოყენება მისი მეშვეობით მოსახლეობის ცალკეულ ჯგუფებს შორის შემოსავლების გამოთანაბრება და ეკონომიკის სტიმულირება რეგულირება [6, გვ. 38].

ადრეც ავლნიშნეთ და ეხლაც ვიმეორებთ, რომ ცნობილია გადასახადების ორი ფუნქცია ფისკალური და ეკონომიკური. მაგრამ ზოგიერთი სპეციალისტი გადასახადებს უმატებს მასტაბილიზებელ ფუნქციებსაც [3, გვ. 97]. ისინი გადასახადებს მიიჩნევენ იმ მექანიზმად, რომელიც უზრუნველყოფს ეროვნული ეკონომიკის ფუნქციონირების სტაბილურობასა და არსებითი საზოგადოებრივ-პოლიტიკური სტრატეგიების მხარდაჭერას.

ბოლო დროს, ეკონომიკურ ლიტერატურაში ცალკე გამოყოფენ გადასახადების მაკონტროლებელ ფუნქციას [5, გვ. 26]. ითვლება, რომ გადასახადი იძლევა საშუალებას, რომ შეფასდეს და გაკონტროლდეს ფინანსური ნაკადების მოძრაობა, გამოვლინდეს საგადასახადო და საბიუჯეტო სისტემაში შესატანი ცვლილებები. გადასახადების მაკონტროლებელი ფუნქციის განხორციელება მეტწილად დამოკიდებულია საგადასახადო დისციპლინაზე.

სახელმწიფოს ხელისუფლება გადასახადების ფისკალური ფუნქციით უზრუნველყოფს [3, გვ. 32]:

1. სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს და ხარჯებს შორის დაბალანსების მიღწევას;
2. საბიუჯეტო სისტემის სხვადასხვა რგოლებს შორის საგადასახადო შემოსავლების თანაბარზომიერად განაწილებას;
3. მაღალი დონის სოციალური ინფრასტრუქტურის შექმნას სახელმწიფოსა და ცალკეულ რეგიონებს შორის;
4. ყველა პოლიტიკური და ეკონომიკური სოციალური ამოცანების შესრულებას.

როგორც ამ ჩამონათვალიდან ჩანს, ფისკალური ფუნქციით სახელმწიფო უზრუნველყოფს ეროვნული შემოსავლის გადანაწილებას, რომლის დონე წინა საუკუნეებში უფრო მაღალი იყო და მას რამდენადმე ექსპლოატატორული ფორმა ჰქონდა. XX საუკუნის უკანასკნელ ათწლეულში მსოფლიოში რამდენადმე შენედა საგადასახადო მექანიზმით სახელმწიფოთა ეროვნული შემოსავლების გადანაწილების პროცესი, თუმცა მთლიანობაში სპეციალისტების აზრით [3, გვ. 34], მისი წილი მაინც მაღალია და 50%-ს აღწევს

(ირლანდიასა და დანიაში 50%-ს აღემატება, ევროპის მოწინავე ქვეყნები 50%-ს აღწევს).

უნდა ავლნიშნოთ, რომ თავდაპირველად გადასახადებს მხოლოდ ფისკალური ფუნქცია ჰქონდათ. შემდეგ მას მიეცა მარეგულირებელი (ანუ ეკონომიკური, მასტიმულირებელი) ფუნქციაც. უფრო ზუსტად, სწორედ ფისკალურმა ფუნქციამ სახელმწიფოს შეუქმნა ეკონომიკაში აქტიური ჩარევის ობიექტური პირობები და მისცა მას საშუალება გაეძლიერებინა, ან პირიქით შეენელებინა ეკონომიკის ამა თუ იმ დარგის, სექტორის, სფეროს ზრდის ტემპები, კაპიტალის დაგროვების პროცესი, მოსახლეობის დასაქმების დონე და ა. შ. ამ ფუნქციას განსაკუთრებული მნიშვნელობა ენიჭება და მისი როლიც იზრდება სტაბილურ ეკონომიკაში.

მაინც როდის გახდა საჭირო გადასახადების მარეგულირებელი ფუნქციის ფართო მასშტაბით ამოქმედება საჭირო? სპეციალისტების აზრით, ამის აუცილებლობა სასაქონლო-საბაზრო ურთიერთობების წარმოშობამ გამოიწვია. ეს ურთიერთობა ითვალისწინებდა სამეურნეო სუბიექტების თავისუფალ განვითარებას, მათ დამოუკიდებლობას და უფლებების გაფართოებას. გადასახადების ფისკალური ფუნქცია მათთვის იყო მძიმე, შეზღუდული და ინიციატივის დამორგუნველი. ამის შედეგად აღარ ვითარდებოდა ეკონომიკა, კვდებოდა პირადი ინტერესი და საქმია-ნობის შედეგებზე პასუხისმგებლობა.

გადასახადების მარეგულირებელმა ფუნქციამ ეს შეზღუდვები მოხსნა სტიმული მიეცა ტექნიკურ პროგრესს და ინოვაციების დანერგვას, სამეურნეო სუბიექტებს მიეცათ საქმიანობის თავისუფალი არჩევანის უფლება, დარეგულირდა ექსპორტ-იმპორტი, მოთხოვნა-მიწოდება და ა. შ.

კითხვაზე, თუ როგორ აკეთებს ამას სახელმწიფოს მთავრობა, ჩვენი პასუხი ასეთია: ამას იგი აკეთებს იმ ვითარებისთვის საჭირო საგადასახადო მოდელის შერჩევით. როგორც ვიცით, ეკონომიკის რეგულირებისთვის იყენებენ ლიბერალურ და მკაცრ საგადასახადო მოდელებს. ლიბერალური მოდელის გამოყენების შემთხვევაში აწესებენ დაბალ საგადასახადო განაკვეთებს და მრავალგვარ საგადასახადო შეღავათებს. ამის მეშვეობით გადასახადის გადამხდელებს

მნიშვნელოვანი დანაზოგები ექმნებათ რეინვესტირებისთვის. თანაც, დანაზოგის (მოგების) ეს ნაწილი, რომელიც რეინვესტირებისთვის გამოიყენება სახელმწიფოს მხრიდან აღარ იბეგ-რება. ყოველივე ამის შედეგად ჩქარდება ეკონომიკის ზრდა და ცხოვრების დონე ქვეყანაში. მკაცრი საგადასახადო მოდელი ითვალისწინებს მაღალი განაკვეთების დაწესებას და საგადასახადო შეღავათების შემცირებას, რის შედეგადაც მეწარმეთა (გადასახადის გადამხდელები) შემოსავლების დიდი ნაწილი მიიმართება სახელმწიფო ბიუჯეტში და ცენტრალიზებულ ფონდებში. ასეთ დროს მეწარმეებს აღარ რჩება სახსრები წარმოების გაფართოებისთვის, რაც საბოლოო ჯამში, იწვევს ეკონომიკის დაცემას და საგადასახადო ბაზის შემცირებას.

სახელმწიფოს მთავრობის შორსმჭვრეტელობა, ალლო და ინტუიცია სწორედ იმაში უნდა გამოიქვანდეს, რომ მან კონკრეტული გარემოსა და ვითარების ამ ორ მოდელს შორის აარჩიოს შესაფერისი, რადგანაც ეკონომიკაში არის ვითარება, როცა მკაცრი მოდელია საჭირო, და, არის ვითარება, როცა ლიბერალური მოდელია საჭირო.

საერთოდ თითქმის ყველა ქვეყანაში ერთ-ერთ ურთულეს პრობლემას წარმოადგენს ოპტიმალური თანაფარდობის დადგენა გადასახადის ფისკალურ და მარეგულირებელ ფუნქციებს შორის. ცხადია, გადასახადების ლიბერალური მოდელი მეტად მომხიბვლელია გადასახადის გადამხდელებისთვის და საერთოდ საზოგადოებისთვის, იგი ბიზნესის განვითარებასაც უწყობს ხელს, მაგრამ ამ მოდელის დროს ძნელდება ან საერთოდ არ ხერხდება ბიუჯეტის შევსება. ამ პრობლემების მოსახსნელად სახელმწიფოს მთავრობები ან იღებენ საზღვარგარეთ სესხებს, რაც ზრდის მათ საგარეო ვალებს, ანდა ბიუჯეტის დეფიციტის შევსებას ახერხებენ ფულის ემისიით, რაც იწვევს ფული გაუფასურებას, რაღა თქმა უნდა, რომ ქვეყნისთვის არც ერთი ვითარებაც მისაღები და არც მეორე.

სპეციალისტები თვლიან [5, გვ. 27] და ჩვენც ვიზიარებთ მათ მოსაზრებას, რომ ლიბერალური გადასახადები მხოლოდ მოკლევადიან პერიოდში ამცირებენ ბიუჯეტის შემოსავლებს, გრძელვადიან პერიოდში კი პირიქით საგადასახადო ბაზის გაფართოებით, რასაც გამოიწვევს გადასახადების ლიბერალიზაცია ხდება ბიუჯეტის

შეესებაც. მაგრამ, ცხადია, მეცნიერულად შესასწავლია საკითხი იმის შესახებ, თუ როგორი იქნება ის მოკლევადიანი პერიოდი, რომლის განმავლობაშიც შემცირდება ბიუჯეტის შემოსავლები, რა მოცულობით მოხდება ბიუჯეტის შემცირება და ბოლოს როცა დადგება ის ხანგრძლივადიანი პერიოდი, როცა ლიბერალური საგადასახადო რეჟიმით წაქეზებული საწარმოები ამოქმედდებიან, მათგან შემოსული გადასახადებით რამდენი დრო დასჭირდება შემცირებული საბიუჯეტო შემოსავლების კომპენსირებას. ეს საკითხი არცერთ ქვეყანაში არცერთ მეცნიერს სავარაუდო დონეზეც კი არ შეუსწავლია.

სხვადასხვა ნიშნების და სპეციფიკური თვისებების მიხედვით გადასახადები იყოფა **პირდაპირ** და **არაპირდაპირ** გადასახადებად. პირდაპირი გადასახადი არის რეგულარული საგადასახადო ანარიცხი, რომელსაც კონკრეტული ქვეყნის ფიზიკური და იურიდიული პირები უხდიან სახელმწიფოს შემოსავლის ყველა სახიდან, მოგებიდან და საკუთრებიდან მიღებული შემოსავლების ჩათვლით [8, გვ. 398]. პირდაპირი გადასახადები იყოფა **რეალურ გადასახადებად** და **პირად გადასახადებად**. **რეალური გადასახადებით** იბეგრება გადასახადის გადამხდელის სავარაუდო საშუალო შემოსავალი, რომელიც შეიძლება მიღებული იქნეს მოცემულ ეკონომიკურ პირობებში ამა თუ იმ გადასახადით დასაბეგრი ობიექტიდან უძრავი ქონებიდან, კაპიტალიდან და ა. შ. რეალური გადასახადებით უპირველეს ყოვლისა, იბეგრება ქონება, რომლის შემოსავლის შემოწმება ძალზე რთულია. რეალური გადასახადის აკრეფით ხორციელდება იმ პირთა გათანაბრება, რომლებიც ქონებას იყენებენ როგორც საწარმოო, ისე არასაწარმოო მიზნებისთვის. რეალურ გადასახადებს მიეკუთვნებიან მიწის გადასახადი, ავტორანსპორტთა მფლობელთა გადასახადი და სხვ. **პირადი გადასახადების** გადახდა სწარმოებს მიღებული ფაქტიური შემოსავლებიდან. ასეთია: საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი, მემკვიდრეობის გადასახადი და სხვ. **არაპირდაპირი (ირიბი) გადასახადებს** წარმოადგენენ ის გადასახადები, რომლებიც დაკავშირებული არიან ხარჯებთან და გადანაწილდებიან მომხმარებლებზე. ასე რომ, პირდაპირი გადასახადები წესდება შემოსავალზე, ანდა ქონებაზე, ხოლო ირიბი გადასახადები ხარჯებზე.

პირდაპირი გადასახადები სახელმწიფოს მიერ უშუალოდ ამოიღება გადასახადის გადამხდელთა შემოსავლებიდან და ქონებიდან (მისი ობიექტია ხელფასი, მოგება, დივიდენდი, პროცენტი და სხვ.), არაპირდაპირი გადასახადი კი დგინდება საქონლის და მომსახურების ფასწანამატივით, ანუ იგი შედის საქონლის ფასში და მომსახურების ტარიფში. საქონლის და მომსახურების მიმწოდებელი, მისი რეალიზაციის დროს მყიდველისაგან ღებულობს გადასახადის თანხას, განივთებულს საქონლის, მომსახურების ფასში, რომელსაც შემდეგ გადაურიცხავს ბიუჯეტს. არაპირდაპირი დაბეგვრის დროს, სახელმწიფო მაშინ როდესაც საქონლის მიწოდების მომენტში ღირებულების ნაწილზე უფლებას ითხოვს, არსებითად ხდება ახლადშექმნილი ღირებულების განაწილების მონაწილე. არაპირდაპირი გადასახადების მატარებელს წარმოადგენს მყიდველი, მომხმარებელი, გადასახადის სუბიექტს კი წარმოადგენს მიმწოდებელი, რადგანაც სწორედ მიმწოდებელი იღებს არაპირდაპირ გადასახადს საქონლის მყიდველისგან გაყიდული საქონლის ფასის მეშვეობით და გადაურიცხავს მას ბიუჯეტს. აქტიური და ფორმალური გადამხდელის განსხვავებულობა წარმოაჩენს არაპირდაპირი საგადასახადო დაბეგვრის უპირატესობას. ესაა სიმარტივე და ბიუჯეტში შემოსავლების რეგულირებელი ხასიათი, ვინაიდან გადასახადი უკავშირდება ბრუნვას საქონლის გაყიდვას, რომელიც სახელმწიფოს სავაჭრო არხებში სისტემატურად მიმდინარეობს [9, გვ. 8].

არაპირდაპირი გადასახადების სახეებია: **ღღბ (დამატებული ღირებულების გადასახადი), აქციზი, საბაჟო გადასახადი** და სხვ. არაპირდაპირი გადასახადები იყოფა **არაპირდაპირ-ინდივიდუალურ** და **არაპირდაპირ-უნივერსალურ** გადასახადებად. არაპირდაპირ-ინდივიდუალური გადასახადებით იბეგრება განსაზღვრული საქონლის ჯგუფი (მაგ.: აქციზი). რაც შეეხება არაპირდაპირ-უნივერსალურ გადასახადს, მისით იბეგრება ყველა სახის საქონელი და მომსახურება (მაგ.: დამატებული ღირებულების გადასახადი).

მეორე პრიტიპიში (ნიშანი, თვისება), რომლის მიხედვითაც კიდევ ხდება გადასახადების დაჯგუფება არის **ქვეყნის პოლიტიკური მოწყობის ხასიათი და საბიუჯეტო მოწყობის მრავალლონიანობა.**

ისეთი ფედერაციული მოწყობის ქვეყნებში, როგორცაა აშშ, შვეიცარია, რუსეთი და სხვ., საბიუჯეტო სისტემა წარმოდგენილია მრავალსაფეხურიანი იერარქიით. აშშ-ში არსებობს სამი სახის გადასახადები: ფედერალური, შტატის და ადგილობრივი. დაახლოებით ასევეა რუსეთში. აქ მოქმედებს: ფედერალური, რესპუბლიკების, მხარეების, ოლქების და ავტონომიური წარმონაქმნების ანუ რეგიონული გადასახადები და ადგილობრივი გადასახადები. საქართველოში გადასახადები ორდონიანია: საერთო სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი.

იერარქიულობის კრიტერიუმის მიხედვით გადასახადების კლასიფიკაცია რამდენადმე პირობითია, რადგანაც მათი მკაცრი მიკუთვნება რომელიმე ერთი დონის (იერარქიის) ბიუჯეტისათვის მეტად ნაკლებად ხდება. ძირითად შემთხვევაში ისინი სხვადასხვა პროპორციით ნაწილდება ქვეყნის ბიუჯეტის სხვადასხვა დონეებს შორის.

მესამე კრიტერიუმი, რომლის მიხედვით შეიძლება დავაჯგუფოთ გადასახადები, არის **ბალანსდების სტატუსი**. ამ კრიტერიუმით არსებობს:

1. გადასახადები გადახდილი ფიზიკური პირებიდან (მათ მიეკუთვნება საკურორტო გადასახადი, ფიზიკურ პირთა ქონების გადასახადი და სხვ.);
2. გადასახადი გადახდილი საწარმოებიდან და ორგანიზაციებიდან (მათ მიეკუთვნება მოგების გადასახადი, საწარმოთა ქონების გადასახადი და სხვ.);
3. შერეული გადასახადები (მათ მიეკუთვნება ის გადასახადები, რომლებსაც იხდიან როგორც ფიზიკური პირები, ისე იურიდიული პირები. მაგალითად, დამატებული ღირებულების გადასახადი).

მეოთხე კრიტერიუმი, რომლის მიხედვით შეიძლება კვლავაც დავაჯგუფოთ გადასახადები არის მათი **შემოდების და ბალანსის წესი**. მის მიხედვით ცნობილია: **საერთო-სავალდებულო და ფაკულტატური ბალანსდები**.

საერთო-სავალდებულო გადასახადებს მიეკუთვნება ყველა საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადები (იმის მიუხედავად, თუ

რომელ ბიუჯეტში ირიცხება იგი). ფაკულტატურ გადასახადებს მიეკუთვნება ადგილობრივი გადასახადები.

გადასახადების კლასიფიკაციების **მეხუთე პრიტიკიში** არის **საბაღასახალო შენატანების მიმართულება**. ამ ნიშნის მიხედვით არსებობს: **მყარი (მიმარბრუული) ბაღასახადები და მარმბულირმბელი ბაღასახადები**. მყარი გადასახადი უშუალოდ და მთლიანად ირიცხება კონკრეტულ ბიუჯეტში, ან სახელმწიფო ფონდში, მარეგულირებელი გადასახადი კი დადგენილი პროპორციით ნაწილდება სხვადასხვა დონის ბიუჯეტში.

გადასახადები ჯგუფდება, აგრეთვე, **საერთო (აბსტრაქტული) და მიზნობრივ (სპეციალური)** გადასახადებად. საერთო გადასახადები მთლიანად ბიუჯეტის შესავსებად წესდება, სპეციალური კი ბიუჯეტის ხარჯების რომელიმე მუხლის დასაფარავად. და ბოლოს, ლიტერატურაში ვხვდებით გადასახადების დაყოფას **ერთჯერად** და **სისტემატური** გადასახადებს ჯგუფებად. ერთჯერადი გადასახადის გადახდა უკავშირდება რაიმე მოვლენას. ასეთი გადასახადია მემკვიდრეობის და ნაჩუქრობის გადასახადი. ყველა დანარჩენი გადასახადები სისტემატური გადასახადებია. ისინი უკავშირდება ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებას, რომელიც სისტემატურად (და არა ერთჯერადად) ხორციელდება. ასეთია მოგების გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადი და სხვ.

I.§2. საქართველოს საბაღასახალო სისტემა

2011 წლის 1 იანვრიდან საქართველოში მიღებულ იქნა ახალი საგადასახალო კოდექსი. იგი განსაზღვრავს საქართველოს საგადასახალო სისტემის ფორმირებისა და ფუნქციონირების ზოგად პრინციპებს, აწესრიგებს ამ სფეროს სამართლებრივ ურთიერთობებს და სამართლებრივ ურთიერთობაში მონაწილე პირების მდგომარეობას, განსაზღვრავს საგადასახალო კანონმდებლობის დარღვევისთვის პასუხისმგებლობას, საგადასახალო დავის გადაწყვეტის წესს და ა. შ.

ამ კოდექსის მიხედვით გადასახადი არის სავალდებულო უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის

გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე.

გადასახადის სახეები საქართველოში არის საერთო-სახელმწიფო და ადგილობრივი გადასახადები.

საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადების გადახდა სავალდებულოა საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე. მათ რიცხვს მიეკუთვნება:

1. საშემოსავლო გადასახადი;
2. მოგების გადასახადი;
3. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ);
4. აქციზი;
5. იმპორტის გადასახადი.

ადგილობრივ გადასახადებს მიეკუთვნება ადგილობრივი თვითმმართველობის ორგანოს მიერ დაწესებული გადასახადი და მისი გადახდა სავალდებულოა მხოლოდ ამ ერთეულის ტერიტორიაზე. საქართველოში ადგილობრივი გადასახადია ქონების გადასახადი.

საქართველოს საბაღასახადო ორგანოები. შემოსავლების სამსახური არის საქართველოს საგადასახადო ორგანოების ერთიანი, ცენტრალიზებული ორგანო, რომლის შემადგენლობაში შედიან ტერიტორიული ორგანოები და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ შექმნილი სხვა სტრუქტურული ერთეულები.

შემოსავლების სამსახურს უფლება აქვს შეამოწმოს გადასახადის გადამხდელი ეკონომიკური სუბიექტების ფინანსური დოკუმენტები, საბუღალტრო წიგნი, ხარჯთაღრიცხვა, ფინანსური სახსრები, ფასიანი ქაღალდები და სხვა ფასეულობები, დეკლარაციები და სხვა; გამოიკვლიოს საწარმოთა, ორგანიზაციათა და მეწარმე ფიზიკურ პირთა საწარმოო, სასაწყობო, სავაჭრო და სხვა სათავსები, შექმნას საგადასახადო საგუშაგოები, აღრიცხოს მარაგები, ჩაატაროს ქრონომეტრაჟული დაკვირვებები; გადასახადის გადამხდელი გამოიძახოს საგადასახადო ორგანოში; დამოუკიდებლად განსაზღვროს გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულების მოცულობა; გამოიყენოს სანქცია იმ გადამხდელის მიმართ, რომელმაც დაარღვია საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა და ა. შ.

საგადასახადო ვალდებულება და მისი შესრულება.

საგადასახადო ვალდებულებად ითვლება პირის ვალდებულება გადაიხადოს საქართველოს კოდექსით დაწესებული ადგილობრივი და საერთო-სახელმწიფო გადასახადები. გადასახადის გადახდის დღედ ითვლება გადასახადის თანხის ბიუჯეტის შესაბამის ანგარიშზე ჩარიცხვის დღე. გადასახადის გადამხდელი გადასახადს იხდის საგადასახადო აღირცხვის ადგილის მიხედვით, გარდა არამეწარმე ფიზიკური პირისა, რომელიც გადასახადს იხდის საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით.

საგადასახადო დეკლარაცია. საგადასახადო დეკლარაცია არის გადასახადის გადამხდელის ანგარიშგება. მასში ჯამური გადასახადი იანგარიშება სრულ ლარებში (1 ლარამდე საგადასახადო ვალდებულება ნულდება). გადამხდელს უფლება აქვს პირადად წარადგინოს დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში, აგრეთვე გააგზავნოს საფოსტო დაზღვეული გზავნილი ანდა ელექტრონული ფორმით.

საშემოსავლო გადასახადი. ამ გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი ფიზიკური პირი და არარეზიდენტი ფიზიკური პირი, რომელიც შემოსავალს იღებს საქართველოში არსებული წყაროდან. საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია დასაბეგრი შემოსავალი. საქართველოში ფიზიკური პირის საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი ამჟამად 20%-ია (2014 წლიდან 15%).

საშემოსავლო გადასახადისაგან თავისუფლდება ფიზიკურ პირთა შემდეგი შემოსავალი.

1. გრანტი, სახელმწიფო პენსია, სახელმწიფო კომპენსაცია, სტიპენდია, დახმარებები და ერთჯერადი გასაცემლები;
2. ფულადი და სხვა სახის ჯილდოები;
3. აღიმენტი;
4. განქორწინების საფუძველზე მიღებული ქონების ღირებულება;
5. 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ბინის და რეგისტრაციიდან 6 თვეზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული ავტოსატრანსპორტო საშუალების რეალიზაციით მიღებული ნამატი;

6. პირველი და მეორე რიგის მემკვიდრეების მიერ ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;
7. საგადასახადო წლის განმავლობაში 1000 ლარამდე ჩუქებით მიღებული ქონების ღირებულება;
8. საგადასახადო წლის განმავლობაში მესამე და მეოთხე რიგის მემკვიდრეების მიერ 150 000 ლარამდე ღირებულების ჩუქებით ან მემკვიდრეობით მიღებული ქონების ღირებულება;
9. სასოფლო-სამეურნეო საქმიანობიდან (პროდუქცია, შრომის ანაზღაურება) 200 000 ლარამდე შემოსავალი (ეს შეღავათი იმოქმედებს 2014 წლის 1 იანვრამდე);
10. უსასყიდლოდ ან სტიქიური უბედურების გამო დაზარალებულზე გადაცემული ბინების ღირებულება;
11. ლტოლვილებზე სახელმწიფოს მიერ გადაცემული ქონების ღირებულება;
12. ლატარიიდან მიღებული 1000 ლარამდე მოგება და სხვ.

ამის გარდა საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება 3000 ლარამდე შემოსავალი შემდეგი პირებისა:

- ბავშვობიდან შეზღუდული შესაძლებლობის პირების;
- მარტოხელა დედების;
- დედობილების (აყვანილი შვილის დედა);
- ქართველი დედის საპატიო წოდების მქონის და სხვ.

სპეციალური დაბეგრის რეჟიმები დაუწესდა ფიზიკურ პირებს მიკრობიზნესში და მცირე ბიზნესში.

მიკრობიზნესის სტატუსი ენიჭება ფიზიკურ პირს, რომელიც არ იყენებს დაქირავებულთა შრომას და რომლის შემოსავალი წელიწადში არ აღემატება 30 000 ლარს, მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე პირი არ იხდის საშემოსავლო გადასახადს.

მცირე ბიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს მეწარმე ფიზიკური პირს, რომლის მიერ წლის განმავლობაში მიღებული შემოსავალი არ აღემატება 100 000 ლარს. მისი დასაბეგრი შემოსავალი იბეგრება 5%-იანი საშემოსავლო გადასახადით, ხოლო თუ მას ექნება იმის დამადასტურებელი საბუთები რომ აქვს ერთობლივი შემოსავლების

მიღებასთან დაკავშირებით ერთობლივი შემოსავლის 60%-ის ტოლი ხარჯები (გარდა ხელფასის ხარჯისა), მაშინ 3%-ით.

მოგების გადასახადი. საქართველოში მოგების გადასახადის გადამხდელია რეზიდენტი საწარმო და არარეზიდენტი საწარმო, რომელიც საქართველოში საქმიანობას ახორციელებს მუდმივი დაწესებულების მეშვეობით. მოგების გადასახადით დასაბეგრი ობიექტია დასაბეგრი მოგება. იგი განისაზღვრება როგორც სხვაობა გადასახადის გადამხდელის ერთობლივ შემოსავალსა და გამოქვითვებს შორის.

მოგების გადასახადის განაკვეთებია 15% (ნავთობის და გაზის ოპერაციებზე 1998 წლის 1 იანვრიდან დადებული ხელსეკრულებების ძალით 10%).

მოგების გადასახადისგან თავისუფლებიან:

1. ორგანიზაციის მიერ მიღებული გრანტები, საწევროები, შემოწირულობები;
2. საბიუჯეტო და საქველმოქმედო ორგანიზაციების არაეკონომიკური საქმიანობით მიღებული მოგება;
3. ეროვნული ბანკის მოგება;
4. საპატრიარქოს მიერ რელიგიური დანიშნულებით გამოყენებული სანთლების, ხატების, ჯვრების და ა. შ. რეალიზაციით მიღებული მოგება;
5. 2014 წლის 1 აპრილამდე სასოფლო-სამეურნეო ფირმების მიერ მიღებული 200 000 ლარამდე მიღებული ერთობლივი შემოსავალი;
6. 2014 წლის 1 იანვრამდე სასოფლო საქმიანობაში მიღებული მოგების ის ნაწილი რომლის რეინვესტირება მოხდება იგივე საქმეში;
7. საერთაშორისო ფინანსური კომპანიების მიერ გამოშვებული ფასიანი ქაღალდების რეალიზაციიდან მიღებული მოგება;
8. სამედიცინო-დაწესებულებების მოგება, რომელიც მოხმარდება იგივე საქმიანობას და სხვ.

დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღბ). პირი ვალდებულია დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციისთვის მიმართოს

საგადასახადო ორგანოს დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხის 100 000 ლარზე გადაჭარბების დღიდან არა უგვიანეს 2 სამუშაო დღისა.

- დღგ-თი დაბეგერის ობიექტია:
- დასაბეგრი ოპერაცია;
- იმპორტი;
- ექსპორტი;
- დროებითი შემოტანა.

დღგ-თი დასაბეგრი ოპერაციების განაკვეთები შეადგენს:

1. დასაბეგრი ბრუნვის ან საქონლის იმპორტის თანხის 18%-ს;
2. საქონლის დროებით შემოტანისას სატარიფო ღირებულების 0,54%-ს. ამ საქონლის საქართველოს ტერიტორიაზე ყოფნის ყოველ სრულ და არასრულ თვეზე;
3. უკუდაბეგერის წესით დასაბეგრი ოპერაციის თანხის 18%-ს.

აქციზი. აქციზით დაბეგერის ობიექტებია: აქციზური საქონლის წარმოება, მისი იმპორტი და ექსპორტი. იბეგრება შავი და ფერადი ლითონების ჯართი, ალკოჰოლიანი სასმელები, თამბაქოს ნაწარმი, ნავთობპროდუქტები, მსუბუქი ავტომანქანები, ბუნებრივი აირი, მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების გაწევა.

საქართველოში აქციზური საქონლის გადასახადის განაკვეთებია: ეთილის სპირტი, 1 ლიტრი 2 ლარი, სპირტიანი სასმელები დაყენებული ყურძნის ღვინოზე ან ჭაჭაზე 1 ლიტრი 4,6 ლარი, ლუდი 1 ლიტრი 0,4 ლარი, სიგარეტი 1 ღერი 0,09 ლარი, მსუბუქი ავტომანქანები (ძრავის მოცულობა 1 კუბ-სმ) გამოშვების წელსა და დასაბეგრი ოპერაციის განხორციელების წელს შორის სხვაობით 1 წელი 1,5 ლარი, 10 წელი 0, 5 ლარი, 14 წელი 0,7 ლარი, ნავთობის აირები 1 ტონა 120 ლარი, საპოხი მასალები 1 ტონა 400 ლარი.

აქციზის საანგარიშო პერიოდია კვარტალი.

აქციზური მარკები. აქციზური მარკებით სავალდებულო ნიშანდებას ექვემდებარება:

1. ალკოჰოლიანი სასმელები, რომლებშიც ალკოჰოლი აღემატება 1,15 გრადუსს;

2. თამბაქოს ნაწარმი.

იმპორტის გადასახადი. იმპორტის გადასახადი საქართველოში 12% და 5%-ია.

- 5%-იანი განაკვეთით იბეგრება ღორის ხორცი, ყველი და ხაჭო, კოსმეტიკის და ტუალეტის საშუალებები, პლასტმასის ფილები, ფურცლები, ლენტები, ავეჯის ფურნიტურა, ქანდაკებები, კარები, ფანჯრები და მათი ჩარჩოები და სხვ.
- 12%-იანი განაკვეთებით იბეგრება შინაური ფრინველი, საქონლის ხორცი, ბოსტნეული, კარტოფილი, ციტრუსი, ყურძენი, ხილი, კაკალი, კიტრი, თაფლი, კვერცხი, რძე, კეფირი, იოგურტი, ჩაი, ხმელი ხილი, შაქარი, ჯემები, მარმალადები, პომიდორი, ხილის წვენები, მარილი, ხე-ტყის მასალა, თაბაშირის ნაწარმი და მრავალი სხვა.

იმპორტის გადასახადისაგან თავისუფლდება ჰუმანიტარული დახმარება, გრანტით დაფინანსებული საქონლის იმპორტი, რენტგენის ფირების, ინსულინის ნემსების, სადიაგნოსტიკო ტესტ-სისტემების იმპორტი, ბავშვთა კვების და დიეტური კვების პროდუქტების იმპორტი და მრავალი სხვ.

ქონების გადასახადი. ამ გადასახადით იბეგრება ქონება და მიწა.

საწარმოებისთვის ქონების გადასახადის განაკვეთია არა უმეტეს 1%, მისი საშუალოწლიური ღირებულებიდან, რომელიც 2000 წლამდე მიღებულ ქონებაზე 3-ჯერ უნდა გაიზარდოს, 2000 წლიდან 2004 წლამდე მიღებულზე 2-ჯერ და 2004 წელს მიღებულზე 1,5-ჯერ.

ფიზიკური პირის ქონების გადასახადი დაკავშირებულია ოჯახის შემოსავალთან.

- 100 000 ლარამდე შემოსავალზე არანაკლებ 0,05%-სა და არაუმეტეს 0,2-სა.
- 100 000 ლარზე მეტ შემოსავალზე არანაკლებ 0,8%-სა და არაუმეტეს 1%-სა.

მიწის გადასახადის მთავრობის მიერ დადგენილი საბაზისო განაკვეთებით საქართველოში შემდეგია:

- სათიბებზე და საძოვრებზე ერთ ჰექტარზე 1,5 ლარიდან 20 ლარამდე;

➤ სხვა მიწებზე 50 ლარიდან 100 ლარამდე.

ადგილობრივ თვითმმართველობას უფლება აქვს დაადგინოს მიწის გადასახადი თავის რაიონში, მაგრამ იგი არ უნდა აღემატებოდეს მთავრობის მიერ დადგენილ განაკვეთების 150%-ს.

არასასოფლო დანიშნულების მიწის ნაკვეთების 1 კვმ-ზე გადასახადია 0,24 ლარი. ადგილობრივი მმართველობის ტერიტორიული კოეფიციენტი არ უნდა აღემატებოდეს მას 1,5-ჯერ მეტად.

ქონების და მიწის გადასახადისგან თავისუფლდება:

1. 2004 წლის 1 მარტის მდგომარეობით საკუთრებაში არებული 5 ჰექტარამდე სასოფლო დანიშნულების მიწა;
2. ნასოფლარებზე დასახლებული მოსახლეობის მიწები 5 წლის განმავლობაში;
3. მეორე მსოფლიო ომის ინვალიდების კუთვნილი მიწები;
4. სამეცნიერო და სასწავლო მიზნებისთვის გამოყენებული მიწები;
5. სამედიცინო დაწესებულებებზე დამაგრებული მიწის ნაკვეთები;
6. თავისუფალ ინდუსტრიულ ზონაში არსებული ქონება;
7. სანიტარულ-დაცვითი ზონის მიწები;
8. წყალსაცავები და მათი აკვატორიები და სხვ.

საქართველოში გადასახადის გადახდის პროცესი იწყება გადასახადის გადამხდელის მიერ იმ ინფორმაციის მოთხოვნის და გაცნობის უფლების რეალიზაციით, რომელიც მას აქვს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებაში. ამ ინფორმაციით მას ეცნობა მისი უფლებები და საიდუმლო ინფორმაციის ჩამონათვალი, რომლის საიდუმლოდ დაცვა ევალება საგადასახადო ორგანოს თანამშრომელს და მისი გახმაურება იწვევს პასუხისმგებლობას საქართველოს კანონმდებლობით. გამონაკლისია ისეთი შემთხვევა, როცა გადასახადის გადამხდელი მისი ინფორმაციის საჯაროობაზე არის თანახმა.

გადასახადის გადახდამდე გადასახადის გადამხდელი ეცნობა მის უფლებებს პირადად ან წარმომადგენლის მეშვეობით, კერძოდ, იგებს ეკუთვნის თუ არა შეღავათები, რომლის დამადასტურებელ დოკუმენტებსაც იგი წარმოადგენს, მოსთხოვს საგადასახადო ორგანოს თანამდებობის პირებს ახსნა-განმარტებებს ამა თუ იმ ბუნდოვან

საკითხზე, საჭირო შემთხვევაში წარუდგენს განცხადებას და საჩივარს საგადასახადო ომბუდსმენს, დგება აღრიცხვაზე საგადასახადო ორგანოში, წარუდგენს მას ინფორმაციას ანგარიშის გახსნის შესახებ ბანკში და ა. შ.

საგადასახადო ორგანოს მიერ გადასახადის გადამხდელისათვის გასაგზავნი ნებისმიერი შეტყობინება შედგენილი უნდა იყოს წერილობითი ან ელექტრონული ფორმით. დოკუმენტი (წერილი) ჩაბარებულად ითვლება, თუ იგი გაიგზავნა დაზღვეული საფოსტო გზავნილით. ელექტრონულ დოკუმენტს აქვს ისეთივე ძალა, როგორ წერილობით დოკუმენტს.

საქართველოში შემოსავლების სამსახური არის ფინანსთა სამინისტროში შემავალი საჯარო სამართლის იურიდიული პირი, რომელიც საგადასახადო ფუნქციას ახორციელებს საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე რეგიონული ცენტრების მეშვეობით. შემოსავლების სამსახური და მისი საგადასახადო ორგანოები ვალდებული არიან გააკონტროლონ გადასახადების გამოანგარიშების სისწორე და სისრულე და მათი დროული გადახდა, ჩაატარონ საგადასახადო შემოწმებები, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელთა დროული აღრიცხვა, გადასახადის გადამხდელს დაუბრუნონ ზედმეტად გადახდილი თანხა, უზრუნველყონ გადასახადის გადამხდელთათვის საჭირო ინფორმაციის მიწოდება, გამოავლინონ პირები, ვინც თავს არიდებენ გადასახადების გადახდას, განახორციელონ დარიცხული და ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადების აღრიცხვა. ჩაატარონ განმარტებითი მუშაობა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენებასთან დაკავშირებით, გადასახადის გადამხდელს წარუდგინონ საგადასახადო მოთხოვნა და სხვ.

საქართველოში პირს საგადასახადო ვალდებულება ეკისრება საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ იმ გარემოებათა წარმოქმნის მომენტიდან, რომლებიც ითვალისწინებს გადასახადის გადახდას. საგადასახადო ვალდებულებას საქართველოში ასრულებს უშუალოდ გადამხდელი თუ სხვა რამ არ არის გათვალისწინებული. არსებობს გამონაკლისიც, რომელიც ეროვნული ბანკის მიერ შემუშავებული წესით არის განსაზღვრული.

საქართველოში გადასახადის გადახდის დღედ ითვლება გადასახადის თანხის ბიუჯეტის შესაბამის ანგარიშზე ჩარიცხვის დღე. გადასახადის გადამხდელი გადასახადს იხდის საგადასახადო აღრიცხვის ადგილის მიხედვით, გარდა არამეწარმე ფიზიკური პირისა, რომელიც გადასახდს იხდის საცხოვრებელი ადგილის მიხედვით.

იურიდიული პირის ლიკვიდაციისას საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს და საგადასახადო დავალიანებას იხდის მისი სალიკვიდაციო კომისია. ზედმეტად გადახდილი თანხაც ამ კომისიას უბრუნდება უკან.

თუ მოხდა იურიდიული პირის რეორგანიზაცია, მაშინ, საგადასახადო ვალდებულებას ასრულებს მისი უფლებამონაცვლე. რამდენიმე იურიდიული პირის შერწყმისას თითოეულის საგადასახადო ვალდებულების შესრულების უფლებამონაცვლედ ითვლება შერწყმის შედეგად წარმოქმნილი ახალი საწარმო (ორგანიზაცია) ერთი საწარმოს მეორესთან მიერთების შემთხვევაში პირველის საგადასახადო ვალდებულების შემსრულებლად ითვლება მეორე საწარმო. ერთი საწარმოს რამოდენიმე საწარმოდ დაყოფის შემთხვევაში თავდაპირველი საწარმოს საგადასახადო ვალდებულების შემსრულებლად ითვლებიან დაყოფის შედეგად წარმოქმნილი საწარმოები. თითოეულის წილი დავალიანების შესრულებაში განისაზღვრება გამყოფი ბალანსით.

იურიდიული პირის ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმის შეცვლისას მისი საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ევალება ახლადწარმოქმნილ ორგანიზაციას.

რაც შეეხება ფიზიკური პირებს, საქართველოში გარდაცვლილი პირის საგადასახადო დავალიანებას გადაიხდის მისი მემკვიდრე სამკვიდრო ქონებაში მისი წილის პროპორციულად მემკვიდრეობის მიღების დღიდან. თუ გარდაცვლილ პირს მემკვიდრე არ ყავს, მაშინ გადაუხდელი დავალიანება ჩაითვლება უიმედო დავალიანებად და ჩამოიწერება. თუ პირი აგრძელებს გარდაცვლილის სამეწარმეო საქმიანობას და ფაქტობრივად ფლობს მის ქონებას, იგი ვალდებულია გარდაცვლილის მაგივრადაც გადაიხადოს საგადასახადო

დავალიანება, მიუხედავად იმისა, მიიღებს თუ არა იგი მემკვიდრეობით ამ ქონებას.

საქართველოში უგზო-უკვლოდ დაკარგული პირის საგადასახადო დავალიანებას იხდის ის პირი, რომელსაც სასამართლო დანიშნავს მისი ქონების მმართველად (მეურვედ) დაკარგულის ქონების ხარჯზე. ასევე მეურვე ასრულებს ქმედუნარო პირის საგადასახადო ვალდებულებას მისივე ქონების ხარჯზე. ორივე შემთხვევაში, თუ ქონება არასაკმარისი აღმოჩნდა დავალიანების დასაფარავად, მაშინ ნარჩენი თანხა ჩამოიწერება როგორც უიმედო.

ახლა რაც შეეხება საგადასახადო პერიოდს საქართველოში თუ საწარმო დაფუძნდა კალენდარული წლის დაწყების შემდეგ ამ წლის 1 დეკემბრამდე, მისთვის პირველი საგადასახადო პერიოდია დროის მონაკვეთი მისი დაფუძნების (რეგისტრაციის) დღიდან ამ წლის ბოლომდე. საქართველოს კოდექსით დაფუძნების დღედ ითვლება ერთობლივი საქმიანობის შესახებ ხელშეკრულების დადების დღე. თუ საწარმო დაფუძნდა 1 დეკემბრიდან 31 დეკემბრის ჩათვლით, მისთვის პირველი საგადასახადო პერიოდია დროის მონაკვეთი დაფუძნების დღიდან მომდევნო წლის ბოლომდე. თუ საწარმოს ლიკვიდაცია (ან რეორგანიზაცია) განხორციელდა კალენდარული წლის დამთავრებამდე, მისთვის უკანასკნელი საგადასახადო პერიოდია დროის მონაკვეთი ამ წლის დასაწყისიდან მისი ლიკვიდაციის (რეორგანიზაციის) დასრულების დღემდე. თუ საწარმო დაფუძნდა მისი ლიკვიდაციის (რეორგანიზაციის) წლის წინა წლის 30 ნოემბრის შემდეგ, მისთვის პირველი და უკანასკნელი საგადასახადო პერიოდია დროის მონაკვეთი დაფუძნების დღიდან ლიკვიდაციის (რეორგანიზაციის) დასრულების დღემდე. თუ საქართველოს საწარმო საგადასახადო პერიოდის განმავლობაში იძენს უცხოური საწარმოს სტატუსს, მაშინ საგადასახადო პერიოდი იყოფა ორ ნაწილად. პირველ ნაწილში იგი გადასახადის გადამხდელია თავდაპირველი სტატუსით, მეორე ნაწილში კი მიღებულის სტატუსით.

საქართველოში გადასახადის, აგრეთვე გადასახადის მიმდინარე გადასახდელების გადახდის ვადა დგინდება თითოეული გადასახადის მიხედვით. როცა კოდექსით არ არის განსაზღვრული გადასახადის

გადახდის ვადა, მაშინ მისი გადახდა ხორციელდება დეკლარაციის წარდგენისთვის დადგენილ ვადაში, ხოლო სხვა შემთხვევაში საგადასახადო მოთხოვნის მიღებიდან 20 დღის ვადაში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ითვალისწინებს საგადასახადო მოთხოვნას და გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნას. პირველი არის საგადასახადო ორგანოს ინდივიდუალური ადმინისტრაციულ-სამართლებრივი აქტი და იგი მას წარუდგენს გადასახადის გადამხდელს, როცა აკისრებს სანქციას. რაც შეეხება გადასახადის გადამხდელის მოთხოვნას, იგი წარედგინება საგადასახადო ორგანოს ზედმეტად წარდგენილი თანხის უკანდაბრუნების მოთხოვნით. თუ საგადასახადო ორგანომ იგი ჩათვალა უსაფუძვლოდ, გადამხდელს შეუძლია გაასაჩივროს ეს გადაწყვეტილება 20 დღის ვადაში.

საქართველოს მოქალაქე ფიზიკური პირი ეკონომიკური საქმიანობის დაწყებამ-დე ვალდებულია მიმართოს საგადასახადო ორგანოს და მიიღოს საიდენტიფიკაციო ნომერი. იურიდიული პირებისთვის საიდენტიფიკაციო ნომრის მინიჭება ხორციელდება საჯარო რეესტრის ეროვნულ სააგენტოში. საიდენტიფიკაციო ნომერი მუდმივია და მისი შეცვლა ან განმეორება აკრძალულია. იურიდიული პირის რეგისტრაცია ხორციელდება ადგილსამყოფელის მიხედვით, ფიზიკური პირისა საცხოვრებელი დგილის მიხედვით.

საქართველოში გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია დეკლარაციაში მიუთითოს საიდენტიფიკაციო ნომერი. დეკლარაცია ეს არის გადასახადის გადამხდელის ანგარიშგება გადასახადის გამონგარიშების შესახებ. პირს უფლება აქვს პირადად წარადგინოს საგადასახადო დეკლარაცია საგადასახადო ორგანოში, აგრეთვე გააგზავნოს იგი დაზღვეული საფოსტო გზაზე ანდა ელექტრონული ფორმით. თუ გადამხდელი არ წარმოადგენს დეკლარაციას, ითვლება, რომ მან წარადგინა დეკლარაცია, რომლის საფუძველზე გადასახდელად. დასარიცხი გადასახადი თანხა ნულის ტოლია.

2011 წლის 1 იანვარს ამოქმედებულ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში მოხვდა ისეთი არაორდინალური მუხლები, როგორცაა საომარი და საგანგებო მდგომარეობის გამოცხადების განსაკუთრებული

პირობების შემოღება . ეტყობა ეს ომის იმ პრეცედენტმა გამოიწვია, რომელიც მოხდა 2008 წლის აგვისტოში რუსეთ-საქართველოს შორის. თუ ასეთი განმეორდა ამ განსაკუთრებულ პირობებს საქართველოს მთელ ტერიტორიაზე შემოიღებს საქართველოს ფინანსთა მინისტრი. მას უფლება ეძლევა გადააგადოს გადასახადების გადახდა, გამოქვითოს შემოსავლიდან განადგურებული და დაზიანებული ქონება და ა. შ.

ამრიგად, ნაშრომის ამ ნაწილში ჩვენ მიმოვიხილეთ საქართველოში მოქმედი სხვადასხვა გადასახადები, მაგრამ არ აგვიხსნია თვითონ ამ გადასახადების გამოანგარიშების წესი, პროცედურა.

როგორც წესი საშემოსავლო გადასახადით იბეგრება ფიზიკურ პირთა შემოსავალი. ასევე იბეგრებიან კორპორაციები მოგების გადასახადით. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით ადგენენ თუ როგორ უნდა მოხდეს ერთობლივი შემოსავლიდან გამოქვითვები, რა უნდა გამოიქვითოს და რა სიდიდით. პირი, რომელიც თვითონ ანგარიშობს გადასახადის თანხას, პასუხსაც აგებს მის სისწორეზე, ამიტომ მან კარგად უნდა იცოდეს კოდექსის ეს ნაწილი.

ერთობლივი შემოსავლიდან მან უნდა გამოიქვითოს ყველა ის ხარჯი, რომელიც მის მიღებას უკავშირდება და დოკუმენტალურად არის დასაბუთებული (არსებობს გამონაკლისიც). ერთობლივი შემოსავლიდან არ გამოიქვითება:

1. ის ხარჯები, რომლებიც არ არის დაკავშირებული ეკონომიკურ საქმიანობასთან;
2. გართობაზე გაწეული ხარჯები (აქ არ შედის ისეთი გართობა, რომელიც თვითონ ითვლება ეკონომიკურ საქმიანობად);
3. ფიზიკური პირის მიერ პირადი მოხმარებისთვის გაწეული ხარჯები, ლატარიებიდან, სამორინეებიდან, აზარტული და სხვა მომგებიან თამაშებში გაწეული ხარჯები;
4. მიკრობიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირისგან შექმნილ საქონელზე (მომსახურებაზე) გაწეული ხარჯი.

ამის გარდა, კრედიტისთვის გადახდილი (თუ გადასახდელი) პროცენტი გამოიქვითება მხოლოდ საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ დადგენილი ლიმიტის ფარგლებში.

გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს გამოქვითოს უიმედო ვალი, როგორც ხარჯი, რომელიც წინა წელს შეტანილი იყო ერთობლივ შემოსავალში.

გადასახადის გადამხდელ იურიდიულ პირს უფლება აქვს ძირითად საშუალებათა მიხედვით საამორტიზაციო ანარიცხების სრული გამოქვითვისა იმ საგადასახადო წელს, როდესაც ძირითადი საშუალებები ექსპლუატაციაში შევიდა. ამ უფლების გამოყენების შემთხვევაში გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია იგივე მეთოდი გამოიყენოს ყველა შემდგომ შესყიდული ძირითადი საშუალების მიმართ. ასეთ შემთხვევაში მას არა აქვს უფლება არჩეული გამოქვითვის ნორმა შეცვალოს 5 წლის განმავლობაში. ძირითადი საშუალებების ღირებულების სრულად გამოქვითვის უფლება არ ვრცელდება ღიზინგით გაცემულ ძირითად საშუალებებზე.

არამატერიალური აქტივების (პატენტი, სერტიფიკატი, ლიცენზია და სხვ.) ერთობლივი შემოსავლიდან ხარჯები გამოიქვითება საამორტიზაციო ანარიცხების სახით, მათი სასარგებლო გამოყენების ვადის განმავლობაში, საანგარიშო პერიოდის პროპორციულად. ამასთანავე, გადასახადის გადამხდელს უფლება აქვს, 100 ლარამდე ღირებულების არამატერიალური აქტივი მთლიანად გამოქვითოს ერთობლივი შემოსავლიდან იმ საანგარიშო წელს, როდესაც შესაბამისი ხარჯი იყო გაწეული. თუ შეუძლებელია არამატერიალური აქტივის სასარგებლო ვადის განსაზღვრა, ამორტიზაციის ნორმა შეადგენს 15%-ს.

ერთობლივი შემოსავლიდან დასაშვებია ყოველწლიურად რემონტის ხარჯების გამოქვითვა 5%-ის ოდენობით.

ეკონომიკური საქმიანობის განმახორციელებელ პირს უფლება აქვს გამოქვითოს წარმომადგენლობითი ხარჯები (სტუმრების მიღების, გაცილების და ა. შ.) არა უმეტეს საგადასახადო წლის განმავლობაში მიღებული ერთობლივი შემოსავლების 1%-სა. ამ მოცულობის ხარჯების გამოქვითვა შეიძლება ერთობლივი შემოსავლიდან.

ერთობლივი შემოსავლებიდან შეიძლება საქველმოქმედი მიზნით გაწეული ხარჯების გამოქვითვაც, მაგრამ არაუმეტეს 10%-სა. გამოქვითვას ექვემდებარება დაზღვევის ხარჯები (გარდა საპენსიო დაზღვევის ხარჯებისა). არსებობს სხვა სახის გამოქვითვებიც.

იურიდიული პირის მიმართ გამოქვითვების გადამეტება ერთობლივ შემოსავლებზე გადაიტანება 5 წლამდე ვადით და დაიფარება მომავალ პერიოდების ერთობლივი შემოსავლის გამოქვითვებზე გადამეტების ნამატიით.

შემოსავალზე, რომელიც მიღებული არ არის საქართველოში არსებულ წყაროდან, საქართველოს ფარგლებს გარეთ გადახდილი მოგების გადასახადის თანხები ჩაითვლება შესაბამისი საგადასახადო წლისთვის ამ მოგებაზე საქართველოში გადასახადის გადახდისას.

საქართველოში დადგენილია, რომ საქართველოს საწარმოები, არარეზიდენტი ფიზიკური პირები და საწარმოები, რომლებიც შემოსავალს იღებენ საქართველოში არსებული წყაროდან და არ იბეგრებიან გადახდის წყაროსთან, აგრეთვე რეზიდენტი ფიზიკური პირები, რომელთა შემოსავალი არ ექვემდებარება დაბეგრას საქართველოში არსებულ გადახდის წყაროსთან, საშემოსავლო გადასახადის და მოგების გადასახადის შესახებ დეკლარაციას წარადგენენ საანგარიშო წლის მომდევნო წლის 1 აპრილამდე.

მეწარმე ფიზიკური პირი საქართველოში ეკონომიკური საქმიანობის შეწყვეტისას, საგადასახადო ორგანოს 30 სამუშაო დღის ვადაში წარუდგენს საგადასახადო ორგანოს დეკლარაციას ერთობლივი შემოსავლების და გამოქვითვების შესახებ. მას ეკონომიკური საქმიანობის განახლებამდე არ ევალება დეკლარაციის წარდგენა.

იურიდიული პირის ლიკვიდაციის შემთხვევაში სალიკვიდაციო კომისია აცნობებს საგადასახადო ორგანოს ამ გადაწყვეტილების შესახებ 15 დღის ვადაში. წარუდგენს დეკლარაციასაც.

საქართველოს საწარმოები და მეწარმე ფიზიკური პირები, რომლებიც ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას, ვალდებული არიან მიმდინარე გადასახადების თანხები ბიუჯეტში შეიტანონ გასული საგადასახადო წლის წლიური გადასახადის მიხედვით, შემდეგი ოდენობით:

1. არაუგვიანეს 15 მაისისა 25%;
2. არაუგვიანეს 15 ივლისისა 25%;
3. არაუგვიანეს 15 სექტემბრისა 25%;
4. არაუგვიანეს 15 დეკემბრისა 25%.

თუ გადასახადის გადამხდელის დასაბეგრი შემოსავალი მიმდინარე წელს მცირდება არანაკლებ 50%-ით წინა წელთან შედარებით, გადამხდელმა ამის შესახებ უნდა აცნობოს საგადასახადო ორგანოს. ასეთ შემთხვევაში მას უფლება აქვს შეიმციროს გადასახადის თანხები.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილია საგადასახადო სამართალდარღვევები და პასუხისმგებლობები. სამართალდარღვევის შემთხვევაშიც კი პირს პასუხისმგებლობა არ დაეკისრება, თუ ეს დარღვევა გამოიწვია განსაკუთრებულმა, დაუძლეველი ძალის მქონე გარემოებებმა სტიქიურმა უბედურებამ, საომარმა მდგომარეობამ და სხვამ.

ერთი და იგივე საგადასახადო სამართალდარღვევისთვის პირს არ შეიძლება დაეკისროს სხვადასხვა პასუხისმგებლობა, ან განმეორებით პასუხისმგებლობა. უფრო მკაცრი სანქციით არ შეიძლება ნაკლებად მკაცრი სანქციის შთანთქმა.

საგადასახადო სამართალდარღვევაზე დგება ოქმი. ოქმის შედგენიდან არაუგვიანეს 30 დღისა საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი საგადასახადო სამართალდარღვევის საქმეზე გამოსცემს ბრძანებას. ამ ვადის დარღვევით გამოცემული ბრძანება ბათილია.

გადასახდელი გადასახადის დადგენილ ვადაში გადაუხდელობისთვის გადამხდელს ეკისრება საურავი. საურავი შეადგენს გადაუხდელი თანხის 0,07%-ს ყოველი ვადაგადაცილებული დღისთვის.

საქართველოში პირის მიერ გადასახადის გადამხდელად აღრიცხვის წესის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას 200 ლარით. პირის მიერ საგადასახადო ორგანოში საგადასახადო დეკლარაციის წარდგენის ვადის დარღვევა იწვევს პირის დაჯარიმებას ამ დეკლარაციით განსაზღვრული გადასახადის თანხის 5%-ის ოდენობით ყოველ დაგვიანებულ თვეზე. ამასთანავე მთლიანი თანხა არ უნდა

აღმატებოდეს გადასახდელად დარიცხული თანხის 30%-ს. თუ გადამხდელის თანხა დეკლარაციით ნულის ტოლია, მაშინ პირს დაგვიანებისთვის ჯარიმა არ ეკისრება.

პირის მიერ დეკლარაციაში გადასახადის თანხის 50%-მდე შემცირება იწვევს მის დაჯარიმებას შემცირებული გადასახადის თანხის 50%-ით, ხოლო 50%-ზე მეტი სიდიდით შემცირება 75%-ით. პირის მიერ საგადასახადო დეკლარაციაში გადასახადის თანხის 25000 ლარით ან მეტის შემცირება იწვევს სისხლის სამართლის პასუხისმგებლობას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით, თუ პირი საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს წინააღმდეგობას გაუწევს მის კანონიერი მოთხოვნების უგულებელყოფით, იგი ჯარიმდება 800 ლარით, განმეორების შემთხვევაში კი 2000 ლარით.

დაყადაღებული ქონების განკარგვა საგადასახადო ორგანოსთან შეთანხმების გარეშე ჯარიმდება 4000 ლარით. საკონტროლო საღაღროს აპარატის გარეშე მუშაობა ჯარიმდება 500 ლარით, ჩეკში ფაქტობრივად გადახდილზე ნაკლები თანხის ჩვენება 400 ლარით, ავტოგასამართ სადგურში დაზიანებული ლუქით საქმიანობა 1500 ლარით (განმეორების შემთხვევაში 15 000 ლარით) და მრავალი სხვა.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსით ნებადართულია საგადასახადო შეთანხმებები. გადასახადის გადამხდელი განცხადებით მიმართავს შემოსავლების სამსახურს, რომელიც გადაეგზავნება ფინანსთა მინისტრს. გადაწყვეტილებას იღებს საქართველოს მთავრობა. ამის შემდეგ შემოსავლების სამსახური უფლებამოსილია შეუმციროს გადასახადები ან მოუხსნას სანქციები, თუ გადამხდელი უზრუნველყოფს თავის ვალდებულებებს.

საგადასახადო დავა საქართველოში იხილება ფინანსთა სამინისტროში ან სასამართლოში. ფინანსთა სამინისტროში ეს ფუნქცია აკისრია დავების საბჭოს. საჩივარი განიხილება 20 დღის ვადაში, გამოტანილი გადაწყვეტილება მომჩივანმა შეიძლება 10 დღის განმავლობაში გაასაჩივროს სასამართლოში.

I.წ3. საბადასახადო სისტემები პოსტსაბჯოთა ძვეყნეში

ნაშრომის ეს ნაწილი შესრულებული გვაქვს მოლდოვის, თურქმენეთის, უზბეკეთის და აზერბაიჯანის მაგალითზე.

მოლდოვაში მოქმედებამა პარლამენტის მიერ დამტკიცებული საგადასახადო კოდექსი. იგი ადგენს გადასახადების საერთო პრინციპებს და არეგულირებს ამ სფეროში არსებულ ურთიერთობებს.

მოლდოვაში გადასახადები და მოსაკრებლები გადასახადების გადამხდელებს ამ კოდექსის მიხედვით გადახდებათ. მოლდავეთის რესპუბლიკაში დაწესებულია რესპუბლიკური (სახელმწიფო) და ადგილობრივი გადასახადები, აგრეთვე, მოსაკრებლები.

რესპუბლიკურ გადასახადებსა და მოსაკრებლებში ითვლება:

- საშემოსავლო გადასახადი;
- დამატებული ღირებულებით გადასახადი;
- აქციზი;
- პრივატული გადასახადი;
- ბაჟი;
- საგზაო ფონდის მოსაკრებლები.

ადგილობრივ გადასახადებს და მოსაკრებლებს მიეკუთვნება:

- მიწის გადასახადი;
- უძრავი ქონების გადასახადი;
- ბუნებრივ რესურსების გამოყენების გადასახადი;
- ტერიტორიების კეთილმოწყობის მოსაკრებელი;
- აუქციონების და ლატარიების ჩატარების მოსაკრებელი;
- სასტუმრო მოსაკრებელი;
- რეკლამის განთავსების მოსაკრებელი;
- ადგილობრივი სიმბოლოების გამოყენების მოსაკრებელი;
- ვაჭრობის ობიექტების განთავსების მოსაკრებელი;
- საბაზრო მოსაკრებელი;
- ავტოტრანსპორტის პარკების მოსაკრებელი;
- საკურორტო მოსაკრებელი;
- ძაღლების მფლობელთა მოსაკრებელი;

- კინო და ტელეგადაღებების ჩატარების მოსაკრებელი;
- სახელმწიფო საზღვრის გადაკვეთის მოსაკრებელი;
- საბაჟო ზონაში ვაჭრობის უფლების მოსაკრებელი;
- მგზავრთა გადაყვანის უფლების მოსაკრებელი.

საშემოსავლო გადასახადი, აქციზი და დამეტებული ღირებულების გადასახადები წარმოადგენენ ბიუჯეტის შემოსავლების რეგულირების წყაროებს. ასე რომ მოლდავეთის ბიუჯეტის ძირითადი შემოსავლები ამ სამი სახის გადასახადებით იქმნება. განვიხილოთ ისინი:

აქციზი [23]. აქციზი არაპირდაპირი გადასახადია. იგი შედის მისით დასაბეგრი საქონლის ღირებულებაში და საქონლის ფასთან ერთად მას იხდის ამ საქონლის მყიდველი. აქციზი ჩაირიცხება რესპუბლიკის ბიუჯეტში და შემდეგ იგი ნაწილდება სხვადასხვა დონეებს შორის პარლამენტის მიერ დადგენილი წესით.

აქციზის გადამხდელია ყველა ვინც ამზადებს და ყიდის აქციზურ საქონელს, განურჩევლად იმისა, ერთჯერადად აკეთებს ამას, თუ სისტემატურად.

აქციზით იბეგრება:

- საკუთარი წარმოების აქციზური საქონლის გადაცემის მოცულობა (მ. შ. ხელფასის სახით გაცემა, მოსახლეობაზე ან თავის თანამშრომლებზე მიყიდვა, საწარმოს შიგნით სხვა არააქციზური საქონლის დასამზადებლად გამოყენება, უსასყიდლო გადაცემა);
- ნარჩენ ნედლეულზე დამზადებული აქციზური საქონლის გადაცემის მოცულობა;
- აქციზური საქონლის რეალიზაციის მოცულობა.

აქციზით დასაბეგრი საქონლის ჩამონათვალს ამტკიცებს რესპუბლიკის პარლამენტი შემდგომი ფინანსური წლის დამდეგს. აქციზის გადასახადის განაკვეთები ისაზღვრება მოლდავეთის ფულის ერთეულში ლევებში.

1. არაყი, ლიქიორი და სხვა სპირტიანი სასმელები 0,5 ლიტრიანი ბოთლი 1 ლეი;
2. მაგარი ეროვნული სასმელები 0,5 ლიტრი 0,80 ლეი.
3. მაღალხარისხოვანი ღვინოები 0,7 ლიტრი 0, 30 ლეი;

4. ორდინარული ღვინოები 0,7 ლიტრი 0, 10 ლეი;
5. ღვინო-მასალები: ნატურალური 1,5 ლეი, შუშხუნა 1,7 ლეი;
6. კონიაკი (5 წლამდე) 2,5 ლეი, 5 წლის ზევით 4 ლეი;
7. MT ტიპის სიგარეტი 0,25 ლეი (1 კოლოფი);
8. ფერმენტირებული თამბაქო 1 ტონა 350 ლეი;
9. ბენზინი 1 ტონა 220 ლეი;
10. ოქრო 1 გრამი 10 ლეი;
11. ვერცხლი ბრილიანტებით 1 გრამი 170 ლეი.

იურიდიულ და ფიზიკურ პირთა შემოსავლის გადასახადი [23].

აქ გადასახადს იხდიან იურიდიული და ფიზიკური პირები, რომლებიც შემოსავალს იღებენ მოლდოვაში და რეზიდენტები, რომლებიც შემოსავალს იღებენ მოლდოვის გარეთ.

საშემოსავლო გადასახადი ისაზღვრება:

➤ ფიზიკური პირებისთვის (გლეხების და ინდემწარმეების ჩათვლით):

- 6000 ლეიმდე წლიურ შემოსავალზე 12%;
- 6000-დან 10800 ლეიმდე 15%;
- 10800 ლეიზე მეტ წლიურ შემოსავალზე 25%.

➤ იურიდიულ პირებზე დასაბეგრი შემოსავლის 25%.

რესპუბლიკა მოლდოვაში საშემოსავლო გადასახადი და აქციზი ბიუჯეტის შემოსავლების ძირითად წყაროებს წარმოადგენენ.

თურქმენისტანის საბადასახადო სისტემა [23]. თურქმენისტანის

საგადასახადო სისტემაში უმთავრესი გადასახადებია:

- დამატებული რირებულების გადასახადი;
- აქციზი;
- იურიდიულ პირთა მოგების გადასახადი
- ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადი.

განვიხილოთ ისინი:

დამატებული ღირებულების გადასახადი. ამ გადასახადის

გადახდვები თურქმენისტანში არიან:

- იურიდიული პირები;
- პირები, რომლებიც იურიდიულ პირად ჩამოყალიბების გარეშე ეწევიან სამეწარმეო საქმიანობას (თუ მათი ამონაგები

აღმატება წლიურ ხელფასს 10-მაგად. ამასთან, თუ ეს პირები ისეთ საქმიანობას ახორციელებენ, რომლებზეც საპატენტო გადასახადები არის დადგენილი, მაშინ არ იხდიან დამატებული ღირებულების გადასახადს. ისინი იხდიან საპატენტო გადასახადებს 5000 მანათიდან 280 აშშ დოლარამდე.

თურქმენისტანში დამატებული ღირებულების გადასახადი დასაბეგრი ბრუნვის 20%-ია. რეგულირებადი ფასებით (ტარიფებით გაყიდულ საქონელზე, რომლის ფასი შეიცავს დამატებული ღირებულების გადასახადს, გამოიყენება 16,67%-იანი განაკვეთი).

აქციზი. ამ გადასახადს იხდიან აქციზური საქონლის მწარმოებლები, იმპორტიორები და აგრეთვე ფიზიკური პირი ექსპორტიორები.

იურიდიული პირების მომსახურების გადასახადი. ამ გადასახადს იხდიან იურიდიული პირი საწარმოები და ორგანიზაციები განურჩევლად საკუთრების ფორმისა, აგრეთვე თურქმენისტანის ტერიტორიაზე მომუშავე უცხოური საწარმოები.

გადასახადის განაკვეთებია:

- 25% საწარმოებს (გარდა ბანკების, ბირჟების, საბროკერო კანტორების და საშუამავლო ორგანიზაციების);
- 10% საწარმო-ტექნიკური დანიშნულების, ფართო მოხმარების საქონლის მწარმოებელ და სარემონტო-სამშენებლო სამუშაოთა შემსრულებელ მცირე ფირმებს, რომელთაც 50 კაცამდე დასაქმებული ყავთ;
- 30% იმ მცირე საწარმოებს, რომელთაც 10 კაცამდე დასაქმებული ყავთ და ეწევიან საბითუმო ვაჭრობას, საშუამავლო და მომარაგება-გასაღებით საქმიანობას.
- 20% ყველა დანარჩენ მცირე საწარმოებს, რომელთა მუშაკთა რიცხვი 25 კაცამდეა.

ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადი. თურქმენისტანის მოქალაქეები, მოქალაქეობის არმქონე პირები და უცხოეთის მოქალაქეები იხდიან საშემოსავლო გადასახადს.

გადასახადის განაკვეთების სიდიდე დამოკიდებულია წელიწადში მიღებული შემოსავლის (ფულადი + ნატურალური) სიდიდეზე. იგი შეადგენს:

- 500 000 მანათამდე 8%-ს;
- 500 001-დან 600 000-მდე 8,5%-ს;
- 600 001-დან 700 000-მდე 9%-ს;
- 700 001-დან 800 000-მდე 9,5%-ს;
- 800 001-დან 900 000-მდე 10%-ს;
- 900 001-დან 1000 000-მდე 10,5%-ს;
- 1000 001-დან 1200 000-მდე 11%;
- 1200 001-ზე მეტზე 12%-ს.

დანარჩენი გადასახდელები და მოსაკრებლები. დანარჩენ

გადასახადებს და მოსაკრებლებს მიეკუთვნება:

1. ფასიანი ქაღალდების ოპერაციების გადასახადები (იხდიან ფასიანი ქაღალდების ბაზრის მონაწილენი თურქმენისტანის ტერიტორიაზე). გადასახადის განაკვეთებია:

- ფასიანი ქაღალდების ემისიის ნომინალური თანხის 0,5%;
- სახელმწიფო ფასიანი ქაღალდების შექმნისას გარიგების 0,2%;
- არასახელმწიფო ფასიანი ქაღალდების ყიდვა-გაყიდვისას გარიგების საერთო მოცულობის 0,3%.

2. წიაღისეულის სარგებლობის გადასახადი (გადასახადის გადამხდელები არიან მათი მომპოვებლები. განაკვეთები მერყეობს 5-დან 22%-მდე.

- გაზის მომპოვებლები იხდიან 22%-ს;
- ნედლი ნავთობის 10%-ს;
- ქიმიური მრეწველობის ნედლეულის და საშენი მასალების ნედლეულის 5%-ს.

3. ქონების გადასახადი. მისი განაკვეთი არის ძირითად საშუალებათა, საკუთარი საბრუნავი სახსრების და დაუმთავრებელი მშენებლობის 1%.

4. **სახელმწიფო სოციალური დაზღვევის ანარიცხვები.** მისი განაკვეთებია:

- 30% ორგანიზაცია-დაწესებულებებისა და საწარმოებისთვის;

- 20% გლეხთა გაერთიანებებისთვის;
- 10% სახელმწიფო გაერთიანება
თურქმენხალიბირლეშიკ -თვის ;
- 7% ადვოკატთა კოლეგიისთვის.

5. სატრანსპორტო საშუალებათა მიკრონეთა გადასახადი

დაწესებულია მათი ხელფასის 10%-დან 200%-მდე.

6. მიწის გადასახადი. ამ გადასახადს იხდიან:

- ქ. აშხაბადში 0,2 დოლარს;
- ქ. თურკმენბაშის ცენტრში 0,15 დოლარს;
- 30 ათას კაცზე მეტი მცხოვრებთა რიცხვის ქალაქებში
0,01 დოლარს;
- სხვა დასახლებებში 0,05 დოლარს.

თურქმენისტანში 16 ადგილობრივი გადასახადი და მოსაკრებელია.

მათ რიცხვშია:

- რეკლამის გადასახადი (არაუმეტეს მომსახურების 5%);
- ვაჭრობის უფლების გადასახადი;
- პოლიციის შენახვის მოსაკრებელი (საწარმოებში ხელფასის
1%, ფიზიკურ პირებზე 12 ჯერადი მინიმალური ხელფასის
1%);
- ლატარიების;
- აუქციონების ჩატარების სალიცენზიო მოსაკრებელი;
- მანქანების გაყიდვის მოსაკრებელი;
- მანქანების პარკირების მოსაკრებელი და სხვ.

ყაზახეთის საბაღასახადო სისტემა [23]. ყაზახეთში მოქმედი

გადასახადებია:

- კორპორაციული მოგების გადასახადი;
- ინდივიდუალური საშემოსავლო გადასახადი;
- დამატებული ღირებულების გადასახადი;
- აქციზი;
- წიაღისეულთა მომპოვებლების გადასახადი;
- სოციალური გადასახადი;
- მიწის გადასახადი;
- ქონების გადასახადი;

➤ სატრანსპორტო საშუალებათა გადასახადი.

ამის გარდა, ყაზახეთის საგადამხდელო კანონმდებლობა ითვალისწინებს შემდეგი მოსაკრებლების აკრეფას:

- იურიდიული პირების რეგისტრაციის;
- ინდივიდუალური პირების რეგისტრაციის;
- ქონებაზე და ქონების გარიგებების უფლებებზე რეგისტრაციის;
- რადიოელექტრონულ საშუალებათა რეგისტრაციის;
- მექანიკური სატრანსპორტო საშუალებების და მისაბმელების რეგისტრაციის;
- გემების რეგისტრაციის;
- თვითმფრინავების რეგისტრაციის;
- სამკურნალო საშუალებების უფლებების რეგისტრაციის;
- ყაზახეთის ტერიტორიაზე ავტოტრანსპორტის გავლის უფლების;
- აუქციონების ჩატარების;
- საღებო და ცალკეულ საქმიანობის წამოწყების უფლების მოსაკრებლებს.

ყაზახეთში არსებობს გადასახდელებიც. იგი გადახდება მიწით მოსარგებლეებს, წყლის რესურსებით (წყაროები) მოსარგებლებს გარემოს დამბინძურებლებს, ცხოველთა სამყაროთი მოსარგებლეებს (მონადირეებს), დაცულ ტერიტორიებით მოსარგებლეებს (ტურისტებს და ტურისტულ კომპანიებს), რადიოსიხშირის სპექტრის მოსარგებლეებს, გარე რეკლამის მოსარგებლეებს და წყალში გემების სვლა-გზით მოსარგებლეებს.

არსებობს საბაჟო გადასახადებიც. ისინი იყოფა: ბაჟი, მოსაკრებელი და გადასახდელი.

ყაზახეთში 2000 წელს დამტკიცებული საგადასახადო კოდექსია მოქმედებაში.

ამ ქვეყანაში ძირითადი ბიუჯეტწარმომქმნელი გადასახადებია:

- დამატებული ღირებულების გადასახადი;
- აქციზი;
- იურიდიული პირების მოგების გადასახადი;
- საშემოსავლო გადასახადი;

- მიწის გადასახადი;
- სატრანსპორტო საშუალებათა გადასახადი;
- ქონების გადასახადი;
- წიაღისეულით მოსარგებლეთა გადასახადი.

დამატებული ღირებულების გადასახადის დაბეგვრის ობიექტები ყაზახეთში არის დასაბეგრი ბრუნვა და დასაბეგრი იმპორტი. პირველ შემთხვევაში გადასახადის ამკრეფია საგადასახადო ინსპექცია, მეორე შემთხვევაში საბაჟო. დამატებული ღირებულებით გადასახადისაგან განთავისუფლებულია:

- შენობა-ნაგებობების არენდა და გაყიდვა;
- მიწის ფლობის და საკუთრების უფლების გაყიდვა;
- ფინანსური მომსახურება (გარდა ფასიანი ქაღალდების შენახვის, ბანკნოტების და მონეტების გადაგზავნის მომსახურებისა);
- საწესდებო კაპიტალში შენატანები;
- გეოლოგიურ-დაზვერვითი და საძიებო სამუშაოები და სხვ.

ყაზახეთში დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთია 16%.

აქციზი ყაზახეთში გადახდება სპირტის ყველა სახეს, ალკოჰოლიურ პროდუქციას, თამბაქოს ნაწარმს, ბენზინს (გარდა საავიაციოსი), დიზელის სათბობებს, მსუბუქ ავტომობილებს, ცეცხლსასროლ და გაზის იარაღს, ნედლ ნავთობს, სათამაშო ბიზნესს, ლატარიებს.

აქციზი არ გადახდება აქციზური საქონლის ექსპორტს (თუ იგი პასუხობს ქვეყნის საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილ მოთხოვნებს), ეთილის სპირტს (დადგენილი ქვოტის ფარგლებში), სპირტშემცველ სამედიცინო პროდუქციას (გარდა ბალზამისა). აქციზის ბრუნვის გამოთვლას თვით გადასახადის გადამხდელი ახორციელებს.

იურიდიული პირების მოგების გადასახადის განაკვეთები ყაზახეთში შემდეგნაირია:

- იურიდიული პირებისთვის დასაბეგრი ბრუნვის 30%;
- სპეციალურ ეკონომიკურ ზონებში დარეგისტრირებულ იურიდიულ პირებისთვის 20%.

- იმ იურიდიულ პირებისთვის, რომელთათვისაც მიწა არის ძირითადი წარმოების საშუალება 10%.

ამ გადასახადიდან თავისუფლდება ინვალიდთა კავშირის შემოსავლები, ინვალიდი ქალები, რომელთაც კმაყოფაზე ყავთ ბავშვები, წითელი ჯვრის და წითელი ნახევარმთვარის საზოგადოებების შემოსავლები, საზოგადოება ჩერნობილის შემოსავლები.

მიწის გადასახადის განაკვეთი ყაზახეთში დიფერენცირებულია მიწათმოსარგებლის უფლების სახის (მესაკუთრე, მოსარგებლე), მიწის კატეგორიის და სხვა ნიშნების მიხედვით. ამ ნიშნების მიხედვით მიწები დაყოფილია:

- სასოფლო-სამეურნეო დანიშნულების მიწებად;
- დასახლებული პუნქტების მიწებად;
- არასასოფლო-სამეურნეო მიწებად;
- დაცული ტერიტორიების მიწებად;
- ტყის და წყლის ფონდის მიწებად.

მიწებზე (1 ჰექტარზე ანგარიშით) დაწესებულია გადასახადის საბაზო განაკვეთები (ბონიტეტის ბალებიდან გამომდინარე). ამის გარდა მიწით მოსარგებლეებს გადახდებოთ დამატებითი გადასახდელი იმის მიხედვით, თუ რისთვის იყენებენ ამ მიწას:

1. მოქალაქეებს მებაღეობა-მებოსტნეობით დაკავებულ მიწებზე გადახდებოთ 0,50 ჰექტარამდე 20 ტენგე (ეს ფულის ერთეულია) ყოველ 0,01 ჰექტარზე. ხოლო 0,50 ჰექტარზე ზევით 100 ტენგე ყოველ 0,01 ჰექტარზე.

2. სახლთან მიმდებარე მიწებზე:

- ქალაქებისთვის ასტანა, ალმაატა და სხვა საოლქო მნიშვნელობის ქალაქების მიწებზე: 0,06 ჰექტარამდე 20 ტენგე 0,01 ჰექტარისთვის, ხოლო 0,06 ჰექტარზე ზევით 600 ტენგე.
- დანარჩენ ტერიტორიაზე 0,50 ჰექტარამდის 20 ტენგე ყოველ 0,01 ჰექტარზე და 100 ტენგე ყოველ 0,50 ჰექტარზე ზევით.

სატრანსპორტო საშუალებათა გადასახადი ყაზახეთში დადგენილია ყველა მფლობელზე განუსაზღვრელად მისი დანიშნულებისა. გადასახდელი გადაიხდება წელიწადში ერთხელ. გადასახადის განაკვეთის სიდიდე დამოკიდებულია:

- მსუბუქ ავტომობილებზე ძრავის მოცულობაზე;
 - სატვირთო ავტომანქანებზე ტვირთამწეობაზე;
 - ავტობუსებზე დასაჯდომი ადგილების რაოდენობაზე და ა. შ.
- ყაზახეთში მოქმედებაშია სატრანსპორტო საშუალებათა გადასახადის შემასწორებელი კოეფიციენტებიც.

ქონების გადასახადის ობიექტებია:

- მოქალაქეების პირად სარგებლობაში არსებული საცხოვრებლები, სადაჩე ნაგებობები, ავტოფარეხები და სხვა არასამეწარმეო დანიშნულების ნაგებობები;
- იურიდიულ და ფიზიკურ პირების (რომლებიც მეწარმეობას ეწევიან) ამორტიზირებადი აქტივები (ძირითადი საშუალებანი და არამატერიალური აქტივები).

იურიდიული პირების ქონების გადასახადი 1%-ია, მოქალაქეებისათვის კი გამოიყენება პროგრესირებადი გადასახადი.

ყაზახეთის რესპუბლიკაში სპეციალური საგადასახადო რეჟიმები აქვთ მიცემული მცირე მეწარმეებს, ფერმერულ მეურნეობებს, სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის მწარმოებელ იურიდიულ პირებს.

მცირე მეწარმეებს უფლება აქვთ წლის განმავლობაში აირჩიონ მისთვის ყველაზე სასარგებლო ერთ-ერთი რეჟიმი ქვემოთ ჩამოთვლილთაგან:

- 1.საერთო საყოველთაო რეჟიმი;
2. ერთჯერადი ტალონის რეჟიმი;
- 3.პატენტზე დაფუძნებული რეჟიმი;
4. გამარტივებული დეკლარაციის რეჟიმი.

ეს წესები არ ვრცელდება ბაზრობებზე მომუშავე მეწარმეებზე. ტალონის საგადასახადო რეჟიმის არჩევის უფლება აქვთ იმ ფიზიკურ პირებს, რომელთა საქმიანობა ეპიზოდურია (წელიწადში არაუმეტეს 90 დღე), პატენტზე დაფუძნებული რეჟიმის უფლება აქვთ იმ მცირე მეწარმეებს, რომლებიც არ იყენებენ დაქირავებულთა

შრომას და წლის შემოსავალი არ აღემატება 1 მლნ ტენგეს. ასეთ დროს პატენტის გადასახადი შემოსავლის 3%-ია.

გამარტივებული დეკლარაციის მეთოდით სარგებლობენ ინდივიდუალური მეწარმეები, რომელთაც დასაქმებული ყავთ არაუმეტეს 15 კაცი და მაქსიმალური წლიური შემოსავალი აქვთ 4,5 მლნ ტენგე და იურიდიული პირები, რომელთა წლიური შემოსავალი მაქსიმუმ 9 მლნ ტენგეა.

წიაღისეულით მოსარგებლეთა გადასახადი. ამ გადასახადის გადახდის ერთადერთი საფუძველია წიაღისეულის მოპოვებაზე დადებული კონტრაქტი (ე. წ. პროდუქციის გაყოფის კონტრაქტი). წიაღისეულით მოსარგებლე ამ კონტრაქტში დაფიქსირებული პირობით ანუ მოპოვებული ნედლეულის გაყოფის პირობით იხდის მას. მაგალითად, თუ მასში დაფიქსირებულია 49:51-ზე ეს ნიშნავს, რომ ყაზახეთის ბიუჯეტის სასარგებლოდ გადაიხდება ამოღებული ნედლეულის 49%.

წიაღისეულით სარგებლობის გადასახადი არ ათავისუფლებს მოსარგებლეს სხვა ტიპის გადასახადებისგან. საშემოსავლო გადასახადით არ იბეგრება:

- ალიმენტი;
- ერთდროული დახმარებები;
- საჩუქრები და ზოგიერთი სხვა შემოსავლები.

ეს გადასახადი უმცირდებათ პირველი და მეორე ჯგუფის ინვალიდებს, საბჭოთა კავშირის გმირებს, ყაზახეთის შრომის გმირებს, ყაზახეთის ეროვნულ გმირებს.

ქონების გადასახადი. ამ გადასახადს იხდიან ფიზიკური და იურიდიული პირები, რომელთაც საკუთრებაში აქვთ ავტოტრანსპორტის საშუალებანი. საწარმოები ამ გადასახადს იხდიან მსუბუქ ავტომობილებზე დაუბეგრავი თვიური გადასახადის 0,01%-ს, სატვირთო მანქანებზე და ავტობუსებზე 0,02%-ს. ამ გადასახადიდან განთავისუფლებული არიან სახელმწიფო ხელისუფლების ორგანოები, საბიუჯეტო ორგანოები, ადგილობრივი თვითმმართველობა, ეროვნული ბანკი, სახელმწიფო ფონდები და ინვალიდთა კავშირები.

მიწის გადასახადი. ეს გადასახადი გამოითვლება ყოველ წელს სტაბილური გადასახდელის სახით. გადასახადს იხდიან მიწის მფლობელები და მოსარგებლეები. სასოფლო დანიშნულების მიწებზე გადასახადი ისაზღვრება შემოსავლის თვიური დაუბეგრავი მინიმუმის (ანუ 100 000 მანათი) 0,03% ყოველ პირობით ბაზზე. ბალებში მიწის შეფასება ხდება მისი ნაყოფიერების, ადგილმდებარეობის და სხვა პირობების მიხედვით.

სამეწარმეო გადასახადი გადახდებათ ყაზახეთის მეწარმეებს, რომლებიც დასაქმებული არიან ყაზახეთის ტერიტორიაზე სასარგებლო წიაღისეულის მოპოვებით. გადასახადის განაკვეთები ასეთია:

- ნედლი ნავთობის მოპოვებაზე 21%;
- ბუნებრივ აირზე 20%;
- შავ ლითონზე 3%;
- ფერადზე 4%;
- კეთილშობილ ლითონებზე 8%;
- დახერხილ ქვაზე 10%;
- ცეოლიტზე 4%;
- სააგურე თიხაზე 4%;
- ცემენტის ნედლეულზე 5%;
- მინერალურ წყლებზე 8%.

აზერბაიჯანის საგადასახადო სისტემა [23]. აზერბაიჯანში მოქმედებს სახელმწიფო, ავტონომიური და ადგილობრივი გადასახადები. სახელმწიფო გადასახადების რიცხვშია:

- ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი;
- იურიდიულ პირთა მოგების გადასახადი;
- დამატებული ღირებულების გადასახადი;
- აქციზი;
- იურიდიული პირების ქონების გადასახადი;
- იურიდიული პირების მიწის გადასახადი;
- საგზაო გადასახადი;
- სამეწარმეო გადასახადი;
- გამარტივებული ფორმის გადასახადი.

სახელმწიფო გადასახადის განაკვეთები ყოველ ცალკეულ წელზე მტკიცდება.

ავტონომიური გადასახადები ისეთივე ჩამონათვლით გადაიხდება ნახევანის ავტონომიურ რესპუბლიკაში მისი ბიუჯეტის სასარგებლოდ.

ადგილობრივ გადასახადებს მიეკუთვნება:

- ფიზიკური პირების მიწის გადასახადი;
- ფიზიკური პირების ქონების გადასახადი;
- საშენ მასალათა მოპოვების სამეწარმეო გადასახადი;
- მუნიციპალურ საკუთრებაში არსებულ საწარმოთა მოგების გადასახადი.

აზერბაიჯანში ძირითადი ბიუჯეტ შემქმნელი გადასახადებია:

1. დამატებული ღირებულების გადასახადი (მისი სტანდარტული განაკვეთია 18% დასაბეგრი ოპერაციებიდან და დასაბეგრი იმპორტიდან. ამ გადასახადიდან განთავისუფლებულია ფინანსური ოპერაციები, ვალუტის იმპორტი ან ექსპორტი, ფასიანი ქაღალდები, საწესდებო კაპიტალში წილის შეტანა.

2. აქციზი (აზერბაიჯანში იგი გადახდება ყველა აქციზურ საქონელს, რომელიც იწარმოება ან შემოზიდება აზერბაიჯანში. აქციზისგან თავისუფლდება 3 ბლოკი სიგარეტი, 4 ლიტრი ალკოჰოლიური სასმელი, რეექსპორტისთვის განკუთვნილი საქონელი. აქციზი გადახდება ნავთობპროდუქტებს, თამბაქოს ნაწარმს, საკვებ სპირტს, ლუდს, სპირტიან სასმელებს, საფუარს).

3. ურიდიულ პირთა მოგების გადასახადი (მისი განაკვეთი 27%-ია ამ გადასახადისგან თავისუფალი არიან საქველმოქმედო ორგანიზაციები, შეწირულობები, საწევრო შენატანები და ზოგიერთი სხვ. ინვალიდთა საზოგადოებრივი ორგანიზაციების შემოსავლები იბეგრება 50% შეღავათით.

4. ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადი. ამ გადასახდს იხდიან როგორც რეზიდენტი, ისე არარეზიდენტი ფიზიკური პირები.

ფიზიკური პირების წლიური შემოსავალი აზერბაიჯანში იბეგრება ასე:

- 1200 000 მანათამდე შემოსავალი არ იბეგრება;
- 1200 001 7200 000-მდე 1200 001-ზე ზევით შემოსავლის 12%;
- 7200 001 16800 000-მდე 7200 000 და 7200 000-ის ზევით შემოსავლის 20%;
- 16800 001 36000 000 2640 000 მანათი და 16800 000-ის ზევით შემოსავლის 25%;
- 36000 001 60 000 000-მდე 7440 000 მანათი და 36 000 000-ის მანათი შემოსავალზე მეტის 30%;
- 60 000 000-ზე ზევით 14640 000 მანათი და 60 000 000 მანათზე მეტი შემოსავლის 35%.

ამრიგად, ჩვენს მიერ განხილულ პოსტსაბჭოთა ქვეყნების საგადასახადო სისტემები საშუალებას გვაძლევენ გავაკეთოთ დასკვნა იმის შესახებ, რომ მათში გამოყენებული საგადასახადო რეჟიმები სხვადასხვანაირია; იგი ზოგან მკაცრია, ზოგან შედარებით ლიბერალური. ჩვენი შეფასებით განხილული საგადასახადო რეჟიმებიდან ყველაზე ლიბერალური ყაზახეთის საგადასახადო სისტემაა. ამას იმით ვასაბუთებთ, რომ იგი ხელს უწყობს მცირე და საშუალო მეწარმეობის განვითარებას, 4 სახის საგადასახადო რეჟიმიდან მათთვის ხელაყრელი ერთი რეჟიმის არჩევის უფლების მინიჭებით.

I.84. ევროპის საბაღასახადო სისტემა

ევროპაში, ისე როგორც მთელ მსოფლიოში, გადასახადების სახეებსა და მათ განაკვეთებს შორის თვალსაჩინო განსხვავებებია. ეს დამოკიდებულია ევროპის ქვეყნების ეკონომიკის სპეციფიკაზე, ბიუჯეტის მდგომარეობაზე, განვითარების დონეზე, ამ საკითხისადმი მთავრობის ორგანოების და მეცნიერების მიდგომებზე და ა. შ. ქვემოთ წარმოდგენილი გვაქვს ევროპის ზოგიერთი ქვეყნის საგადასახადო სისტემების მიმოხილვითი დახასიათებები.

დიდ ბრიტანეთის საბაღასახადო სისტემა. დიდ ბრიტანეთში მოქმედებს:

1. პირდაპირი გადასახადები შემოსავალზე (საშემოსავლო გადასახადი, კაპიტალზე გადასახადი და მემკვიდრეობაზე გადასახადი);
2. ირიბი გადასახადები (დამატებული ღირებულების გადასახადი, აქციზი და სხვ.);
3. ადგილობრივი გადასახადები (ქონების გადასახადი და სხვ.);
4. საქმიანი აქტივობის გადასახადი;
5. დანარჩენი გადასახადები.

საშემოსავლო გადასახადი ინგლისში 1799 წელს შემოიღეს, შემოსავალი ინგლისში შედუღებად არის დაყოფილი (შედუღა E), დივიდენდები, სამეწარმეო შემოსავალი (შედუღა D). შედუღების მიხედვით დაწესებულია გადახდის ტარიფები უძრავი ქონებიდან შემოსავალი (შედუღა A), დივიდენდები (შედუღა F) და ა. შ. [18, გვ. 425].

დიდ ბრიტანეთში საშემოსავლო გადასახადის 3 განაკვეთი მოქმედებს: 20, 25 და 40%. 3445 ფუნტი სტერლინგი წლიური შემოსავალი არის დაუბეგრავი მინიმუმი.

კორპორაციების მოგების გადასახადიც სამ განაკვეთიანია 52, 35 და 33%. მცირე საწარმოები იხდიან მოგების 25%-ს. ინგლისში მცირედ ითვლება საწარმო, რომლის მოგება 250 000 სტერლინგია.

კაპიტალის ზრდის გადასახადი მხოლოდ ზოგიერთ კაპიტალურ აქტივზეა დაწესებული. ესენია:

- საცხოვრებელი ბინა;
- კერძო ავტომანქანები, ეროვნული შემნახველი სერტიფიკატები და ობლიგაციები.

ამ გადასახადის მიზანია სპეკულაციური გარიგებებიდან მიღებული მოგების შეზღუდვა. კაპიტალის ზრდის გადასახადი კორპორაციის მოგების გადასახადის უმაღლესი განაკვეთის ტოლია.

მემკვიდრეობით მიღებულ ქონებაზე მისი ღირებულების პირველი 150 000 ფუნტი სტერლინგი არ იბეგრება. ამის შემდგომ კი გადასახადი 40%-ია.

პირდაპირ გადასახადთა რიცხვშია სოციალური დაზღვევის ანარიცხები, რომელიც პენსიების და დახმარებების გასაცემად გადაიხდება.

დიდ ბრიტანეთში პირდაპირ გადასახადებში პირველი ადგილი დამატებული ღირებულების გადასახადს უკავია. მისით ხდება ქვეყნის ბიუჯეტის შემოსავლების 17%-ის მობილიზება. გადახდის ბაზა არის საქონლის და მომსახურების წარმოების და რეალიზაციის ყოველ სტადიაზე შექმნილი ღირებულება, ანუ განსხვავება მომწოდებლებთან შესყიდვის ღირებულებასა და რეალიზაციიდან ამონაგებს შორის. დამატებული ღირებულების გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი ამ ქვეყანაში 17,5%-ია.

არაპირდაპირ გადასახადებში შემდეგი ადგილი აქციზს უკავია. მისი მოსაკრებლების საშუალო დონე 10-დან 30%-მდე მერყეობს.

არაპირდაპირ გადასახადების რიცხვშია, აგრეთვე, საბაჟო გადასახადები, სათამაშო ბიზნესის გადასახადი, ცხენების და ძაღლების რბოლების გადასახადები და სხვ.

ადგილობრივ გადასახადებში ძირითადი ადგილი ქონების გადასახადს უკავია. აქ შედის მიწის გადასახადიც. ქონების გადასახადს იხდიან მესაკუთრეებიც და არენდატორებიც. გადასახადის განაკვეთს აწესებს ადგილობრივი მუნიციპალიტეტი, ამიტომ მისი სიდიდე საგრაფოების მიხედვით მნიშვნელოვნად განსხვავებულია.

დიდი ბრიტანეთის მუნიციპალიტეტებს ადგილობრივი საჭიროებიდან გამომდინარე უფლება აქვთ დააწესონ სხვა სახის გადასახადებიც.

გერმანიის საბაღასახადო სისტემა. გერმანიაშიც საშემოსავლო გადასახადს ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ადგილი უჭირავს საბიუჯეტო შემოსავლების სტრუქტურაში. ეს გადასახადი აქაც პროგრესირებადია, მისი მინიმალური განაკვეთია 19%, მაქსიმალური 53%. ოჯახური წევლისთვის (ცოლ-ქმარი) დაუბეგრავი მინიმუმი ორჯერ აღემატება (3072 მარკა) მარტოხელის დაუბეგრავ მინიმუმს (1536 მარკა). არსებობს დაუბეგრავი მინიმუმის შეღავათები მოხუცებზე. იგი 3700 მარკაა. ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადის 42,5% ირიცხება

ფედერალურ ბიუჯეტში, 42,5% შესაბამისი მიწების¹ ბიუჯეტში და დანარჩენი 15% ადგილობრივ ბიუჯეტში.

კორპორაციების მოგების გადასახადის მაქსიმალური განაკვეთი 50%-ია. თუ კორპორაციები მოგებიდან დივიდენდებს გასცემენ, მაშინ 36%. საშუალოდ კორპორაციის მოგების გადასახადი არ აღემატება 42%-ს.

დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთი გერმანიაში 15%-ია (ძირითადი სასურსათო და წიგნადი პროდუქცია იბეგრება 5%-იანი განაკვეთით). ამ გადასახადიდან განთავისუფლებულია საექსპორტო პროდუქცია, სასოფლო-სამეურნეო და ხე-ტყის გადამამუშავებელი მრეწველობის პროდუქცია.

გერმანიაში აქციზით იბეგრება მინერალური სათბობი, თამბაქოს ნაწარმი, ყავა, სპირტიანი სასმელები, შამპანური და სხვ. განსხვავებით ზოგიერთი სხვა ქვეყნისგან, გერმანიაში აქციზით იბეგრება სადაზღვევო გარიგებები (12%).

გერმანიაში მოქმედებს სარეწაო გადასახადი. იგი გადახდება ყველას, ვინც ეწევა ხალხურ რეწვას და სავაჭრო საქმიანობას. მისი განაკვეთი მოგებიდან 5% და ძირითადი ფონდების ღირებულებიდან 0,2%.

მიწის გადასახადი გერმანიაში 1,2%-ია. მიწის გადასახადიდან განთავისუფლებული არიან სახელმწიფო საწარმოები და რელიგიური დაწესებულებები. ამასთან, მიწის მეპატრონის შეცვლისას ბიუჯეტში გადაიხდება შესყიდობის ფასის 2%.

საკუთრებაზე გადასახადი გერმანიაში ამჟამად ფიზიკურ პირებისთვის 1%-ია, იურიდიული პირებისთვის 0,6%. ქონება რომლის ღირებულება 120 000 მარკამდეა არ იბეგრება. თუ ეს ქონება ეკუთვნის 60 წელს გადაცილებულ ადამიანს, მაშინ დაუბეგრავი ქონების ღირებულება 170 000 მარკამდე იზრდება. იურიდიული პირებისთვის დაუბეგრავი ქონების ღირებულება 20 000 მარკამდეა.

მემკვიდრეობაზე და ნაჩუქრობაზე გადასახადის განაკვეთი დამოკიდებულია ქონების ღირებულებაზე და ნათესაურ კავშირზე.

¹ შევნიშნავთ, რომ გერმანიის ტერიტორია მიწებად არის დაყოფილი.

მაგალითად, თუ მშობლები ჩუქნიან შვილებს 50 000 მარკის ქონებას, მაშინ მისი გადასახადი 3%-ია, 100 მლნ მარკაზე მეტი ქონების გაჩუქებისას კი 35%. თუ გაჩუქება დაძმებს შორის ხდება, მაშინ შესაბამისად 11 და 65%.

ხელფასიდან სოციალური ანარიცხების განაკვეთი 6,8%-ია. მის ნახევარს იხდიან დამქირავებლები, მეორე ნახევარს დაქირავებულები.

გერმანიაში საშემოსავლო გადასახადი გადახდება ყველანაირ შემოსავალს (ცხადია ხარჯების გამოკლებით). ამ შემოსავლის ძირითადი ნაწილი ხელფასია. ხელფასის დაბეგრვის დროს გამოიყენება გადასახადის კლასები (6 კლასი), გადასახადის ცხრილები და რუქები.

გადასახადის კლასებად დაქირავებული ადამიანები არიან დაჯგუფებულნი [17, გვ. 51]:

- I კლასი უშვილო თავისუფალი მუშაკი;
- II კლასი ცოლ (ქმარ) გაცილებული ან ქვრივი, თავისუფალი, რომელსაც სარჩენი ყავს შვილი;
- III კლასი დაოჯახებული, როცა მეუღლეთაგან მხოლოდ ერთ-ერთი მუშაობს;
- IV კლასი მუშაობენ ორივე ცოლ-ქმარი, მხოლოდ იბეგრებიან ცალ-ცალკე;
- V კლასი დაქორწინებული მომუშავე წყვილი, რომელთაგან ერთი იბეგრება III კლასით;
- VI კლასი მუშაკები, რომელთაც რამოდენიმე ადგილზე აქვთ ხელფასი.

გადასახადების ცხრილებში გათვალისწინებულია გადასახადის კლასები, ბავშვების რაოდენობა ოჯახში, ვის კმაყოფაზე იმყოფებიან ისინი, ოჯახური მეურნეობას მეუღლეები ერთად ეწევიან თუ ცალ-ცალკე და შეღავათები.

ხელფასიდან გადასახადის დაკავება ხდება გადასახადის რუქების საფუძველზე. გადასახადის რუქები დგება გადამხდელის საცხოვრებელ თემში. აქ მოწმდება პიროვნების კლასი, ასაკი, შვილების რაოდენობა და ა. შ.

ჩვენ ვფიქრობთ, რომ ხელფასის დაბეგვრის ეს გერმანული წესი სამაგალითო და სანიმუშო უნდა იყოს საქართველოსთვისაც, ქვეყნისთვის რომლის მოქალაქეები ერთნაირად იბეგრებიან განურჩევლად იმისა რამდენი შვილი (ან ოჯახის სხვა წევრი) ყავთ კმაყოფაზე. როგორ ეწევიან მეურნეობას, ერთი შემოსავალი აქვთ თუ რამდენიმე და ა. შ.

საფრანგეთის საბაღსახადო სისტემა. საფრანგეთში მოქმედ გადასახადებში ცენტრალური ადგილი დამატებული ღირებულების გადასახადს უკავია. ამ გადასახადის განაკვეთი გარიგების სახეზე (და არა საქონლის ფასზე) არის დამოკიდებული: გადასახადის ძირითადი განაკვეთი 18,6%-ია. ზოგიერთ საქონელზე ბევრეული, ავტომანქანები, თამბაქოს ნაწარმი და სხვა 33,3%. მედიკამენტებზე, წიგნებზე და ძირითად სასურსათო საქონელზე დაწესებულია 7%.

დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან განთავისუფლებული არიან სახელმწიფო დაწესებულებები, სასოფლო-სამეწურნეო წარმოება, კერძო სწავლება, კერძო სამედიცინო მომსახურება.

კორპორაციების მოგების გადასახადი საფრანგეთში 39%-ია. ზოგიერთ შემთხვევაში იგი იზრდება 42%-მდეც კი. მოცემული გადასახადი 10-24%-ის ფარგლებში უმცირდებათ მიწათმოქმედებით დაკავებულ პირებს.

ფიზიკური პირების **საშემოსავლო ბაღსახადი** საფრანგეთში პროგრესულია 0%-დან 56,8%-მდე. დაუბეგრავი შემოსავლის მინიმუმი შეადგენს 18140 ფრანკს. გადასახადის მაქსიმალური განაკვეთი გადახდება 246770 ფრანკზე მეტ შემოსავალს.

საფრანგეთში იბეგრება **ქონების ბაჟიღვის** ოპერაციები. მაგალითად, უძრავი ქონების მაღალ ფასში გაყიდვა, ფასიანი ქაღალდების მაღალი კურსით გაყიდვა და ა. შ. ამ გადასახადით თავისუფლდება მხოლოდ ძირითადი საცხოვრებელი ბინის და აგრეთვე საცხოვრებლის გაყიდვა, რომელიც არანაკლებ 32 წელი იმყოფებოდა საკუთრებაში.

ფასიანი ქაღალდების მაღალი კურსით გაყიდვის გადასახადი მიღებული შემოსავლის 16%-ა, ძვირფას ლითონების გაყიდვისა 7,5%, ხელოვნების ნიმუშების 4-7% და ა. შ.

საფრანგეთში იბეგრება საკუთრებას და საკუთრების უფლებებიც. ეს გადასახადი პროგრესულია:

- 4260 000 ფრანკამდე ღირებულების ქონება არ იბეგრება;
- 4260 001-დან 6920 000 ფრანკამდე ღირებულების ქონების გადასახადი 0,5%-ია;
- 6920 001-დან 13740 000 ფრანკამდე 0,7%, 13740 001-დან 21320 000 ფრანკამდე 0,9%;
- 21320 001-დან 41280 000 ფრანკამდე 1,2% და 41280 000 ფრანკის ზევით 1,5%.

საფრანგეთში, ისე როგორც სხვა განვითარებულ ქვეყნებში, არსებობს სოციალური გადასახადი. მას იხდიან მხოლოდ დამქირავებლები. დაბეგურის ობიექტი არის ხელფასის ფონდი:

- 35900 ფრანკამდე ხელფასის პირობებში გადაიხდება 4,5%;
- 35901-დან 71700 ფრანკამდე 8,5% და მის ზევით 13,6%.

საფრანგეთში მოქმედებს შემდეგი ადგილობრივი გადასახადები:

- მიწის გადასახადი;
- საცხოვრებელი ბინის გადასახადი;
- პროფესიული გადასახადი;
- მიწის გადასახადი (არ გადახდებათ 75 წელზე მეტი ასაკის პირებს).

ხელისუფლების ადგილობრივ ორგანოებს ამ სამი გადასახადის გარდა უფლება აქვთ დააწესონ სხვა სახის გადასახადებიც.

ნორვეგიის საბაღასახადო სისტემა. ნორვეგიის ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლების დიდი ნაწილი საშემოსავლო გადასახადით ივსება. ნორვეგიაში საშემოსავლო გადასახადის გადამხდელი ფიზიკური პირები 2 ჯგუფად იყოფიან:

1. მარტოხელა მოქალაქეები;
2. მოქალაქეები, რომელთაც კმაყოფაზე 1-ზე მეტი ადამიანი ყავთ.

მუნიციპალური საშემოსავლო გადასახადი 21%-ია, რომელსაც კიდევ ემატება 7%. ნაციონალური საშემოსავლო გადასახადი ორივე ჯგუფის გადამხდელებისთვის შემოსავლების მიხედვით შემდეგნაირადაა დიფერენცირებული:

| შემოსავალი | I ჯგუფი | II ჯგუფი |
|--------------------------------------|---------|----------|
| 220501 – 248500-მდე ნორვეგიული კრონი | 9,5% | – |
| 248500 ნორვეგიულ კრონზე მეტი | 13,7% | – |
| 267501 – 278500-მდე ნორვეგიული კრონი | – | 9,5% |
| 278500-ზე მეტი ნორვეგიული კრონი | – | 13,7% |

ნორვეგიაში სოციალურ გადასახადს დაქირავებულები იხდიან ხელფასის 7,8%-ის სიდიდით. თავისუფალი მეწარმეების სოციალური გადასახადის განაკვეთი 10,7%-ია, ამ ქვეყანაში პენსიებიდანაც ხდება სოციალურ ფონდში ანარიცხები (3%-ის სიდიდით). ამ 3%-იანი განაკვეთით გადახდებთ სოციალური გადასახადი აგრეთვე, 17 წელზე უმცროს და 69 წელზე უფროს დასაქმებულ პირებს. რაც შეეხება დამქირავებლებს ისინი სოციალური გადასახადის სახით იხდიან ხელფასის ფონდის 14,1%-ს.

აქციებიდან და ობლიგაციებიდან მიღებული მოგება ნორვეგიაში იბეგრება 28%-ით.

დამატებული ღირებულების გადასახადი ნორვეგიაში 23%-ია. ამ გადასახადიდან განთავისუფლებულია განათლება, სამედიცინო მომსახურება, სადაზღვეო-საფინანსო საქმე, საექსპორტო ოპერაციები.

კორპორაციები ნორვეგიაში იხდიან მოგების 28%-ს.

მემკვიდრეობით და ნაჩუქრობით გადაცემული ქონება იბეგრება 18-30%-ით. მისი სიდიდე დამოკიდებულია ქონების ღირებულებაზე და ნათესაობის კლასზე. 100 000 ნორვეგიული კრონის ღირებულების მქონე გაჩუქებული ქონება არ იბეგრება.

ნორვეგიაში დაწესებულია ფუფუნების საგნების გაყიდვაზე გადასახადი. ესენია: ბენზინი, სუნამო, სპირტი. გადასახადის განაკვეთებიც ამ საქონლის ღირებულების 70%-ის ფარგლებშია.

ქონების გადასახადი ნორვეგიაში 0-1,5%-ია. აქციონერული საზოგადოებები განთავისუფლებული არიან ამ გადასახადისაგან, 2,5-ით იბეგრება მიწის გაყიდვით მიღებული შემოსავლები.

ავსტრიის საბაღასახადო სისტემა. ავსტრიაში არსებობს:

- საშემოსავლო გადასახადი;
- კორპორაციათა მოგების გადასახადი;
- დამატებული ღირებულების გადასახადი;

- აქციზი;
- უძრავი ქონების გადასახადი;
- ავტოტრანსპორტის გადასახადი.

ავტოტრანსპორტის გადასახადი გადახდებოთ მათ მფლობელებს, რომლებიც არა მხოლოდ ავსტრიაში არიან დარეგისტრირებულნი, არამედ მის საზღვრებს გარეთაც. გადასახადის სიდიდე დამოკიდებულია ძრავის სიმძლავრეზე ან დატვირთული ავტოსატრანსპორტო საშუალების წონაზე (მაგალითად, მძიმე სატვირთო ავტომობილების განაკვეთები მერყეობს 600-დან 2660 შილინგამდე). სატვირთო ავტომანქანებს და ტროლეიბუსებს დამატებით გადახდებოთ აგრეთვე საგზაო გადასახადი, რომლის სიდიდე 12-დან 18 ტონამდე წონისას 24 000 შილინგია, 18 ტონაზე მეტზე კი 40 000 შილინგი.

აქციზი ავსტრიაში გადახდება ნავთობპროდუქტებს, თამბაქოს ნაწარმს, სპირტიან მაგარ სასმელებს, შუშხუნა ღვინოებს, ლუდს. აგრეთვე დაზღვევის ოპერაციებს და ფასიან ქაღალდებზე და უძრავ ქონებაზე გარიგებებს. ზოგიერთ საქონელზე აქციზის განაკვეთები ასეთია:

- სათბობ მაზუთებზე (1000 კგ) 500 შილინგი;
- სათბობად გამოსაყენებელ აირზე 3600 შილინგი;
- სიგარეტზე ფასის 41% პლუს ყოველ 1000 ცალზე 232 შილინგი;
- სპირტიან სასმელებზე (1 გლ სუფთა სპირტით) 10 000 შილინგი;
- შუშხუნა ღვინოებზე (1 გლ-თვის) 2000 შილინგი და ა. შ.

ღამატიუული ღირებულების გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი ავსტრიაში 20%-ია შემცირებული კი 10%. იგი გადახდება სასოფლო-სამეურნეო ნედლეულს, წიგნებს, პერიოდულ გამოცემებს, ნარჩენების ლიკვიდაციას, ქუჩები დასუფთავებას, სამოქალაქო ტრანსპორტს, წყალმომარაგებას, სამედიცინო და სოციალურ მომსახურებას.

დამატებული ღირებულების გადასახადისგან განთავისუფლებული არიან სკოლები, თეატრები, აგრეთვე უძრავი ქონების საკუთრების უფლების გადაცემის გარიგებები.

უძრავი ქონების გადასახადი ავსტრიაში მხოლოდ ამ ქვეყანაში არსებულ უძრავ ქონებას გადახდება. განაკვეთი წელიწადში 0,8-ია. აუთვისებელი მიწები, რომელთა ღირებულება 200 000 შილინგზე მეტია, იბეგრება 1%-იანი მიწის გადასახადით.

კორპორაციების მოზაიკის ბადასახადი ავსტრიაში 34%-ია. ის კორპორაციები, ასოციაციები და სხვა იურიდიული პირები, რომელთა შტაბ-ბინები ან მართვის ორგანოები ავსტრიაში მდებარეობენ ამ გადასახადს იხდიან ყველანაირი შემოსავლიდან (მ. შ. როგორც ავსტრიიდან მიღებულიდან, ისე საზღვარგარეთიდან მიღებულიდან), ხოლო თუ მათ ავსტრიაში არა აქვთ მმართველობის ორგანოები, მაშინ გადასახადს მხოლოდ ავსტრიიდან მიღებულ შემოსავალზე იხდიან. კორპორაციული მოგების გადასახადისაგან განთავისუფლებული არიან ეროვნული ბანკი, არაკომერციული საქველმოქმედო ორგანიზაციები.

ღივიდენდი იბეგრება 22%-იანი განაკვეთით.

ავსტრიაში საშემოსავლო ბადასახადი გადაიხდება პროგრესული სკალით. მისი მინიმალური განაკვეთი 10%-ია, მაქსიმალური 50% (700 000 შილინგზე მეტ შემოსავალზე). ფიზიკურ პირ რეზიდენტებს გადასახადი გადახდებთ ყველანაირი შემოსავლიდან. დასაბეგრი ბაზიდან გამოირიცხება სიცოცხლის დაზღვევის ხარჯი, შვილების საზღვარგარეთ სწავლის ხარჯი, საცხოვრებელი ბინის შექმნის ხარჯი და სხვ. არარეზიდენტები გადასახადს იხდიან მხოლოდ ავსტრიიდან მიღებულ შემოსავალზე.

ბელგიის საბადასახადო სისტემა.

ევროპის ერთ-ერთი **ჰემჰანა ბელგია**. ბელგიაში იხდიან კორპორაციის მოგების გადასახადს, აქციზს, დამატებული ღირებულების გადასახადს, არარეზიდენტების გადასახადს, სატრანსპორტო საშუალებათა რეგისტრაციის გადასახადს, საშემოსავლო გადასახადს.

აქციზი ბელგიაში გადახდება ელექტროენერგიას, ნავთობპროდუქტებს, თამბაქოს ნაწარმს, სპირტიან სასმელს, ლუდს, ღვინოს, ალკოჰოლიურ სასმელებს, ყავას, აგრეთვე გარე რეკლამას, სათამაშო ბიზნესს და სათამაშო ავტომატებს. განაკვეთები. ასეთია:

- 1 კვტ-ს ელექტროენერგიას 55 ბელგიური ფრანკი;
- სიგარეტზე საცალო ფასის 50% და პლუს 102 ბელგიური ფრანკი (1000 ცალზე);
- 1 კგ ხსნად ყავაზე 28 ბელგიური ფრანკი და ა. შ.

ღამატეზული ღირებულების ბადასახადის სტანდარტული განაკვეთი ბელგიაში 21%-ია, შემცირებული კი, რომლითაც იბეგრება

სასოფლო-სამეურნეო ნედლეული, სამოქალაქო ტრანსპორტი, წიგნები, გაზეთები, წყალმომარაგება, სურსათი, სასტუმრო მომსახურება 7%. 12%-ით იბეგრება მუნიციპალური საცხოვრებელი სახლების მშენებლობა, მარგარინი, სასოფლო-სამეურნეო მანქანების საბურავები და სხვ. მცირე საწარმოებს, რომელთა ბრუნვა არ აღემატება 225 ათას ბელგიურ ფრანკს, ეს გადასახადი არ ხდებათ. ამის გარდა, ამ გადასახადიდან განთავისუფლებული არიან ბანკები, საავადმყოფოები, იურისტები, ექიმები, სასწავლო დაწესებულებები, სადაზღვევო კომპანიები, საერთაშორისო გადაზიდვები და სხვ.

არარეზიდენტების გადასახადი გადახდებათ ყველა იმ ფიზიკურ და იურიდიულ პირებს, რომლებიც არ არიან რეგისტრირებულნი ბელგიის წარმომადგენლობაში და უცხოურ სახელმწიფოთა დაწესებულებებში. განაკვეთები საშემოსავლო გადასახადის სქემით არის აგებული. ფიზიკური პირების გადასახადი 6%-ია, იურიდიული პირებისა 43%.

კორპორაციათა მოგების გადასახადის სტანდარტული განაკვეთი 39%-ია. ამის გარდა მოქმედებაშია 28% განაკვეთი (1 მლნ ბელგიური ფრანკამდე შემოსავალზე), 36%-იანი (1-დან 3,6 მლნ ფრანკამდე შემოსავალზე) და 41% (3,6-დან 13 მლნ-მდე შემოსავალზე). ეს გადასახადი გადახდებათ ყველას, მათ ვინც ბელგიაშია დარეგისტრირებული და მათაც, ვისაც ბელგიაში აქვს შტაბ-ბინა. გადასახადი 25%-ით მცირდება მაშინ, თუ მოგება შემოდის საზღვარგარეთიდან, სადაც იგი იბეგრება.

სატრანსპორტო საშუალებათა რეგისტრაციის გადასახადი. ეს გადასახადი ბელგიაში გადახდებათ თვითმფრინავებს, ავტომანქანებს და იახტებს. ავტომობილების განაკვეთი 2,5 ათასიდან 1000 ათასამდე მერყეობს. ამის გარდა საზოგადოებრივი გზებით მოსარგებლევ ავტოტრანსპორტის მფლობელი იხდის ავტოტრანსპორტის ადგილობრივ გადასახადსაც.

საშემოსავლო გადასახადი მერყეობს 25-დან (არა უმეტეს 253 ათას შემოსავალზე) 55%-მდე (2420 ათასზე მეტ შემოსავალზე). იგი გადახდებათ ფიზიკურ პირებს, რეზიდენტებს და არარეზიდენტებს 4 კატეგორიად:

- ქონებიდან;

- ფასიანი ქაღალდებიდან;
- ხელფასიდან;
- სხვა შემოსავლებიდან.

გარდა სახელმწიფო საშემოსავლო გადასახადისა, ბელგიაში მოქმედებს მუნიციპალური საშემოსავლო გადასახადიც. მისი სიდიდე საბაზო განაკვეთის 6-10%-ია. ამას ემატება აგრეთვე 3%-იანი საკრიზისო შენატანი.

სარეგისტრაციო გადასახადი ბელგიაში გადახდება მიწის და ნაგებობის არენდას და გაყიდვის გარიგებებს. მიწის და ნაგებობების არენდის გადასახადი გარიგების ღირებულების 0,2%-ია, გაყიდვისა 12,5% (მცირე ობიექტების გაყიდვისა 6%).

კითხვაზე, თუ როგორ შევაფასოთ საგადასახადო სისტემები, ჩვენი პასუხი ასეთია: ევროპის მაღალგანვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემების შეფასება მათი მოქნილობით და შესრულებული ფუნქციებით უნდა მოხდეს. რამდენად მოქნილია საგადასახადო სისტემა, ეს ჩანს იქიდან, თუ როგორი ხასიათი აქვს მას, რამდენად ეხამებიან ერთმანეთს ადგილობრივი და ცენტრალური გადასახადები, როგორ გადაეკისრებათ სხვადასხვა გადასახადი გადასახადების უშუალო გამამხდელების ნაცვლად სხვა პირებს, და, საბოლოო ანგარიშით, ვის აწვება საგადასახადო ტვირთი [19, გვ. 193].

გამოკვლევები ადასტურებს, რომ ევროპის მრავალი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა საკმაოდ მოუქნელია. მაგალითად, დიდი შვიდეულის ქვეყნებში, რომელშიც ევროპის რამდენიმე ქვეყანაც შედის, შემოსავლის მიმღებთა უღარიბესი მეათედის წილი საგადასახადო შემოსავლებში შეადგენს 17-20%-ს, ხოლო მდიდარი მეათედისა 25-28%-ს [20, გვ. 400]. კიდევ უფრო დიდია მათ შორის დისპროპორცია საერთო შემოსავლებში უღარიბესი ფენა იღებს 5-6%-ს, ხოლო მდიდრები 40-50%-ს [21, გვ. 464]. ბოლო წლებში ევროპის მასშტაბით მოსახლეობის ღარიბი ნაწილის საგადასახადო ტვირთი გაიზარდა, უმდიდრესი ნაწილის კი, რომლებიც მოსახლეობის მხოლოდ 10%-ს შეადგენენ, შემცირდა. იგივე ეხება მთელ მსოფლიოს.

2. შედეგები და მათი განსჯა

თავი II. საბადასახადო რეჟიმების ანალიზი და შეფასება საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობაში

II.1. საქართველოს ტრანსპორტის ადგილი და როლი, განვითარების თანამედროვე მდგომარეობა

საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობა წარმოადგენს ტრანსპორტის სხვადასხვა სახეების სატრანსპორტო ორგანიზაციების და სატრანსპორტო საშუალებების ერთობლიობას.

გაერთიანებული ერების ორგანიზაციის მიერ მიღებული კლასიფიკაციით ტრანსპორტი იყოფა შემდეგ ძირითად სახეებად [24, გვ. 250]:

- რკინიგზის ტრანსპორტი;
- საავტომობილო ტრანსპორტი;
- საზღვაო ტრანსპორტი;
- სამდინარო ტრანსპორტი;
- საჰაერო ტრანსპორტი;
- მილსადენი ტრანსპორტი;
- მეტროპოლიტენი.

პრაქტიკაში იყენებენ ტრანსპორტის სხვანაირ კლასიფიკაციებსაც, მაგალითად:

1. გადაადგილების მეთოდის მიხედვით: სახმელეთო, წყლის, საჰაერო სპეციფიური;
2. მოძრაობის ხასიათის მიხედვით: სატრანზიტო, შიდასამეურნეო, ადგილობრივი, შორეული;
3. გამწვევი ძალის გამოყენების მიხედვით: ავტოსაჭაპანო, იალქნიანი, ელექტრული, ატომური და სხვ.

ტრანსპორტის თითოეულ აქ ჩამოთვლილ სახეს აქვს თავისი დადებითი და უარყოფითი მხარეები. მოკლე მანძილებზე უპირატესობა ეძლევა საავტომობილო და სარკინიგზო-ტრანსპორტს, შორ მანძილებზე კი საზღვაო და საჰაერო ტრანსპორტს.

ტრანსპორტის როგორც ეკონომიკის დარგის მნიშვნელობაზე მეტყველებს ის ფაქტი, რომ მას მსოფლიოს მთლიან შიდა პროდუქტში 4-დან 9%-მდე უკავია, ყოველწლიურად ტრანსპორტით გადაიტანება 100 მლრდ ტონა ტვირთი და გადაიყვანება 1 ტრილიონი მგზავრი რკინიგზის ტრანსპორტის გარდა მასში მონაწილეობს 650 მლნ ავტომობილი, 10 ათასი თვითმფრინავი, 200 ათასი ლოკომოტივი [24]. მგზავრთა გადაყვანაში მსოფლიო მასშტაბით ლიდერობს საავტომობილო ტრანსპორტი, ტვირთის გადატანაში კი რკინიგზის ტრანსპორტი. ასეა საქართველოშიც.

ტრანსპორტის განვითარებით მსოფლიოში პირველ ადგილზეა ჩრდილო ამერიკა (განსაკუთრებით აშშ), მეორე ადგილზეა ევროპა და მესამეზე იაპონია. ამ ბოლო დროს იაპონიას რიგი მაჩვენებლებით გაუთანაბრდა ჩინეთი და კორეის რესპუბლიკა.

საქართველოში ტრანსპორტის ყველა სახე არის განვითარებული, მათ შორის ყველაზე განვითარებულია საერთო სარგებლობის ტრანსპორტი, ანუ ტრანსპორტი, რომელიც ემსახურება მთლიანად ქვეყანას. საბჭოთა პერიოდში არასაერთო სარგებლობის ტრანსპორტიც იყო განვითარებული. ეს იყო ტრანსპორტის ის საშუალებანი, რომლებიც ქარხანა-ფაბრიკებს თავისი ტვირთების და მუშა-მოსამსახურეების გადასაყვანად გააჩნდათ. ამჟამად ასეთი საკუთარი სატრანსპორტო საშუალებები მხოლოდ მსხვილ კომპანიებს (რუსთავის მეტალურგიული კომპანია, კომპანია კოკა-კოლა, კომპანია ნატასტარი, კომპანია ყაზბეგი) გააჩნიათ და ისიც შეზღუდულად.

საერთო სარგებლობის ტრანსპორტის სახეებიდან საქართველოში განვითარებულია სარკინიგზო, საავტომობილო, საზღვაო, საჰაერო ტრანსპორტი და მეტროპოლიტენი.

სარკინიგზო ტრანსპორტი XIX საუკუნის 30-იან წლებში წარმოიშვა ევროპაში, ფართო განვითარება კი XX საუკუნეში მიიღო. ამ პერიოდში იგი სახმელეთო ტრანსპორტის ძირითად სახედ იქცა და დომინირებული მდგომარეობა დაიკავა.

სარკინიგზო ტრანსპორტი გამოიყენება ტვირთების გადასატანად და მგზავრების გადასაყვანად. მისი გამოყენების დონე და ეფექტი-

ანობა ფასდება მთელი რიგი მაჩვენებლების მიხედვით, რომლებიც ქვემოთმოტანილ ცხრილში გვაქვს მოცემული.

ცხრილიდან ჩანს რომ საქართველოს რკინიგზას, როგორც ტვირთების გადატანაში, ისე მგზავრთა გადაყვანაში კარგი მაჩვენებლები აქვს. ტვირთის გადატანა 2000-2009 წლების პერიოდში 48.7%-ით არის გაზრდილი, მგზავრთა გადაყვანა კი 3.3%-ით. შესაბამისად ტვირთბრუნვა 38.5%-ით, მგზავრთბრუნვა 38.2%-ით.

ცხრილი 1

საქართველოს რკინიგზის მუშაობის მახასიათებლები [25]

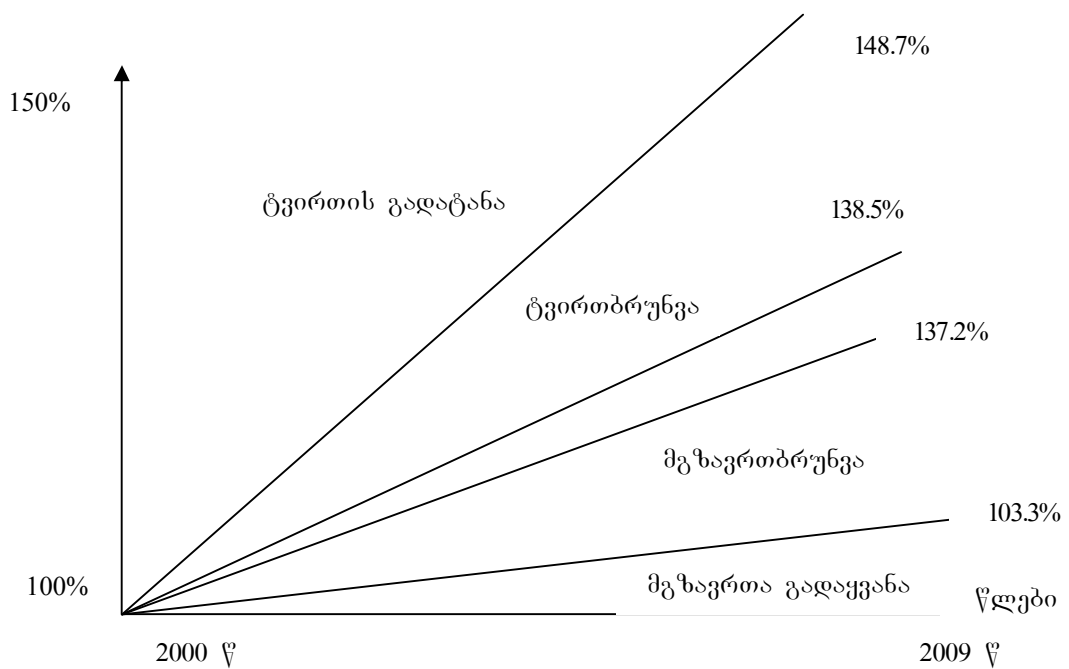
| № | მაჩვენებლები | ზომის ერთეული | 2000 | 2005 | 2007 | 2009 | დინამიკა 2009 წ. %-ად 2000 წელთან |
|---|--|---------------|---------|-------|--------|-------|-----------------------------------|
| 1 | ტვირთის გადატანა | ათ. ტონა | 11496,1 | 18987 | 22830 | 17104 | 148.7 |
| 2 | ტვირთზიდვა | მლნ ტ. კმ. | 3912 | 6127 | 6927.5 | 5417 | 138.5 |
| 3 | ტონა ტვირთის გადატანის საშუალო მანძილი | კმ | 340 | 323 | 312 | 317 | 93.2 |
| 4 | მგზავრთა გადაყვანა | მლნ კაცი | 2.3 | 3.6 | 3.9 | 3.1 | 103.3 |
| 5 | მგზავრთბრუნვა | მლნ მგზ. კმ. | 453 | 719.9 | 773.9 | 626 | 137.2 |
| 6 | ერთი მგზავრის გადაყვანის საშუალო მანძილი | კმ | 196.9 | 199.9 | 198.4 | 170.8 | 86.9 |
| 7 | რკინიგზის სიგრძე | კმ | 1562 | 1559 | 1559 | 1559 | 98.2 |

ეს ნათლად ჩანს მე-2 ნახაზიდანაც.

საავტომობილო ტრანსპორტის დამახასიათებელი ნიშანი ის არის, რომ შეიძლება მისი ინტეგრაცია სხვა ტიპის ტრანსპორტის სახეებთან. ამის გარდა, მისით შეიძლება კონტეინერული და ნაყარი ტვირთის გადაზიდვა. ამიტომ საავტომობილო ტრანსპორტის როლი და მნიშვნელობა საქართველოს ერთიან სატრანსპორტო სისტემაში მეტად დიდია.

პირველი ავტომობილის კონსტრუირება XIX საუკუნის ბოლოს მოხდა, ფართო განვითარება კი დაიწყო XX საუკუნიდან და იგი დაუკავშირდა ისეთი გამოჩენილი ინჟინრების და მეწარმეების სახელებს, როგორებიც იყვნენ გ. ფორდი, კ. ბენცი, გ. დაიმლერი და სხვები. ამ ტრანსპორტის გამოყენებამ დიდი როლი შეასრულა მსოფლიოს ყველა ქვეყნის და მათ შორის საქართველოს ეკონომიკის განვითარებაში.

\



ნახ. 2. საქართველოს რკინიგზის მიერ შესრულებულ ტვირთის გადატანის და მგზავრობა გადაყვანის მაჩვენებლების დინამიკა

ცხრილი 2 და ნახაზი გვიჩვენებს საქართველოს საავტომობილო ტრანსპორტის საქმიანობის ძირითად მახასიათებლებს.

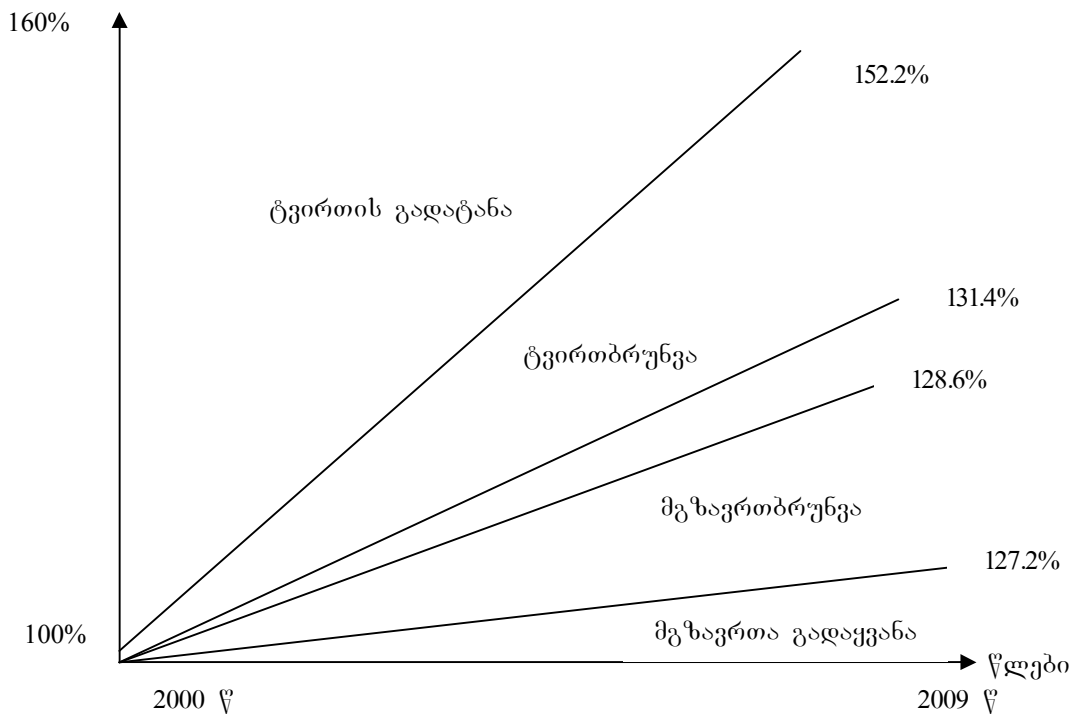
ცხრილი 2

საქართველოს საავტომობილო ტრანსპორტის მუშაობის მახასიათებლები [25]

| № | მაჩვენებლები | ზომის ერთეული | 2000 | 2005 | 2007 | 2009 | დინამიკა 2009 წ. %-ად 2000 წელთან |
|---|--|---------------|-------|---------|-------|--------|-----------------------------------|
| 1 | ტვირთის გადატანა | ათ. ტონა | 18500 | 26959.3 | 27562 | 28171 | 152.2 |
| 2 | ტვირთობრუნვა | მლნ ტ. კმ. | 475.0 | 578 | 594.3 | 611.1 | 128.6 |
| 3 | ტონა ტვირთის გადატანის საშუალო მანძილი | კმ | 26 | 21 | 22 | 22 | 84.6 |
| 4 | მგზავრობა გადაყვანა | მლნ კაცი | 235 | 263.1 | 293 | 309 | 131.4 |
| 5 | მგზავრობრუნვა | მლნ მგზ. კმ. | 4500 | 5252 | 5417 | 5724.3 | 127.2 |
| 6 | ერთი მგზავრის გადაყვანის საშუალო მანძილი | კმ | 19.1 | 20 | 18.5 | 19.8 | 103.7 |
| 7 | რკინიგზის სიგრძე | კმ | 20362 | 20329 | 20329 | 21911 | 107.6 |

მეორე ცხრილიდან მოჩანს, რომ საავტომობილო ტრანსპორტშიც ისე როგორც სარკინიგზოში, გაზრდილია მგზავრთბრუნვაც (27.2%-ით), ტვირთბრუნვაც (28.6%-ით) და ტვირთების გადატანა და მგზავრთა გადაყვანაც შესაბამისად 52.8 და 31.4%-ით. გაზრდილია ერთი მგზავრის გადაყვანის საშუალო მანძილიც და საავტომობილო გზების სიგრძეც (7.6%-ით).

იმის გამო, რომ საქართველოს ხელისუფლება დიდ ინვესტიციებს ახორციელებს საავტომობილო გზების მშენებლობაში, უნდა ვიფიქროთ რომ ამ სფეროს წარმატებები მომავალში უფრო მაღალი იქნება.



ნახ. 3. საქართველოს საავტომობილო ტრანსპორტის ტვირთბრუნვის და მგზავრთბრუნვის დინამიკა

ეს სამუშაო საქართველოს საავტომობილო ტრანსპორტს შესრულებული აქვს ისეთ პირობებში, როცა მისი ტექნიკური დონე მეტად დაბალი იყო (პარკის 70% გაცვეთილი იყო მორალურადაც და ფიზიკურადაც). ამიტომ თუ 1996 წელს საქართველოში ირიცხებოდა 466.9 ათასი ერთეული ავტომობილი, მისი ერთი მეოთხედი მთლიანად გამოვიდა მწყობრიდან 2003-2004 წლებისთვის (ცხრილი 3). 2005 წლიდან დაიწყო პარკის განახლება, რაც დღესაც მიმდინარეობს და

ამის შემდეგ 2010 წელს საქართველოს საავტომობილო პარკი უკვე 652 ათას ერთეულს ითვლიდა. აქედან 80%-ზე მეტი არის მსუბუქი ავტომობილები, 9-10 პროცენტი მოდის სატვირთო ავტომობილებზე და ავტობუსებზე (მ. შ. მიკროავტობუსები) და დანარჩენი სპეციალურ ავტომობილებზე.

ცხრილი 3

საქართველოს საავტომობილო პარკის ფიზიკური მნიშვნელობა (ათ. ერთეული)[25]

| | სულ ავტომობილები | მათ შორის | | | |
|------|------------------|-----------|-------------------------------|-------------------------|----------------------|
| | | სატვირთო | ავტობუსები და მიკროავტობუსები | სპეციალური ავტომობილები | მსუბუქი ავტომობილები |
| 1996 | 466.9 | 90.6 | 13.7 | 2.0 | 360.6 |
| 2000 | 320.5 | 56.2 | 18.9 | 3.7 | 247.9 |
| 2004 | 325 | 42.9 | 25.7 | 1.2 | 255.2 |
| 2007 | 510.6 | 51.5 | 42.8 | ... | 416.3 |
| 2008 | 573.6 | 57.7 | 47.4 | 1.6 | 466.9 |
| 2010 | 652 | 59.7 | 45.9 | 10.3 | 536.1 |

საზღვაო ტრანსპორტს ტრანსპორტის სხვა სახეებთან შედარებით გარკვეული უპირატესობები გააჩნია. მას აქვს გადაზიდვების დაბალი თვითღირებულება (რკინიგზის გადაზიდვების 60% და საავტომობილო გადაზიდვების 2.5%) და მისი ნიშანია აგრეთვე ტვირთების უნივერსალურობა, რაც იმას ნიშნავს, რომ ამ ტრანსპორტით შეიძლება ყველანაირი ტვირთის გადაზიდვა.

სწორედ ამიტომ არის, რომ ყველა ქვეყანაში, რომელსაც კი აქვს საზღვაო პორტები, მისი როლი და დანიშნულება მეტად დიდია. აშშ-ში საგარეო ტვირთბრუნვის 90%-ს ასრულებს საზღვაო ტრანსპორტი, საბერძნეთში და ესპანეთში მის წილად მოდის 94%, იაპონიაში 98%.

საქართველოს შავ ზღვაზე აქვს ფოთის და ბათუმის პორტები. ამ პორტებში შემოდის და გადის სხვადასხვა დასახელების ტვირთი. სხვათაშორის უნდა აღვნიშნოთ, რომ საზღვაო ტვირთბრუნვა საქართველოში შემცირებულია (ცხრილი 4). ეს გამოიწვია უცხოეთის ქვეყნებთან ძველი (საბჭოური) კავშირების მოშლამ, წარმოების დაცემამ, კრიზისმა და სხვა ნეგატიურმა მოვლენებმა, რომლებიც განვითარდნენ საქართველოში რადიკალური გარდაქმნის შემდეგ.

საქართველოს საზღვაო ტრანსპორტის საქმიანობის მახასიათებლები [25]

| | ზომის ერთეული | 2000 | 2005 | 2007 | 2009 |
|--|---------------|-------|------|-------|------|
| ტვირთის გადატანა | ათ. ტონა | 62.6 | 23.9 | 37.9 | |
| ტვირთბრუნვა | მლნ ტ. კმ | 611.7 | 69.0 | 120.1 | |
| ტონა ტვირთის გადატანის საშუალო მანძილი | კმ | 9772 | 2887 | 3169 | |
| მგზავრთა გადაყვანა | მლნ კაცი | | | | |
| მგზავრთბრუნვა | მლნ მგზ. კმ | | | | |

ცხრილი 4 გვიჩვენებს, რომ საზღვაო ტრანსპორტს 2009 წელს არც ტვირთის გადატანის სამუშაოები აქვს შესრულებული და არც მგზავრების გადაყვანის. არც წინა წლების მაჩვენებლებია ამ მხრივ სახარბიელო. მაგალითად, 2007 წელს საზღვაო ტრანსპორტმა შეასრულა 120.1 მლნ ტ. კმ ტვირთბრუნვა, რაც 2000 წლის მიმართ მხოლოდ 19.6%-ს შეადგენდა. მგზავრთბრუნვა არც 2000 წელს ქონია და არც მის შემდეგ.

ასეთ დროს, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, საქართველოს ორი პორტი აქვს. აქ მრავალი გემებით შემოდის და გადის ტვირთი, მაგრამ როგორც ჩანს ისინი უპირატესად უცხოეთის გემებია და არა საქართველოსი.

საჰაერო ტრანსპორტი საერთო სარგებლობის ტრანსპორტის ერთ-ერთი ძირითადი სახეა. საბჭოთა პერიოდში საქართველოს კარგად განვითარებული ავიაცია ჰქონდა. დამოუკიდებლობის მოპოვების პირველ წლებში საჰაერო მგზავრთბრუნვა და ტვირთბრუნვა ძალზე შემცირდა. ეს ტენდენცია გრძელდება ამჟამადაც.

ცხრილი 5 გვიჩვენებს საქართველოს საჰაერო ტრანსპორტის ძირითად მახასიათებლებს. მისით ირკვევა, რომ თუ 1996 წელს საჰაერო ტრანსპორტით გადაიზიდა 3.5 ათასი ტონა ტვირთი, 2007 წელს მან შეადგინა მხოლოდ 1.1 ათასი ტონა. თუ 1996 წელს გადაყვანილ იქნა 0.3 მლნ მგზავრი, 2007 წელს გადაყვანილ იქნა 0.2 მლნ მგზავრი. შემცირებულია ტვირთ და მგზავრთბრუნვებიც. ეს გამოიწვია საჰაერო გადაზიდვების და მგზავრობის მაღალმა ფასებმა,

შემცირებულმა რეისებმა, ავიაგადაზიდვების სიმცირემ და მრავალმა სხვა ფაქტორებმა.

ცხრილი 5

საქართველოს საჰაერო ტრანსპორტის მუშაობის მახასიათებლები [25]

| მაჩვენებლები | ზომის ერთეული | 2000 | 2005 | 2007 | 2009 | დინამიკა 2009 წ. %-ად 2000 წელთან |
|--|---------------|-------|-------|-------|-------|-----------------------------------|
| ტვირთის გადატანა | ათ. ტონა | 1.3 | 1.6 | 1.1 | 0.4 | 30.7 |
| ტვირთობრუნვა | მლნ ტ. კმ. | 2.9 | 3.6 | 3.6 | 1.1 | 37.9 |
| მგზავრთა გადაყვანა | კმ | 0.1 | 0.3 | 0.2 | 0.2 | 200 |
| მგზავრთობრუნვა | მლნ კაცი | 237.8 | 489.3 | 474.8 | 378.5 | 161.5 |
| ერთი მგზავრის გადაყვანის საშუალო მანძილი | კმ | 2378 | 1703 | 2374 | 2215 | 93.1 |

ცხრილი 5-ის მონაცემებით ნათელი ხდება, რომ 2000-2009 წლებში საქართველოს საჰაერო ტრანსპორტმა შეასრულა 61.5%-ით მეტი მგზავრთობრუნვა. ამ პერიოდში მან მთლიანობაში გადაიყვანა 0.8 მლნ მგზავრი, ანუ საშუალოდ წელიწადში 0.2 მლნ მგზავრი.

ტრანსპორტის ამ სახეზე ტვირთის გადატანის და ტვირთობრუნვის მაჩვენებლები მეტად მიზერულია და თანაც იგი საანალიზოდ აღებულ პერიოდში 30-40%-მდეა დასული.

ცალკე აღნიშვნის ღირსია მეტროპოლიტენი. მის მიერ გადაყვანილ მგზავრთა რაოდენობამ შეადგინა [25]:

| | |
|-----------|----------------|
| 1995 წელს | 142.2 მლნ კაცი |
| 2000 წელს | 105.4 მლნ კაცი |
| 2005 წელს | 105.7 მლნ კაცი |
| 2007 წელს | 91.8 მლნ კაცი |
| 2009 წელს | 78.3 მლნ კაცი |

ამრიგად, თუ მთლიანობაში შევაფასებთ საქართველოს ტრანსპორტის მუშაობას, უნდა აღვნიშნოთ, რკინიგზის და საავტომობილო ტრანსპორტის წარმატებები.

რკინიგზის ტრანსპორტი საქართველოში წარმოდგენილია შპს საქართველოს რკინიგზით. ეს არის ერთ-ერთი იმ ორგანიზაცია-

თავანი, რომლის მაგალითზეც ჩვენ შევასრულეთ სადოქტორო ნაშრომი.

საერთოდ საქართველოში ამჟამად 4011 სატრანსპორტო საწარმოა, აქედან 2905 არის ინდივიდუალური მეწარმე, 1106 კი იურიდიული პირი. საბჭოთა პერიოდში, ცხადია, ამდენი სატრანსპორტო საწარმო არ არსებობდა. ეს მოხდა რადიკალური გარდაქმნის შემდეგ, როცა ყველა ადამიანს მიეცა უფლება გახსნას მიკრო, მცირე, საშუალო ანდა მსხვილი საწარმო. ყველაზე მეტად გავრცელდა მიკრო და მცირე მეწარმეობა. ამ დარგში იგი ძირითადად წარმოდგენილია ინდივიდუალური მეწარმე ფიზიკური პირებით. ესენი არიან: კერძო ტაქსები, კერძო სატვირთო მანქანები, კერძო მიკროავტობუსები და სხვ.

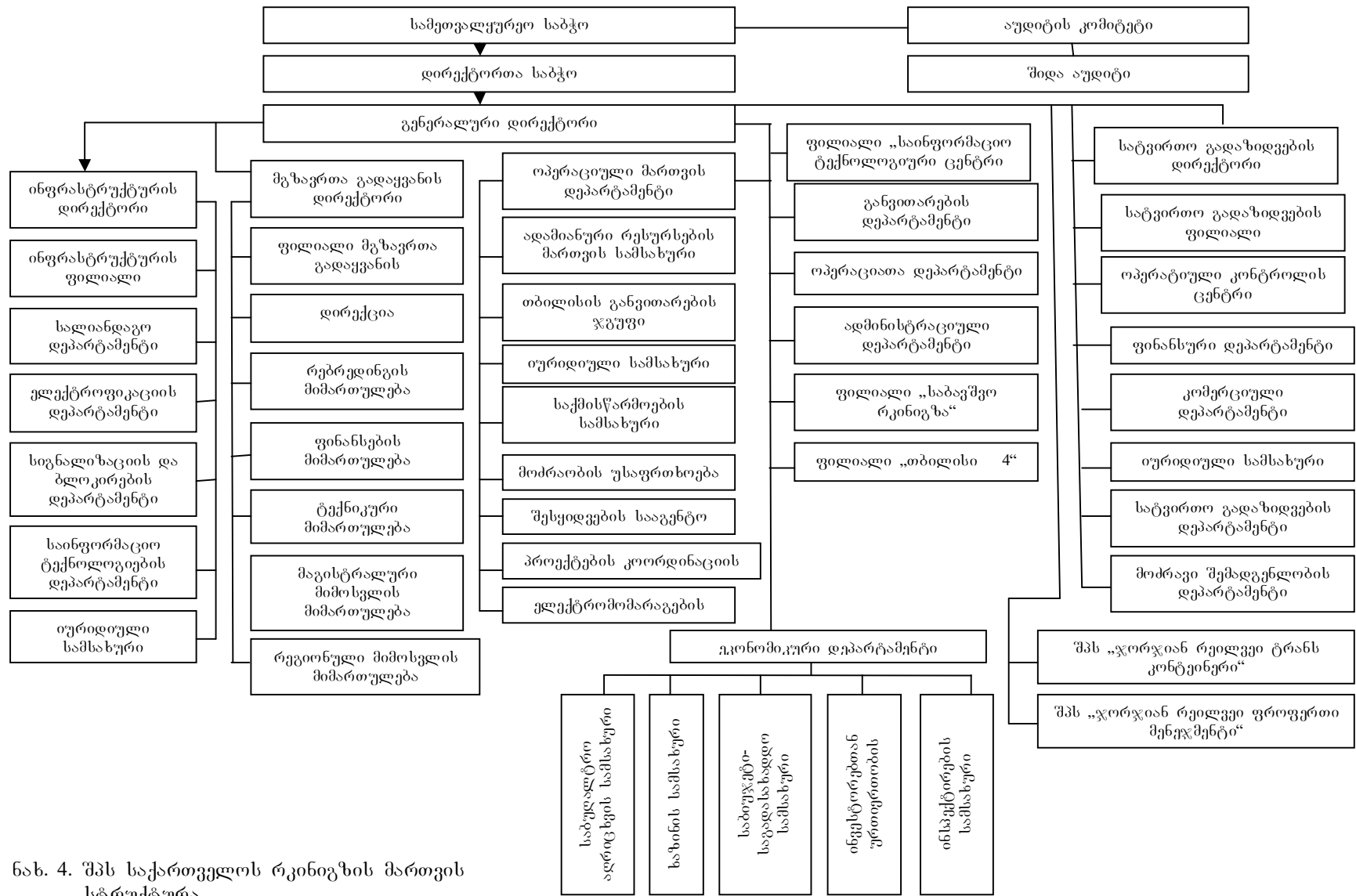
საქართველოს ტრანსპორტი მთლიანად არ არის პრივატიზებული. მისი ერთი ნაწილი განკერძოებულია, მაგრამ არსებობს სახელმწიფო ტრანსპორტიც (მაგალითად, თბილისის მეტროპოლიტენი). სახელმწიფო და კერძო ტრანსპორტი ერთმანეთს კონკურენციას უწევს, რაც საბაზრო ეკონომიკისთვის არათუ მისაღები, არამედ აუცილებელია.

II. §2. საქართველოს მსხვილი, საშუალო და მცირე სატრანსპორტო ბიზნეს-ერთეულების საფინანსო-ეკონომიკური და საბაზისური საჭიანობის დახასიათება

წინამდებარე სადოქტორო ნაშრომში დასმული პრობლემის პრაქტიკული გამოკვლევის მიზნით ჩვენ შევისწავლეთ მსხვილი სატრანსპორტო საწარმო შპს საქართველოს რკინიგზა, საშუალო სიდიდის საწარმო მარნეული-ტრანსი 2009 და ამ სფეროში მომუშავე ინდივიდუალური მეწარმე ამირან ბრეგვაძე (მცირე მეწარმე).

შპს საქართველოს რკინიგზა მსხვილი სატრანსპორტო ორგანიზაციაა. შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოებად მისი ჩამოყალიბება საქართველოში რადიკალური გარდაქმნის შემდეგ მოხდა. იგი სახელმწიფო საკუთრებაში იმყოფება.

შპს საქართველოს რკინიგზის ადმინისტრაციული აპარატის სტრუქტურა ასეთია (იხ. ნახაზი 4):



ნახ. 4. შპს საქართველოს რკინიგზის მართვის სტრუქტურა

როგორც ნახაზიდან ჩანს, საქართველოს რკინიგზის მართვის ადმინისტრაციული აპარატი ფუნქციონალური ნიშნით არის აგებული, რაც იმას ნიშნავს, რომ მის ყოველ განაყოფილებას მკაცრად განსაზღვრული ფუნქცია აკისრია.

უნდა აღვნიშნოთ, რომ მართვის ეს მოდელი საქართველოს რკინიგზაში 2003 წლიდან გატარდა, როდესაც USAID-ის მიერ გამოცხადდა შპს საქართველოს რკინიგზის რესტრუქტურისაციის დახმარების პროექტზე ტენდერი. ტენდერში გაიმარჯვა ამერიკულმა საკონსულტაციო კომპანია ბუზ ალენ ჰამილტონმა. USAID-ის მიერ დაფინანსებული საქართველოს რკინიგზის რესტრუქტურისაციის დახმარების პროექტისა და შპს საქართველოს რკინიგზის ერთობლივი მუშაობის შედეგად შექმნილია შპს საქართველოს რკინიგზის რესტრუქტურისაციის პროგრამა (სტრატეგია) და მისი განხორციელების დროში გაწერილი გეგმა.

შპს საქართველოს რკინიგზის რესტრუქტურისაცია-განვითარების სტრატეგია მოიცავს 4 ძირითად მიმართულებას:

- მენეჯმენტს;
- ფინანსურ სფეროს;
- ქონებრივ სფეროს;
- საშტატო ადგილებს.

რესტრუქტურისაციის შედეგად შპს საქართველოს რკინიგზას ჩამოშორდა არაპროფილური საწარმოები, სარკინიგზო ინფრასტრუქტურა ხელმისაწვდომი გახდა კერძო გადამზიდავი კომპანიებისთვის, რამაც ხელი შეუწყო სარკინიგზო გადაზიდვებში ეფექტური გარემოს ჩამოყალიბებას.

რეორგანიზაციის აუცილებლობა საქართველოს რკინიგზაში იმან გამოიწვია, რომ 1 კმ-ზე მოსული ტექნიკური აღჭურვილობით მეორე ადგილზე მყოფი (ყოფილ საბჭოთა ქვეყნებს შორის) ორგანიზაცია, საექსპლუატაციო მაჩვენებლებით მე-15 ადგილზე აღმოჩნდა.

ჩატარებული რესტრუქტურისაციით შპს საქართველოს რკინიგზაში შეიცვალა ფინანსური მენეჯმენტი, შეიქმნა აქტივების ერთიანი რეესტრი, შეიცვალა ტვირთმფლობელობის მომსახურების სისტემა, აღსდგა კავშირი საერთაშორისო საფინანსო ინსტიტუტებთან და ა. შ.

ამის გარდა, კარდინალური ცვლილებები მოხდა მართვის სისტემაში, კერძოდ:

- ტერიტორიულ-ფუნქციონალური მართვა შეიცვალა ფუნქციონალური მართვით;
- გაუმჯობესდა დაგეგმვის დონე და რეაგირების ხარისხი;
- შეიქმნა მეზავრთა გადაყვანის ფილიალი;
- მოხდა შტატების ოპტიმიზაცია 14.8%-ით (დარჩა 2689 საშტატო ერთეული);
- მოხდა ფილიალების ოპტიმიზაცია (68 ფილიალიდან დარჩა 45 ფილიალი);
- მმართველი აპარატის შტატების შემცირების ხარჯზე 30%-ით გაიზარდა დასაქმებულთა რიცხვი უშუალოდ სამუშაო ადგილებზე (მართვის ქვედა დონეზე).

მიუხედავად ამ დიდი სამუშაოს ჩატარებისა, შპს საქართველოს რკინიგზა აპირებს ამ სამუშაოების გაგრძელებას მომავალშიც. ეს სამუშაოები გათვალისწინებულია შესრულებას 2012-2015 წლებში. იგი ეხება სატარიფო პოლიტიკის დახვეწას და კორიდორებში ტარიფების ჰარმონიზაციას.

სატარიფო პოლიტიკის დახვეწაში გათვალისწინებულია:

- ადგილობრივი და საერთაშორისო გადაზიდვების ტარიფების გათანაბრება;
- წონისა და მანძილის ნამრავლზე დაფუძნებული ტარიფიდან საბაზრო ტარიფებზე გადასვლა;
- ტარიფის გაანგარიშება თვითღირებულების გათვალისწინებით.

რაც შეეხება კორიდორებში ტარიფების ჰარმონიზაციას, იგი შეეხება გამჭოლი ტარიფების შემუშავებას.

შპს საქართველოს რკინიგზის მუშაობის ამ პერსპექტიული გეგმიდან ჩანს, რომ მომავალში იგი იმუშავებს ადგილობრივი და საერთაშორისო გადაზიდვების ტარიფების დაახლოებაზე. ეს ისეთი საკითხია, რომელშიც მას მოუწევს უფრო გლობალური საკითხების განხილვა, მაგალითად, ქართული და საერთაშორისო გადასახადების დაახლოება ერთმანეთთან. გადასახადი ხარჯია, არაპირდაპირი გზით იგი შედის ტარიფში. ამიტომ უცხოეთის და საქართველოს გადაზიდვის

ტარიფები, რომ დაახლოვდეს, საჭიროა მასში ჩართული გადასახადის ნაწილებიც დაახლოვდეს (ამ საკითხზე უფრო ფართო მსჯელობას შემოგთავაზებთ ნაშრომის მესამე თავში).

შპს საქართველოს რკინიგზას აქვს ცენტრალური მაგისტრალი და განშტოებები. განშტოებების მდგომარეობა ასეთია:

- მარაბდა-ახალქალაქი;
- ხაშური-ვაღე;
- მარნეული-კაზრეთი;
- ზესტაფონი-საჩხერე;
- ქუთაისი-წყალტუბო;
- გორი-სურამი;
- ნატანები-ოზურგეთი;
- კახეთის უბანი;
- ქუთაისი-ტყიბული;
- ინგირი-ჯვარი;
- ბორჯომი-ბაკურიანი.

მოცემული უბნების სოციალური დატვირთვიდან გამომდინარე მარაბდა-ახალქალაქის განშტოება შენარჩუნდება, რადგან იგი მდებარეობს ეროვნული უმცირესობებით დასახლებულ რაიონში. ხაშური-ვაღეს განშტოებაც შენარჩუნდება, რადგანაც იგი მდებარეობს სამხედრო ობიექტებთან ახლოს, მარნეული-კაზრეთის განშტოებაც შენარჩუნდება, რადგან იგი მდებარეობს ეროვნული უმცირესობებით დასახლებულ რაიონში და ოქროს და სპილენძის საბადოებთან ახლოს, გორი-ცხინვალის განშტოება გაუქმდა და ა. შ.

შპს საქართველოს რკინიგზის განშტოებების მდგომარეობას კარგად ახასიათებს ქვემოთ მოტანილი მე-6 ცხრილი, საიდანაც ჩანს მათი ტექნიკური მდგომარეობა.

ცხრილიდან ჩანს, რომ საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის განშტოებები მეტად ამორტიზებულია. თუ მათი საწყისი ღირებულება იყო 114709 ათასი ლარი, მაშინ კი მათი ნარჩენი ღირებულება არის 37318.2 ათასი ლარი. ე. ი. ქსელი თითქმის 88-90%-ით არის ამორტიზებული. საქართველოს რკინიგზის ადმინისტრაციის გამოთვლებით ქსელში რომ უზრუნველყოფილი იყოს 50 კმ სიჩქარე

საათში, ამისათვის გასატარებელ ღონისძიებებს დასჭირდება 91576.7 ათასი ლარი.

ცხრილი 6

შპს საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის განვითარების საფრისი და ნარჩენი ღირებულებები [26]

| განშტოების დასახელება | საწყისი ღირებულება (ათ. ლარი) | ნარჩენი ღირებულება 1.1.2011 წ. (ათ. ლარი) | 50 კმ/სთ-ში სიჩქარის უზრუნველსაყოფად საჭირო ღონისძიებების ხარჯები (ათ. ლარი) |
|-----------------------|-------------------------------|---|--|
| ქუთაისი-წყალტუბო | 2415.0 | 400.9 | 485.4 |
| ინგირი-ჯვარი | 3675.0 | 1080.9 | 1982.2 |
| ნატანები-ოზურგეთი | 2445.0 | 325.9 | 3059.6 |
| ზესტაფონი-საჩხერე | 17397 | 6895 | 13101.8 |
| ქუთაისი-ტყიბული | 5265 | 2471.3 | 31524.5 |
| ხაშური-ვალე | 9750.0 | 2775.1 | 15533.8 |
| ბორჯომი-ბაკურიანი | 4110.0 | 730.9 | 2246.0 |
| მარაბდა-ახალქალაქი | 39712.0 | 17169.5 | 7835.8 |
| მარნეული-კაზრეთი | 4410 | 875.6 | 1678 |
| კახეთის ხაზი | 22065.0 | 4326.5 | 11346.8 |
| სულ | 114709.0 | 37318.5 | 91576.7 |

ამორტიზებულია შპს საქართველოს რკინიგზის კუთვნილი ნაგებობებიც. ამჟამად გვირაბების 65.6%, საშუალო სიდიდის ხიდების 55% და დიდი ხიდების 35.1% 60 და მეტი წლისაა.

შპს საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის განშტოებების წილი ტვირთების გაგზავნაში 2010 წელს შეადგენდა 13.3%-ს, ანუ გაცილებით ნაკლებს, ვიდრე 2000 წელს (17.4%). ეს გამოიწვია ზოგიერთი განშტოების გაუქმებამ (მაგ. გორი-ცხინვალი განშტოების გაუქმება) და სხვა მიზეზებმა.

შპს საქართველოს რკინიგზის თითქმის ყველა განშტოება ზარალიანია. 2010 წლის შედეგებით ზარალი შეადგენს: მარაბდა-ახალქალაქის 1559.8 ათას ლარს, ხაშური-ვალეს 1147.2 ათას ლარს, მარნეული-კაზრეთის 247.5 ათას ლარს, ზესტაფონი-საჩხერეს 292.1 ათას ლარს, ქუთაისი-წყალტუბო 327.1 ათას ლარს, ხაშური-სურამის 68.5 ათას ლარს, კახეთის ხაზები 1457.4 ათას ლარს, ქუთაისი-ტყიბულის 1260.3 ათას ლარს და ა. შ. ამის მიზეზი ის არის, რომ განშტოებებზე 1000 ტონა გადაზიდვის დანახარჯები 5-6-ჯერ მეტია

ცენტრალური მაგისტრალის შესაბამის მაჩვენებელზე (მაგალითად, 2010 წელს განშტოებებზე 1000 ტონა/კმ-ის დანახარჯები იყო 299 ლარი, მაგისტრალზე კი 45.3 ლარი.

შპს საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის და განშტოებების ტვირთ და მგზავრობრუნები მოცემული გეაქვს ცხრილში 7.

ცხრილი 7

შპს საქართველოს რკინიგზის ცენტრალური მაგისტრალის და მისი განშტოებების ტვირთ და მგზავრობრუნები 2010 წელს [26]

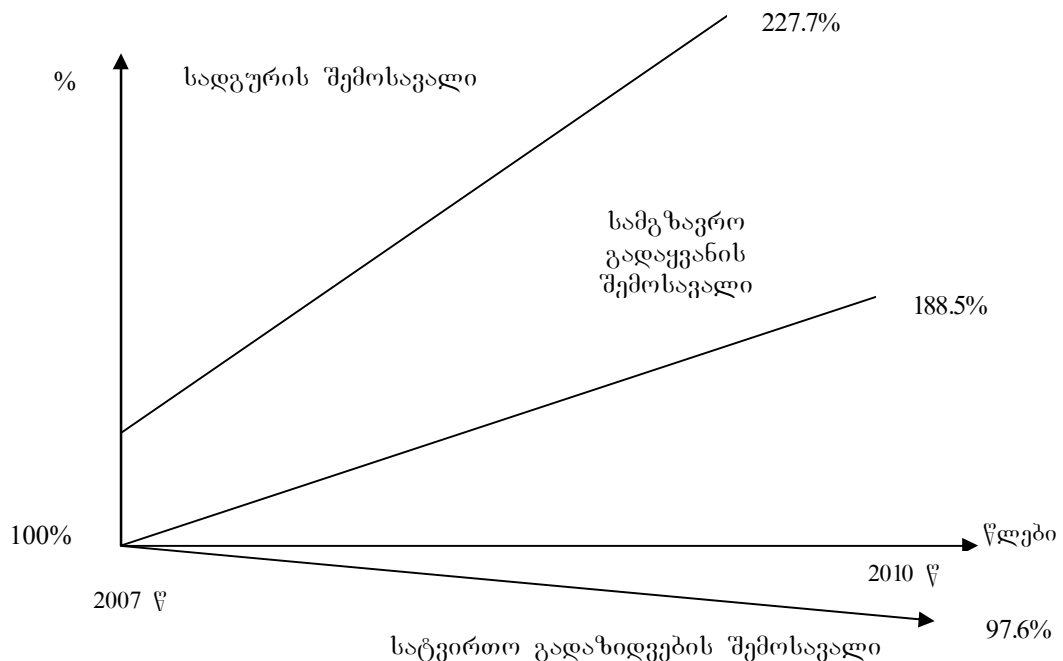
| | სიგრძე, კმ | ტვირთ და მგზავრობრუნვა | | ტვირთობა |
|--------------------|------------|------------------------|---------------|----------|
| | | ტვირთბრუნვა | მგზავრობრუნვა | |
| თბილისი-სამტრედია | 247 | 6868833 | 382522000 | 27.800 |
| ბათუმი-სამტრედია | 104 | 1679152 | 98240000 | 16.146 |
| ფოთი-სამტრედია | 71 | 683360 | 39910000 | 9.625 |
| თბილისი-სადახლო | 59 | 190416 | 11052000 | 3.227 |
| თბილისი-გარდაბანი | 45 | 887735 | 51576000 | 19.727 |
| სულ მაგისტრალზე | 526 | 10309496 | 583300000 | 19.600 |
| სენაკი-ინგირი | 40 | 43531 | 2456000 | 10.88 |
| ნატანები-ოზურგეთი | 19 | 14466 | 614000 | 761 |
| ქუთაისი-წყალტუბო | 23 | 10221 | 614000 | 444 |
| ქუთაისი-ტყიბული | 49 | 3574 | | 73 |
| ზესტაფონი-საჩხერე | 49 | 32667 | 1842000 | 667 |
| ხაშური-ვაღე | 90 | 34678 | 1842000 | 385 |
| ბორჯომი-ბაკურიანი | 38 | 1909 | | 50 |
| მარნეული-კაზრეთი | 42 | 5916 | 614000 | 141 |
| მარაბდა-ახალქალაქი | 160 | 26834 | 1842000 | 168 |
| კახეთის განშტოება | 210 | 33010 | 1842000 | 157 |
| სულ | 1537 | 10523558 | 614000000 | 8009 |

ცხრილი 8-დან ჩანს, რომ შპს საქართველოს რკინიგზაში ჯამური შემოსავლები 4.4%-ით არის შემცირებული, ე. ი. 2010 წელს მიღებულია 256776 ათასი ლარი, ნაცვლად 2007 წელს მიღებული 268358 ათასი ლარისა. დირექციის განმარტებით ეს გამოიწვია ტვირთბრუნვის შემცირებამაც (6410 ათასი ტონა-კილომეტრი ნაცვლად 6927 ათასი ტონა-კილომეტრისა) და ვალუტის კურსში განსხვავებამაც. ამავე პერიოდში არ არის შემცირებული სადგურის შემოსავლები და არც სამგზავრო გადაყვანის შემოსავლები. პირიქით, ისინი გაიზარდა, პირველი 227.7%-მდე, მეორე 188.5%-მდე.

შპს საქართველოს რკინიგზის შემოსავლები და ტვირთბრუნვა [26]

| № | მაჩვენებლები | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | დინამიკა 2010 წ. %- ად 2007 წელთან |
|----|---|--------|--------|--------|--------|---|
| 1 | სატვირთო გადაზიდვების შემოსავალი (ათ. ლარი) | 215432 | 228581 | 200969 | 210256 | 97.8 |
| 2 | სადგურის შემოსავალი (ათ. ლარი) | 11637 | 52491 | 25436 | 26500 | 227.7 |
| 3 | სამგზავრო გადაყვანის შემოსავალი (ათ. ლარი) | 5183 | 5114 | 8336 | 9770 | 188.5 |
| 4 | დანარჩენი შემოსავალი (ათ. ლარი) | 11106 | 9991 | 9885 | 10008 | 90.1 |
| 5 | შემოსავალი ურთიერთანგარიშსწორების გარეშე (ათ. ლარი) | 243358 | 296177 | 244626 | 256534 | 105.4 |
| 6 | ურთიერთანგარიშსწორება (ათ. ლარი) | 25000 | 19000 | 10500 | | |
| 7 | ჯამური შემოსავალი (ათ. ლარი) | 268358 | 315177 | 255126 | 256776 | 95.6 |
| 8 | ტვირთბრუნვა (მლნ ტ. კმ) | 6927 | 539 | 5417 | 6414 | 92.5 |
| 9 | გადაზიდული ტვირთი (ათ. ტ.) | 122830 | 20559 | 17104 | 17900 | 78.4 |
| 10 | მგზავრობა (მლნ მგზ. კმ) | 773.9 | 687 | 626 | 717 | 92.7 |
| 11 | გადაყვანილი მგზავრი (ათ. მგზავრი) | 3200 | 3155 | 3121 | 3500 | 109.3 |

ამ მდგომარეობას ასახავს ნახაზი 5.



ნახ. 5. შპს საქართველოს რკინიგზის შემოსავლების დინამიკა

შპს საქართველოს რკინიგზის სამსახურატარაგო ხარჯები
2007-2010 წწ (ათასი ლარი) [26]

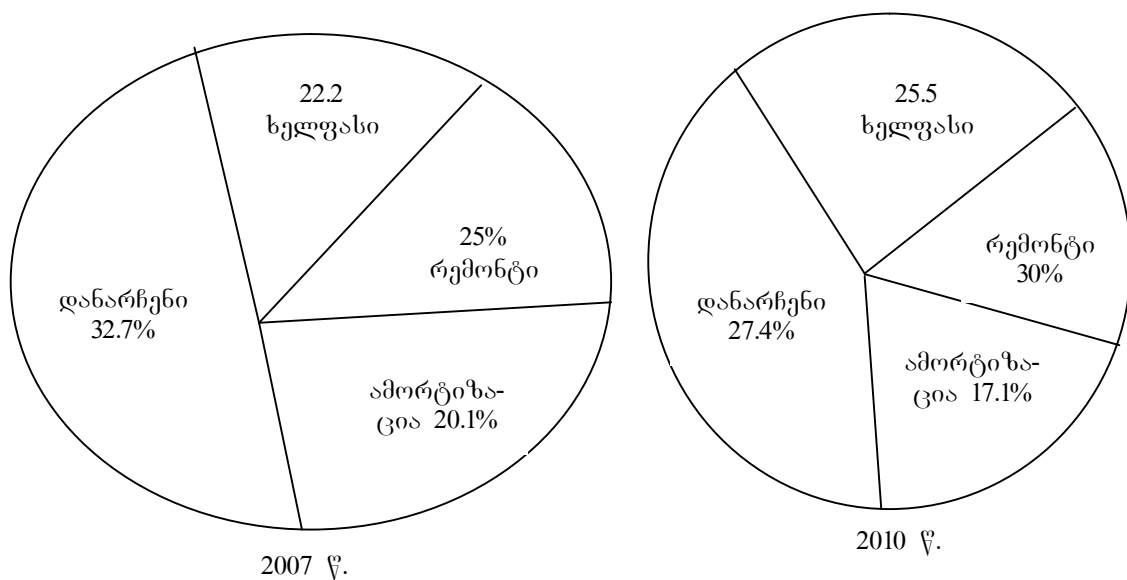
| მაჩვენებლები | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | დინამიკა 2010 წ. %- ად 2007 წელთან | 2010 წლის ხარჯების სტრუქტურა (%-ში) |
|---------------------------|--------|--------|--------|--------|---|--|
| სულ ხარჯები | 209945 | 246293 | 212348 | 225958 | 107.6 | 100.0 |
| მათ შორის: ხელფასი | 44384 | 60084 | 57228 | 57767 | 130.1 | 25.5 |
| მასალები | 9961 | 13891 | 9887 | 10086 | 101.2 | 4.4 |
| საწვავი | 5711 | 6354 | 5803 | 6393 | 112 | 2.8 |
| ელ.ენერგია | 15703 | 15980 | 14704 | 13416 | 85.4 | 5.9 |
| რემონტი | 52559 | 60304 | 54708 | 67853 | 129.0 | 30.0 |
| დაცვის ხარჯი | 2226 | 3720 | 2876 | 3720 | 167.1 | 1.6 |
| აუდიტის ხარჯი | 94 | 74 | 928 | 15 00 | 1595 | 1.3 |
| სხვა ხარჯები | 26772 | 30714 | 14412 | 15887 | 59.3 | 7.0 |
| ხარჯები ფონდებიდან | 7556 | 79990 | 7100 | 7703 | 102 | 3.4 |
| სხვა კრედიტორები | 1204 | 977 | 712 | 1031 | 85.6 | 0.4 |
| სხვა რკინიგზის ხარჯები | 702 | 1109 | 394 | 360 | 51.2 | 0.1 |
| ჯამური ამორტიზაცია | 42873 | 45096 | 43596 | 38738 | 90.3 | 17.1 |

ცხრილი 9-ში წარმოდგენილი ციფრობრივი მონაცემები გვიჩვენებენ, რომ 2007-2010 წლებში საქართველოს რკინიგზაში ხარჯები 7.6%-ით გაზრდილა. 3-4 პოზიციის გარდა, თითქმის ყველა დასახელების ხარჯია გაზრდილი, მაგრამ მათ შორის ყველაზე მეტად გაზრდილია, აუდიტის ხარჯები (1595%), დაცვის ხარჯები (167.1%), ხელფასის ხარჯები (130.1%) და რემონტის ხარჯები (129%). საქართველოს რკინიგზაში ამის მიზეზად ასახელებენ ფასების ზრდას პროდუქციაზე და მომსახურებაზე. საანალიზო პერიოდში ფასები მართლაც გაიზარდა და ამას სტატისტიკის ეროვნული სამსახურიც ადასტურებს.

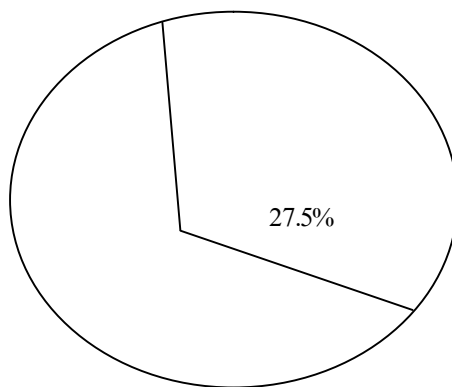
საქართველოს რკინიგზის 2010 წლის დანახარჯების სტრუქტურაში 30% უკავია რემონტის ხარჯებს, 25.5% ხელფასის ფონდს, 17.1% ამორტიზაციას და ტექნიკური პარკის შენახვას. ხელფასის ფონდის გარდა, ორივე დანარჩენი ხარჯი უცვლელი (მუდმივი) ხარჯია, ამდენად საქართველოს რკინიგზას აქვს მათი შეფარდებითი შემცირების შესაძლებლობა. ამის მიღწევა შეიძლება ტვირთ და მგზავრობის გაზრდით.

შპს საქართველოს რკინიგზის მუშაობას კარგად ახასიათებს მისი დებიტორულ-კრედიტორული დავალიანება. ცხრილი 10-დან ჩანს,

რომ საქართველოს რკინიგზის ვალი აქვს 24 ორგანიზაციას. ვალის თანხა შეადგენს 68.8 მლნ ლარს, აქედან 18.9 მლნ ლარი ანუ 27.5% არის საექვო და ამოსადებად უიმედო (იხ. ნახაზი 7). ამ მდგომარეობის გამომწვევი მიზეზი მოვალეების გადახდის უუაროობაა, მაგრამ ჩვენი აზრით, თვით საქართველოს რკინიგზაც უნდა იყოს უფრო აქტიური. მხედველობაში გვაქვს ის მეთოდები და ხერხები, რომელსაც ასეთ ვითარებაში ფართოდ იყენებენ საზღვარგარეთული ორგანიზაციები. მათ რიცხვშია ფაქტორინგული ოპერაცია, ანუ ვალის გადავალება ფაქტორინგ-კომპანიებზე, ანდა მოვალისთვის ფასდაკლების მიცემა და ა. შ. ეს სამუშაო, უფრო სწორად ეს სტრატეგია უნდა შეიმუშავოს შპს საქართველოს რკინიგზის ფინანსურმა მენეჯერმა.



ნახ. 6. შპს საქართველოს რკინიგზის დანახარჯების სტრუქტურა



ნახ. 7. საექვო და უიმედო ვალების სვედრითი წილი დებიტორულ დავალიანებაში

რაც შეეხება კრედიტორულ დავალიანებას, რომელსაც გვიჩვენებს №11 ცხრილი, მისი მოცულობა 2011 წელს 10.8 მლნ ლარს ანუ 7.4 მლნ ლარით ნაკლებს შეადგენდა 2004 წელთან შედარებით. ეს იმას ნიშნავს, რომ შპს საქართველოს რკინიგზა თვითონ უკეთესი გადამხდელია, ვიდრე მისი მოვალეები არიან.

შპს საქართველოს რკინიგზა იხდის ყველა იმ გადასახადს, რომლებიც მოქმედებაშია საქართველოში. ესენია: მოგების გადასახადი, დამატებული ღირებულების გადასახადი, ქონების გადასახადი (მიწის გადასახადის ჩათვლით), საბაჟო გადასახადი და სხვადასხვა მოსაკრებლები.

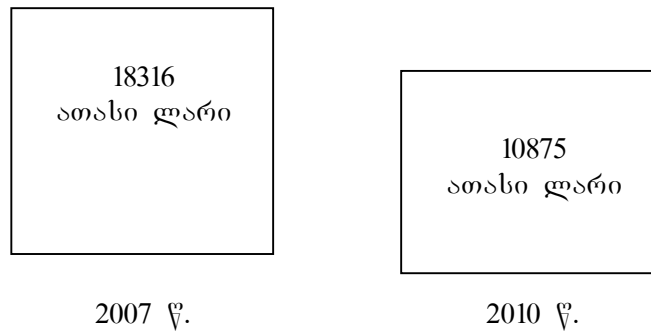
ცხრილი 10

**შპს საქართველოს რკინიგზის დებიტორული ვალები
2010 წლის მდგომარეობით [26]**

| № | დებიტორების დასახელება | თანხა ლარებში | მათ შორის საეჭვო და უიმედო ვალი |
|----|--------------------------------------|---------------|---------------------------------|
| 1 | ტერმინალ ლტდ | 13942953 | 13939059 |
| 2 | რკინა-ბეტონის შპალის ქარხანა | 10005914 | |
| 3 | შპს იმედი | 3560900 | |
| 4 | ბათუმის მსხვილ გადაზიდვათა იმსპექცია | 3132872 | |
| 5 | ალაიდ მერიდიანი | 2863795 | 1094648 |
| 6 | მეტალურგიული კომბინატი | 2387364 | |
| 7 | სიღკ როუდი | 2185482 | |
| 8 | ბაშლამი | 2055516 | |
| 9 | ელიტელექტრონოტროი | 1811863 | |
| 10 | ინტერსუნი | 1456736 | |
| 11 | ტრანსბანკი | 1415310 | 242939 |
| 12 | ს/ს აზოტი | 1408378 | |
| 13 | არტიზ ოვერსი | 1016367 | 1016367 |
| 14 | ტექსაკო ეტსა ლტდ | 568401 | 568401 |
| 15 | შპს თამარისი | 482053 | 482053 |
| 16 | ბი პი ოილ | 267653 | 267653 |
| 17 | დელტატრანსი | 252758 | 252758 |
| 18 | ტექსაკო ნოდლ | 157637 | 157637 |
| 19 | ალფ ტრეიდინგი | 157082 | 157082 |
| 20 | ზესტაფონის ფეროშენადნობი ქარხანა | 146742 | 146742 |
| 21 | შპს კარლო | 115114 | 115114 |
| 22 | ოზურგეთის პურის კომბინატი | 105823 | 105823 |
| 23 | სომხეთი | 1396467 | |
| 24 | სხვა | 21191456 | 441491 |
| | სულ | 68815010 | |

შპს საქართველოს რკინიგზის კრედიტორული დავალიანება
(ათასი ლარი) [26]

| ქვეყნები | 2007 წ. | 2010 წ. | გადახრა |
|-------------|---------|---------|---------|
| უკრაინა | 1891. | 1292.4 | -598.6 |
| ყაზახეთი | 1360.0 | 217.6 | -1142.4 |
| სომხეთი | 306.0 | 113.0 | -193 |
| უზბეკეთი | 2163.0 | | -2163 |
| აზერბაიჯანი | 13568.0 | 7115.0 | -6453 |
| სხვა | | 2137.0 | +2137 |
| სულ | 18316 | 10875 | -7441 |



ნახ. 8. შპს საქართველოს რკინიგზის დებიტორ-კრედიტორული დავალიანების მოცულობა

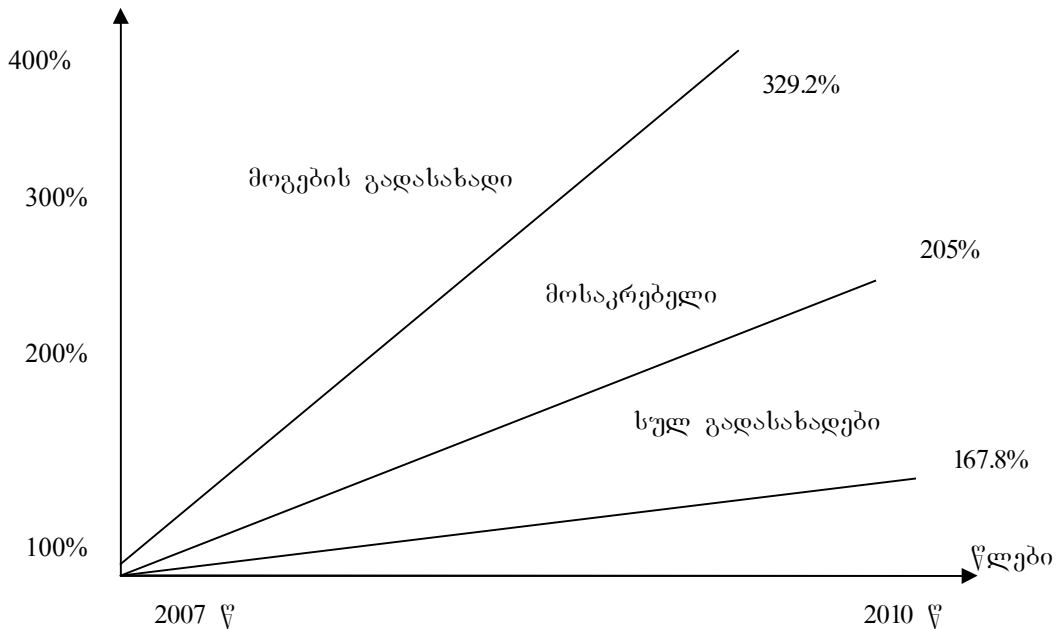
შპს საქართველოს რკინიგზას გადასახადების და მოსაკრებლების სახით გადახდილი აქვს და ბიუჯეტში შეტანილი აქვს (ცხრილი 12):

| | |
|-----------|------------------------------------|
| 2007 წელს | 43771 ათასი ლარი ანუ 43.8 მლნ ლარი |
| 2008 წელს | 54029 ათასი ლარი ანუ 54 მლნ ლარი |
| 2009 წელს | 70470 ათასი ლარი ანუ 70.5 მლნ ლარი |
| 2010 წელს | 73481 ათასი ლარი ანუ 73.5 მლნ ლარი |

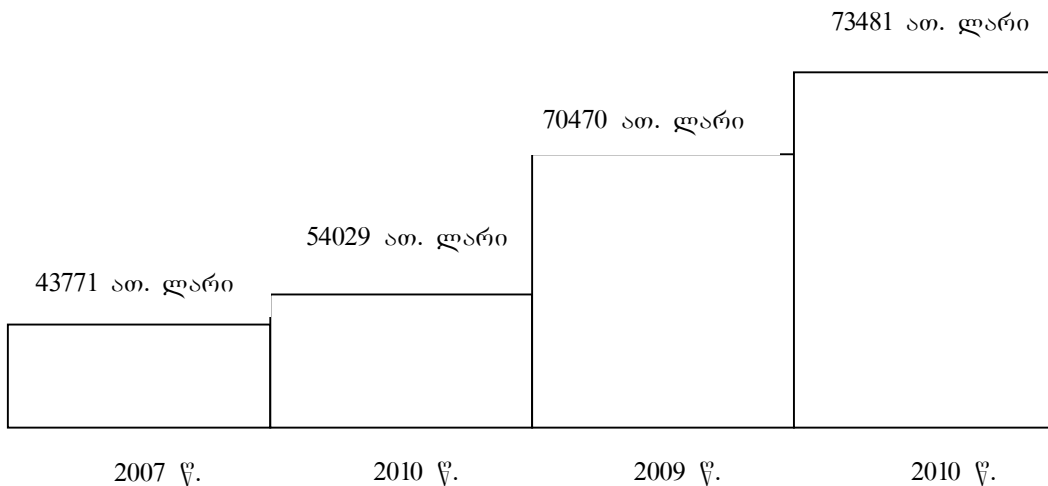
2007-2010 წლებში სპს საქართველოს რკინიგზის მიერ გადახდილი გადასახადების მოცულობა გაზრდილია 67.8%-ით (167.8-100.0 = 67.8%). ეს გამოიწვია არა საგადასახადო განაკვეთების ზრდამ, არამედ დასაბეგრი ბაზის გაზრდამ. გადასახადების სხვადასხვა სახეებს შორის ყველაზე მეტად გაზრდილია მოგების გადასახადი (329.2%-ით, ე. ი. 3-ჯერ და მეტად). ეს გამოიწვია დასაბეგრი მოგების გაზრდამ, რაც დადებითად უნდა შეფასდეს.

შპს საქართველოს რკინიგზის მიერ 2007-2010 წწ
ბალანსილი გადასახადები (ათასი ლარი) [26]

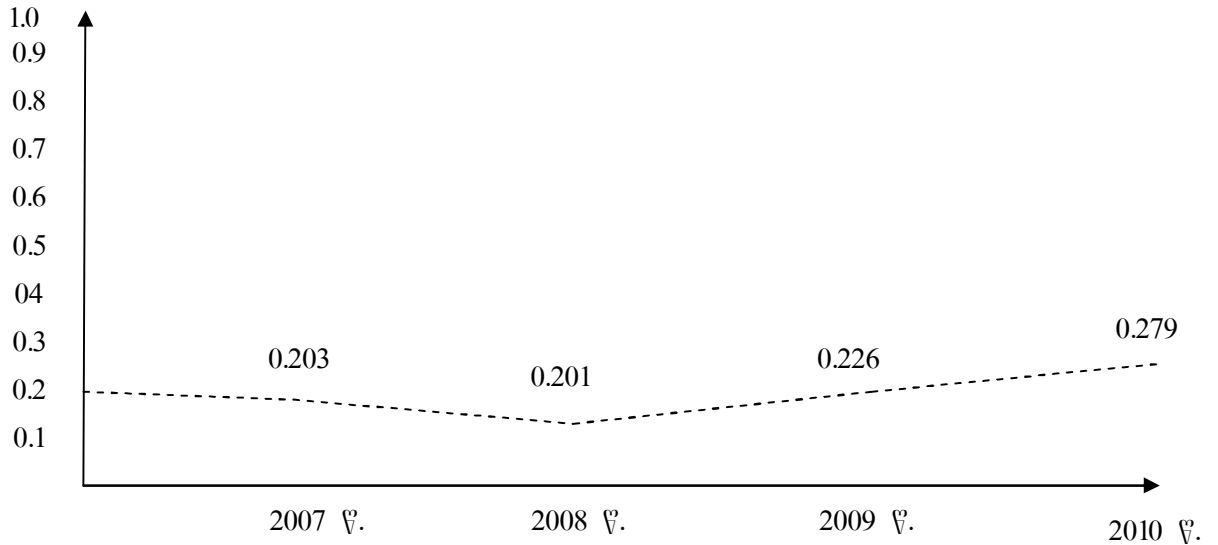
| № | გადასახადების სახეები | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2010 წელი %-ად | | |
|-----|---|-------|-------|-------|-------|----------------|-------------|-------------|
| | | | | | | 2007 წელთან | 2008 წელთან | 2009 წელთან |
| 1 | მოგების გადასახადი | 8854 | 11212 | 17723 | 29156 | 329.2 | 260 | 164.5 |
| 2 | დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ) | 8037 | 13748 | 7277 | 9417 | 117.2 | 68.4 | 129.4 |
| 3 | ქონების გადასახადი მათ შორის: | 2316 | 1795 | 3312 | 2380 | 102.7 | 132.5 | 71.8 |
| | მიწის გადასახადი | 115 | 173 | 155 | 584 | 507 | 337.5 | 376.7 |
| 4 | მოსაკრებლები | 4903 | 6171 | 9638 | 10042 | 205 | 163 | 104.2 |
| 5 | საბაჟო გადასახადი | 3425 | 2077 | 2008 | 1235 | 36.0 | 59.4 | 61.5 |
| 6 | სხვადასხვა | 16121 | 18853 | 30357 | 20667 | 128.2 | 109.6 | 68.1 |
| სულ | | 43771 | 54029 | 70470 | 72897 | 167.8 | 135 | 103.4 |



ნახ. 9. შპს საქართველოს რკინიგზაში გადასახადების დინამიკა %-ში



ნახ. 10. შპს საქართველოს რკინიგზის გადასახადების მოცულობის ცვლილება



ნახ. 11. შპს საქართველოს რკინიგზის 1 ლარ შემოსავალზე მოსული გადასახადების სიდიდე

ახლა რაც შეეხება **შპს მარნეულ-ტრანს 2009** -ას. ეს საწარმო არის საშუალო სიდიდის სატრანსპორტო ორგანიზაცია. მდებარეობს მარნეულში, 26 მაისის ქუჩა №4-ში. დასპეციალიზებულია მგზავრთა გადაყვანაში. მისი სამოქმედო ზონა ანუ მარშრუტი არის მარნეული-თბილისი. აწარმოებს მგზავრთა გადაყვანას თბილისიდან მარნეულამდის და უკან.

მარნეული-ტრანს 2009 შეიქმნა 2009 წელში. მის საკუთრებაშია 21 მიკროავტობუსი. მძღოლები დაქირავებული ყავს ძირითად (ფიქსირებულ) ხელფასზე.

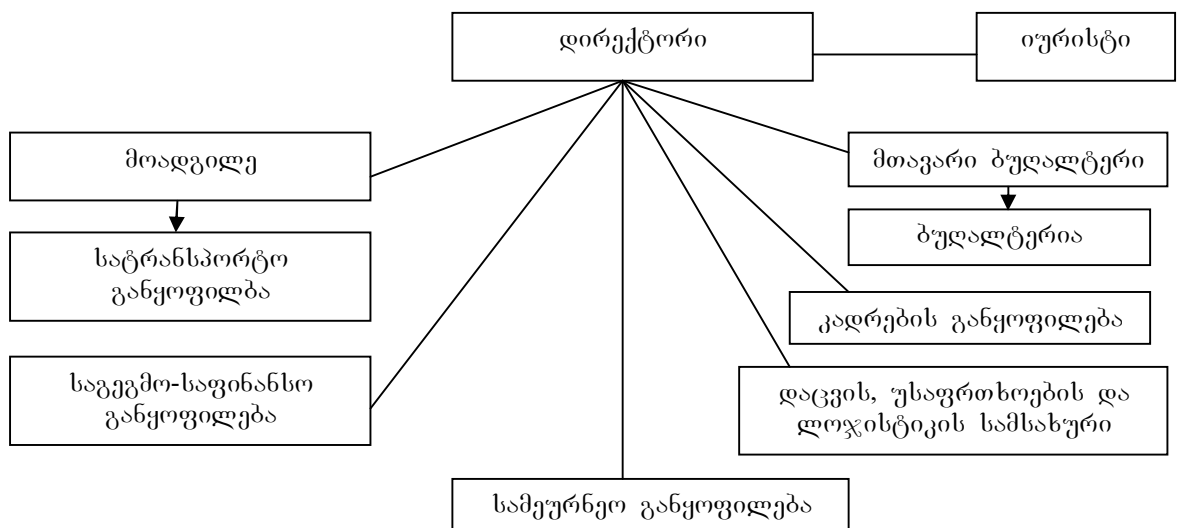
სამოქალაქო ტრასის სიგრძე არის 47 კილომეტრი; მუშაობა იწყება დილის 8-00 საათიდან საღამოს 10-00 საათამდე. ერთ სამუშაო დღეში განრიგით ერთი მიმართულებით სრულდება 28 რეისი.

მარნეული-ტრანს 2009 არის კერძო საკუთრების სატრანსპორტო საწარმო. დაფუძნდა 15000 ლარი საწესდებო კაპიტალით, ამჟამად მისი აქტივები შეადგენს 412000.

საწარმო მუშაობს უწყვეტი სამუშაო კვირით. მძღოლებს აქვთ კვირაში ორი გამოსასვლელი დღე. მუშაობა ხორციელდება მცოცავი გრაფიკით.

სატრანსპორტო ორგანიზაცია მარნეული-ტრანს 2009 -ში მუშაობს 47 კაცი. მათ შორის 25 მძღოლი, 8 შემკეთებელი ხელოსანი, 2 დიაგნოზისტი, 12 კაცი მუშაობს ადმინისტრაციულ აპარატში.

ადმინისტრაციული აპარატის სტრუქტურა ასეთია (ნახ. 12). როგორც ნახაზიდან ჩანს, მოცემულ სატრანსპორტო საწარმოს მართვის აპარატის აგებულება ფუნქციონალური ტიპისაა. ყველა განყოფილებას აქვს მკაცრად გამოკვეთილი ფუნქცია. თითოეულ განყოფილებაში 1-2 კაცი მუშაობს. ყველა განყოფილება უშუალოდ ექვემდებარება დირექტორს, გარდა სატრანსპორტო და ბუღალტრული აღრიცხვის განყოფილებისა. სატრანსპორტო განყოფილებას ხელმძღვანელობს დირექტორის მოადგილე, ხოლო აღრიცხვის განყოფილებას მთავარი ბუღალტერი.



ნახ. 12. შპს მარნეული-ტრანს 2009 -ის მართვის აპარატის სტრუქტურა

ნახაზიდან ჩანს, რომ მარნეული-ტრანს 2009 -ს არ აქვს მარკეტინგის განყოფილება. ეს არის ისეთი სამსახური, რომელმაც უნდა შეისწავლოს მოთხოვნა მგზავრთა გადაყვანის საჭიროებაზე. შემდეგ იგი ამ მასალას მიაწოდებს სატრანსპორტო განყოფილებას, რომელიც მის შესაბამისად საზღვრავს მიკროავტობუსების საჭირო რაოდენობას და დღის განმავლობაში შესასრულებელ სვლა-გეზების რაოდენობას. ჯერ-ჯერობით მგზავრთა გადაყვანის ბაზრის მოთხოვნას მარნეული-ტრანს 2009 არ სწავლობს. მისი მძღოლები ამას ინტუიციურად აკეთებენ. თანაც, ამ ტრასაზე მათ კონკურენტი არა ყავთ და თითქმის ამის საჭიროება არც იგრძნობა.

ქვემოთ წარმოვადგენთ მარნეული-ტრანს 2009 -ის მუშაობის მაჩვენებლებს დაარსების წლიდან დღემდის, ე. ი. 3 წლის პერიოდში.

როგორც მე-13 ცხრილი გვიჩვენებს, მარნეული-ტრანს 2009 არის მზარდი ორგანიზაცია. აქ მზავრობრუნვა გაზრდილია არა მანძილის ზრდის, არამედ გადაყვანილი მზავრების რაოდენობის ზრდის ხარჯზე. 2010 წელში 2009 წელთან შედარებით მზავრობრუნვა გაზრდილია 7.3%-ით, ხოლო 2011 წელს 2010 წელთან შედარებით 28.6%-ით.

ცხრილი 13

**შპს მარნეული-ტრანს 2009
მზავრობის და მზავრობრუნვის ნატურალურ მაჩვენებლებში [27]**

| | ზომის ერთეული | 2009 | 2010 | 2011 | დინამიკა | |
|---------------------------------|-----------------------|-------|-------|-------|----------------------------|----------------------------|
| | | | | | 2010 წელს %-ად 2009 წელთან | 2011 წელს %-ად 2010 წელთან |
| მზავრობის გადაყვანა | ათ. კაცი | 291.6 | 313.2 | 403.2 | 108.4 | 128.7 |
| მზავრობრუნვა | ათ. მზავრობ-კილომეტრი | 137.0 | 147.2 | 189.4 | 107.3 | 128.6 |
| ერთი მზავრის გადაყვანის მანძილი | კმ | 47 | 47 | 47 | 100 | 100 |

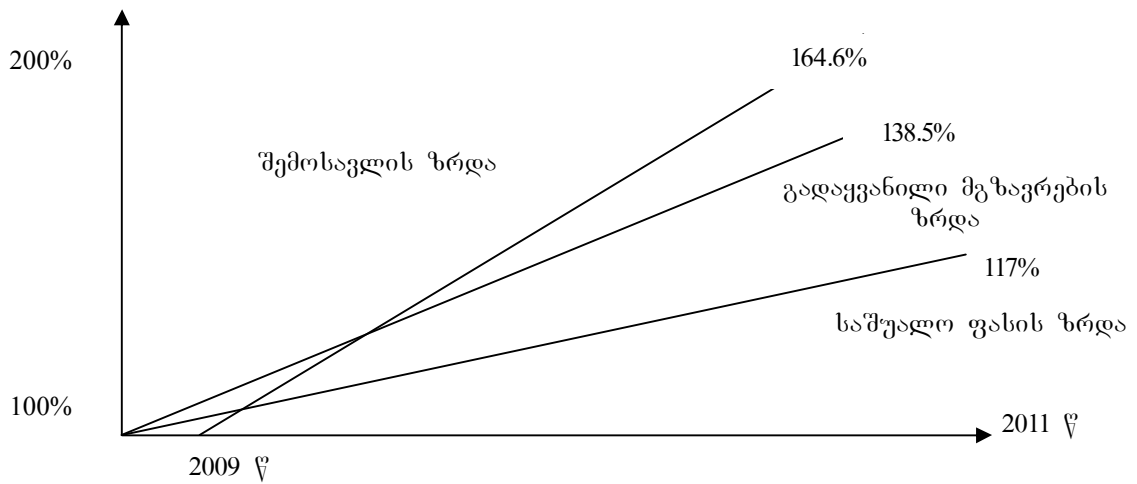
ცხრილი 14

მარნეული-ტრანს 2009 -ის მზავრობრუნვის შემოსავალი და ბალანსის საშუალო ფასი [27]

| წლები | შემოსავალი, ლარი | გადაყვანილი მზავრები (ათ. კაცი) | ერთი მზავრის გადაყვანის საშუალო ფასი (ლარი) |
|------------------------------------|------------------|---------------------------------|---|
| 2009 | 612360 | 291.6 | 2.1 |
| 2010 | 767340 | 313.2 | 2.45 |
| 2011 | 995900 | 403.2 | 2.47 |
| დინამიკა: 2011 წ. %-ად 2009 წელთან | 164.6% | 138.5% | 117% |

როგორც ცხრილი 14 და ნახაზი 13 გვიჩვენებენ, მარნეული-ტრანსის შემოსავლები 2009-2011 წლებში 64.6%-ით არის გაზრდილი. ეს მომხდარა როგორც გადაყვანილი მზავრების ზრდით (38.5%-ით), ისე საშუალო ფასის ზრდით (17%-ით).

მარნეული-ტრანს 2009 არის მომეგობიანი ორგანიზაცია, ამას გვიჩვენებს ცხრილი 15.



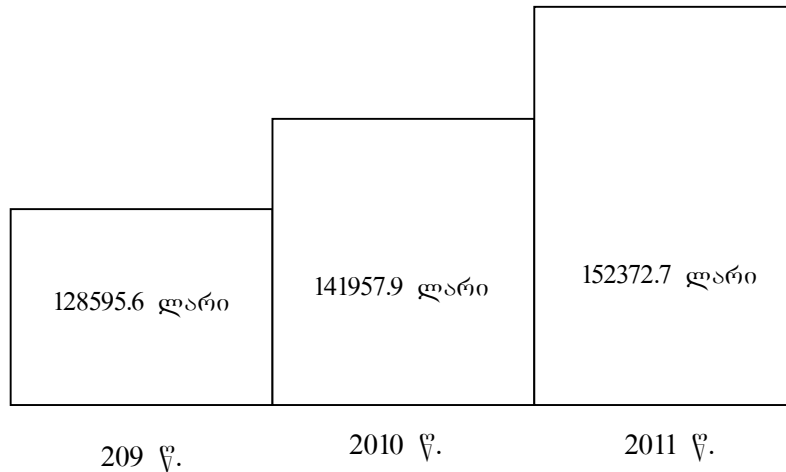
ნახ. 13. გადაყვანილი მგზავრების, შემოსავლების და ერთი მგზავრის გადაყვანის ღირებულების დინამიკა მარნეული-ტრანს 2009 -ში 2009-2011 წლებში

ცხრილი 15 გვიჩვენებს, რომ მარნეული-ტრანსი 2009 არის მომგებიანი ორგანიზაცია. რეალიზაციიდან მისი რენტაბელობის დონე 15-20%-ის ფარგლებში მერყეობს, მოგების თანხა 3 წლის განმავლობაში 18.4%-ით არის გაზრდილი. მოგება უფრო მეტადაც გაიზრდებოდა, რომ დანახარჯების კოლოსალურ ზრდას (74.3%-ით) არ ქონოდა ადგილი. ხარჯების ასეთი დიდი ზრდა იმ ფაქტორმა გამოიწვია, რომ მარნეული-ტრანს 2009 -ის სატრანსპორტო პარკი მეორადი მიკროავტობუსებით არის დაკომპლექტებული, რის გამოც მათ ხშირად სჭირდებათ რემონტი (მიმდინარეც და კაპიტალურიც).

ცხრილი 15

მარნეული-ტრანს 2009 -ის მოგების და რენტაბელობის მაჩვენებლები [27]

| | 2009 | 2010 | 2011 | დინამიკა 2011 წელი %-ად 2009 წელთან |
|-----------------------------------|--|--|--|-------------------------------------|
| საერთო შემოსავალი (ლარი) | 612360 | 767340 | 995900 | 162.2 |
| ხარჯები (ლარი) | 483764.4 | 625382.1 | 843527.3 | 174.3 |
| მოგება (ლარი) | 128595.6 | 141957.9 | 152372.7 | 118.4 |
| რენტაბელობის მაჩვენებლები: | | | | |
| ა) ბრუნვის რენტაბელობა | $\frac{128595.6}{612360} \cdot 100 = 21\%$ | $\frac{141957}{767340} \cdot 100 = 18.4\%$ | $\frac{152372.7}{995900} \cdot 100 = 15.3\%$ | 72.8 |
| ბ) აქტივების რენტაბელობა | $\frac{128595.6}{250210} \cdot 100 = 50.4\%$ | $\frac{141957}{370660} \cdot 100 = 38.3\%$ | $\frac{152373}{412100} \cdot 100 = 37\%$ | 73.4 |
| გ) საკუთარი კაპიტალის რენტაბელობა | $\frac{128595.6}{143595.6} \cdot 100 = 89\%$ | $\frac{141957}{156957.9} \cdot 100 = 90.4\%$ | $\frac{152372.7}{167373} \cdot 100 = 91\%$ | 102.2 |



ნახ. 14. მოგების მოცულობა და მისი ცვლილება მარნეული-ტრანს 2009 -ში 2009-2011 წწ-ში

გავეანალიზეთ რა მარნეული-ტრანს 2009 -ის წლიური ბალანსები (იხ. ცხრილი 16) აღმოჩნდა, რომ 2011 წლის ბოლოს მისი ფიქსირებული აქტივები 352506 ლარს, ხოლო მიმდინარე ანუ საბრუნავი აქტივები 59594 ლარს შეადგენს. ფიქსირებული აქტივები გაზრდილია 58.7%-ით, საბრუნავი აქტივები კი 60.4%-ით. ფიქსირებული აქტივების დიდ მოცულობას განაპირობებს საწარმოს სპეციფიკა, კერძოდ მიკრო-ავტობუსების დიდი პარკი.

ცხრილი 16

სატრანსპორტო ორბანიზაცია მარნეული-ტრანს 2009 -ის 2009-2010-2011 წლების ბალანსი (ლარებში) [27]

| აქტივი | 2009 | 2010 | 2011 | პასივი | 2009 | 2010 | 2011 |
|------------------------------|---------|---------|---------|--|----------|----------|----------|
| I. საბრუნავი აქტივები სულ | 37114 | 55166 | 59594 | I. მოზიდული სახრები სულ | 106614.4 | 213702.1 | 244727 |
| მ.შ. მასალები და ნაწარმი | 907.3 | 1130.7 | 4171 | მ.შ. მოკლევადიანი სესხები | 99432.4 | 202091.3 | 229402.8 |
| სათადარიგო ნაწილები | 17016.4 | 27130 | 28931.3 | გრძელვადიანი სესხები | | | |
| სათბობი, საწვავი | 1121.3 | 8932.4 | 7274.0 | კრედიტორული დავალიანება | 7182.0 | 11610.8 | 15324.2 |
| სხვა დანარჩენი | 1869 | 17972.9 | 19217.7 | | | | |
| II. ფიქსირებული აქტივები სულ | 222141 | 315494 | 352506 | II. საკუთარი სახსრები და რეზერვები სულ | 143595.6 | 156957.9 | 167373 |
| მ.შ. შენობა-ნაგებობები | 55117 | 55117 | 55117 | მ. შ. მოგება | 123595.6 | 141957.9 | 152373 |
| მანქანა-მოწყობილობა | 148594 | 240905 | 277200 | საწესდებო ფონდი | 15000 | 15000 | 15000 |
| სხვა დანარჩენი | 18430 | 19472 | 20189 | რეზერვები | | | |
| სულ აქტივები | 250210 | 370660 | 412100 | სულ პასივები | 250210 | 370660 | 412100 |

ბალანსიდან ისიც ჩანს, რომ საწარმოში 3 წლის განმავლობაში მოზიდული სახსრების მოცულობა 106614.4 ლარიდან 244727 ლარამდე, ანუ 2-ჯერ და მეტად არის გაზრდილი. მასში 90-93% მოკლევადიან სესხებს უკავია.

საწარმოს მიმდინარე ლიკვიდურობის დონე ძალზე დაბალია და იგი შეადგენს 24%-ს. ეს იმას ნიშნავს რომ საწარმოს მოკლევადიანი ვალების დაფარვა შეუძლია მხოლოდ 24%-ით (ეს მაშინ როცა ამ მაჩვენებლის ნორმატივი არის 200%).

დამაკმაყოფილებელია აქტივებში მოზიდული სახსრების ხვედრითი წილი (ცხრილი 17). ნორმატივით რეკომენდირებულია, რომ მიხი ნახევარი (50%) საკუთარი სახსრებით, ხოლო მეორე ნახევარი მოზიდული სახსრებით იფარებოდეს. ეს მოთხოვნა უკეთესად იყო საწარმოში დაცული 2009 წელს, 2010-2011 წლებში კი მოზიდული სახსრების წილმა დაიწყო ზრდა, რაც არ არის კარგი ტენდენციის გამომხატველი.

ცხრილი 17

ნასმსხი სახსრების ხვედრითი წილი და მიმდინარე ლიკვიდურობის დონე მარნეული-ტრანს 2009 -ში [27]

| | 2009 | 2010 | 2011 | დინამიკა |
|--|---|---|---|----------|
| აქტივების მოცულობა | 250210 | 370660 | 412100 | 164.7 |
| საბრუნავი აქტივების მოცულობა | 37114 | 55166 | 59594 | 160.1 |
| მოზიდული სახსრების მოცულობა | 106614.4 | 213702.1 | 244727 | 229.5 |
| მოზიდული სახსრების ხვედრითი წილი აქტივებში (%) | 42.6% | 57.6% | 59.4% | |
| მიმდინარე ლიკვიდურობის დონე (%) | $\frac{37114}{106614.4} \cdot 100 = 40\%$ | $\frac{55166}{213702} \cdot 100 = 25\%$ | $\frac{59564}{244727} \cdot 100 = 24\%$ | |

უნდა აღვნიშნოთ, რომ მარნეული-ტრანს 2009 როგორც იურიდიული პირი იხდის:

| | | |
|-----------------------------------|-------------------|-----|
| მოგების გადასახადს | დასაბეგრი მოგების | 15% |
| ქონების გადასახადს | დასაბეგლი ქონების | 1% |
| დამატებული ღირებულების გადასახადს | | 18% |

წლების მიხედვით ამ გადასახადების გადახდილმა მოცულობებმა შეადგინა (ცხრილი 18): 2009 წელს 59212.7 ლარი, 2010 წელს 79875.4 ლარი, 2011 წელს 95060.5 ლარი. 3 წლის პერიოდში მოცემულმა ორგანიზაციამ ბიუჯეტში მთლიანად სეიტანა 234147.6 ლარი.

მარნეული-ტრანს 2009 -ის მიერ გადახდილი გადასახადებიდან ქონების გადასახადი შედის მარნეულის მუნიციპალიტეტის ბიუჯეტში, დანარჩენი გადასახადები კი გადაირიცხება საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში.

ცხრილი 18

შპს მარნეული-ტრანს 2009 -ის მიერ გადახდილი გადასახადები [27]

| № | | 2009. | 2010 | 2011 | დინამიკა 2011 წ. %-ად 2009 წელთან |
|---|-----------------------------------|---------|---------|---------|-----------------------------------|
| 1 | მოგების გადასახადი | 11181.1 | 23025.4 | 26152.5 | 233.8% |
| 2 | ქონების გადასახადი | 2221 | 3155 | 3525 | 158.7% |
| 3 | დამატებული ღირებულების გადასახადი | 45810.6 | 53694 | 65385 | 142.7% |
| | მთლიანად | 59212.7 | 79874.4 | 95060.5 | 160.5% |

სწორედ იმის გამო, რომ შპს მარნეული-ტრანსი 2009 მსხვილ საწარმო შპს საქართველოს რკინიგზასთან შედარებით არასამართლიანად იბეგრება (გადასახადის ერთნაირი სიდიდის განაკვეთი გვაქვს მხედველობაში), მას მეტად მცირე მოგება რჩება რეინვესტირებისთვის, რომელიც გაზრდა-გაფართოებისთვის სჭირდება. შედეგად, მისი საქმიანობა ძირითადად გარედან მოზიდულ სახსრებზეა დამოკიდებული. მაგალითად, 2011 წლის მონაცემებით მის აქტივებში ჩადებული იყო 229402 ლარი ბანკის სესხი და 15324 ლარი კრედიტორების თანხები, საკუთარი სახსრები კი მხოლოდ 168373 ლარს შეადგენდა.

და ბოლოს, გავაანალიზეთ **ტრანსპორტის სფეროში მომუშავე გადასახადის გადახდილი ფიზიკური პირი ამირან ბრეგვაძე**, რომელიც დარეგისტრირებულია ინდემწარმედ და თავისი საკუთარი სატვირთო მანქანით ეწევა ტვირთის გადაზიდვებს ქ. თბილისის ფარგლებში და მის გარეთ.

ინდემწარმე ამირან ბრეგვაძე ფლობს სატვირთო მანქანა ვოლგოს -ს და 2010 წლიდან ეწევა ამ საქმიანობას.

ინდემწარმე ამირან ბრეგვაძე გადასახადის გადამხდელია. იგი ფიზიკურ პირთან ასოცირდება და ამიტომ იხდის საშემოსავლო გადასახადს და ქონების გადასახადს.

შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვას ამირან ბრეგვაძე ახორციელებს სარეგისტრაციო ჟურნალში, რომლის წლიური შემავჯამებელი შედეგები მისივე ცნობით ასეთია (ცხრილი 19).

ცხრილი 19

ინდემწარმე ამირან ბრეგვაძის შემოსავლები და ხარჯები

| წლები | მთლიანი შემოსავალი (ლარი) | გამოსაკეთი ხარჯები | წმინდა შემოსავალი |
|-------|---------------------------|--------------------|-------------------|
| 2010 | 41752 | 36278.2 | 5473.8 |
| 2011 | 39117.6 | 33910.8 | 5207.8 |

ცხრილიდან ჩანს, რომ ინდემწარმე ამირან ბრეგვაძის დასაბეგრი შემოსავალი, რომელიც დაიბეგრა საშემოსავლო გადასახადის საქართველოში მოქმედი 20%-იანი განაკვეთით, 2010 წელს შეადგენდა 5473.8 ლარს, 2011 წელს კი 5207.8 ლარს. შესაბამისად, 2010 წელს მან გადაიხადა 1094.7 ლარი გადასახადი, 2011 წელს კი 1041 გადასახადი.

ჩვენი აზრით, ტრანსპორტის სფეროს ინდემწარმეები ბენზინის გაძვირების გამო იღებენ მეტად მცირე შემოსავალს და ამიტომ ან მათ უნდა შეუმცირდეთ გადასახადის განაკვეთი, ან დაუდგინდეთ დაუბეგრავი მინიმუმი, ან ორივე ერთად.

ამ მოსაზრების სისწორეს იმით ვასაბუთებთ, რომ თვეებზე გადაანგარიშებით ინდემწარმის შემოსავალი 2010 წელს შეადგენდა $5473.8 : 12 = 456$ ლარს, 2011 წელს კი $5207.8 : 12 = 434$ ლარს. ეს თანხები მცირე მეწარმისთვის, რომლის შემოსავალზე არის დამოკიდებული ოჯახის რჩენა, ძალზე მცირეა და ჩვენი საგადასახადო კოდექსი მას კიდევ საკმაოდ მაღალი განაკვეთით 20%-ით ბეგრავს.

ჩვენს რეკომენდაციებს ტრანსპორტის სფეროს მსხვილ, საშუალო სიდიდის და მცირე მეწარმეების საგადასახადო რეჟიმზე მოგახსენებთ ნაშრომის მესამე თავში.

**თავი III. საგადასახადო სისტემის სრულყოფის
პერსპექტივები და მისი როლი სატრანსპორტო
მეურნეობის მენეჯმენტის განვითარებაში**

**III.§1. საგადასახადო პოლიტიკის და საგადასახადო
სისტემის სამომავლო პერსპექტივების ამოსავალი
დეზულებები**

ნებისმიერ ეკონომიკურ სისტემაში სახელმწიფო თავისი ფუნქციონირების პროცესში ახორციელებს საქმიანობას როგორც ეკონომიკის, ისე პოლიტიკის სფეროში. ამ საქმიანობას იგი გარკვეული პოლიტიკის შემუშავებით და გატარებით ატარებს. ეკონომიკური საქმიანობა ხორციელდება ეკონომიკური პოლიტიკით, უფრო ზუსტად ფინანსური პოლიტიკით, რომელშიც შედის ფულად-საკრედიტო პოლიტიკა, სავალუტო პოლიტიკა, ფისკალური პოლიტიკა, საგადასახადო პოლიტიკა და სხვ.

საგადასახადო პოლიტიკა არის სახელმწიფოს მიერ საბიუჯეტო შემოსავლების ეფექტიანი მობილიზაციის მიზნით შემუშავებული ღონისძიებების, წესების და მეთოდების ერთობლიობა. ამიტომ საგადასახადო პოლიტიკის უპირველესი მოთხოვნა არის გადასახადების დროული, ეფექტიანი და სამართლიანი ამოღების უზრუნველყოფა.

ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკა მისი ფინანსური პოლიტიკის შესაბამისია. ეს იმას ნიშნავს, რომ როგორც ფინანსურ პოლიტიკას, ისე საგადასახადო პოლიტიკას, საფუძვლად უდევს ქვეყნის ეკონომიკის და სოციალური სფეროს განვითარების სტრატეგიული მიმართულებები და მიზნები. ანუ ჯერ დგება ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების გეგმა და მხოლოდ მის შემდეგ, მისთვის საჭირო ხარჯების დასაფარავად მუშავდება საგადასახადო პოლიტიკა.

საგადასახადო პოლიტიკის მნიშვნელოვანი შემადგენელი ნაწილია საგადასახადო სისტემა. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით საგადასახადო სისტემა წარმოადგენს ქვეყნის საკანონმდებლო ორგანოების მიერ დაწესებული გადასახადების, მათი დაწესების, შეცვლის და

გაუქმების, გადახდევინების პრინციპების, ფორმებისა და მეთოდების, საგადასახადო ორგანოებისა და საგადასახადო კონტროლის, აგრეთვე, კანონმდებლობის დარღვევისთვის პასუხისმგებლობის სახეების ერთობლიობას [1, მუხლი 2].

საგადასახადო სისტემა ეფუძნება გარკვეულ პრინციპებს. ეს პრინციპები არ არის სტაბილური და ისინი ქვეყანაში შექმნილი ეკონომიკურ-პოლიტიკური მდგომარეობის, სოციალური კლიმატის და სხვა პირობების კვალობაზე შეიძლება შეიცვალოს. საგადასახადო დაბეგვრის ძირითადი პრინციპები პირველად ჩამოაყალიბა ადამ სმიტმა. ეს პრინციპებია [9, მუხლი 12]:

1. სახელმწიფოს ქვეშევრდომებმა მონაწილეობა უნდა მიიღონ სახელმწიფოს ხარჯების დაფარვაში ყოველმა მისი შესაძლებლობის მიხედვით. გადასახადი გადამხდელებს შორის უნდა განაწილებული იყოს თანაბრად, რაც გულისხმობს რომ ყოველი გადამხდელისაგან გადასახადის ამოღების სიდიდე უნდა შეესაბამებოდეს მის შემოსავალს;
2. გადასახადი, რომელიც უნდა გადაიხადოს ყოველმა, გარკვეულად მკაფიოდ უნდა იყოს განსაზღვრული, ჩამოყალიბებული. გადასახადის სიდიდე, დრო და მისი გადახდის ფორმა ცხადია მარტივი უნდა იყოს და ცნობილი როგორც თვითონ გადამხდელისთვის, ისე ყველა დანარჩენისთვის;
3. ყოველი გადასახადი უნდა ამოიღებოდეს იმ დროს და იმ ფორმით, რომელიც ყველაზე მოხერხებულია გადამხდელისთვის, ანუ გადასახადის აკრეფა უნდა ხდებოდეს ხელსაყრელ პირობებში;
4. ყოველი გადასახადის ამოღება ისე უნდა იყოს აწყობილი, რომ მას გადამხდელის ჯიბიდან ამოჰქონდეს, რაც შეიძლება ნაკლები იმის ზევით, რაც სახელმწიფოს ხაზინაში შედის, ანუ გადასახადების ამოღება იყოს იაფი.
5. გადასახადი გადახდილი უნდა იყოს ყველა გადამხდელიდან ერთნაირი პირობებით ან სუფთა შემოსავლებიდან ან მთლიანი შემოსავლებიდან.

დაბეგვრის პრინციპებზე მუშაობა ხანგრძლივი პერიოდის განმავლობაში მიმდინარეობდა. ბოლოს ადამ სმიტმა ისინი მეცნიერულად დაასაბუთა და ჩამოაყალიბა. თუ დაგვაკვირდებით ადამ სმიტის დაბეგვრის პრინციპებს, დავინახავთ რომ, მათში დაბეგვრის ხელსაყრელობაზე (სარგებლობა), სამართლიანობაზე (თანაბარზომიერება), განსაზღვრულობაზე და ყაირათიანობაზე (სიიაფე) არის ლაპარაკი (თუმცა სმიტი ამას სხვა სიტყვებით გამოთქვამს). ეს პრინციპები მნიშვნელოვანია ამჟამადაც და თითოეულმა გადასახადმა ახლაც უნდა დააკმაყოფილოს ეს პრინციპები. დღეის პირობებში საქართველოს გადასახადის გადამხდელებისთვის განსაკუთრებით მნიშვნელოვნად მიგვაჩნია **სარგებლიანობის და სამართლიანობის პრინციპები**. სარგებლიანობის პრინციპი გვამცნობს, რომ ადამიანები გადასახადს იმ სარგებლისთვის უნდა იხდიდნენ, რომელიც მათ მიიღეს სახელმწიფო სტრუქტურების მომსახურებიდან. ანუ ის ადამიანები ვინც სახელმწიფოდან მეტ სარგებელს იღებენ, მეტსაც უნდა იხდიდნენ. ცხადია, მანამ სანამ იარსებებს სახელმწიფო, რომელიც ქმნის საზოგადოებრივ სიკეთეს და ამით ემსახურება თავის ხალხს, ეს პრინციპიც იარსებებს. მოქმედებს იგი საქართველოშიც, თუმცა უნდა ავლნიშნოთ, რომ საქართველოში გადასახადის გადამხდელები არ არიან დაყოფილი სახელმწიფოდან მეტ და ნაკლებ სარგებლის მიმღებებად და შესაბამისად მეტ და ნაკლებ გადასახადის გადამხდელებად. ეს საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ნაკლია და იგი უნდა გამოსწორდეს.

სამართლიანობის პრინციპის არსი იმაშია, რომ გადასახადის გადამხდელი დაიბეგროს მისი შესაძლებლობების მიხედვით, მხედველობაში რა თქმა უნდა გვაქვს ეკონომიკური შესაძლებლობა. ქართველი მეცნიერების ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია და მ. ჩიკვილაძე გადასახადებთან მიმართებაში სამართლიანობის პრინციპს ჰორიზონტალურ და ვერტიკალურ ასპექტებში განიხილავენ [3, გვ. 63] და ასკვნიან, რომ ვერტიკალური სამართლიანობის მიხედვით იმ გადამხდელებმა, რომელსაც მეტი გადასახადის გადახდა შეუძლიათ, მეტი თანხა უნდა შეიტანონ ქვეყნის ცენტრალიზებულ ფონდში, ჰორიზონტალური სამართლიანობის მიხედვით კი ერთნაირი გადახდისუნარიანობის მქონე

გადამხდელებმა ერთნაირი მოცულობის თანხა უნდა შეიტანონ ბიუჯეტში.

დღეის პირობებში არანაკლებ მნიშვნელოვანია ადამ სმიტის დროინდელი განსაზღვრულობის პრინციპი. მისი არსი იმაშია, რომ გადასახადის სიდიდე იყოს მკაფიო, ნათელი, არაორაზროვანი; იგი უნდა იყოს მყარი განაკვეთი წილობრივად, ანდა იყოს მყარი აბსოლუტური თანხა. ამასთან, მისი სიდიდე წინასწარ უნდა იყოს გამოცხადებული. ვერ ვიტყვით, რომ ყველა ეს მოთხოვნა ყოველთვის დაცულია, ხოლო თუ დაცულია მხოლოდ გარკვეული დროით. საქართველოში გადასახადის გადამხდელმა არასოდეს არ იცის, თუ გადასახადის ახალი განაკვეთი (რომლის ცვლა მეტად ხშირად ხდება) რამდენ ხანს იქნება მყარი. საწარმოს, ოჯახის თუ ცალკეული მოქალაქის გრძელვადიან გეგმებზე ეს მეტად ნეგატიურად მოქმედებს (ცხადია, განაკვეთის ზრდა გვაქვს მხედველობაში). ასეთ დროს, გადასახადის გადამხდელი, სატრანსპორტო საწარმო იქნება იგი, თუ სხვა საწარმო, შიშობს რა გადასახადების განაკვეთების გაზრდას, ვერ გეგმავს თავისი საქმის მომავალს. ეს ლაფსუსიც საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობის ნაკლია და იგი უნდა გამოსწორდეს.

სამართლიანობის ანუ (თანასწორობის) პრინციპი ყველა დროში და ეპოქაში მნიშვნელოვანი იყო. უთანასწორობა, უსამართლობა უფრო მეტად აღელვებდა ხალხს, ვიდრე რაიმე სხვა დანაშაული. გადასახადის გადამხდელი ყოველთვის პარალელს ავლებს სხვაზე და თუ უსამართლობა შენიშნა, იგი მოქმედ სისტემას უნდობლობას უცხადებს. გასულ საუკუნეებში არა ერთი და ორი მოძრაობა აგორდა ამ მიზეზით. ამიტომ სწორედ ეს მიზეზი განაპირობებდა XVIII საუკუნის მეორე ნახევარში საფრანგეთის ფინანსთა მინისტრის ქმედებას, რომ მიედწია არა იმდენად გადასახადების სრულად და დროზე ამოღებისთვის, რამდენადაც მათი თანასწორი განაწილებისთვის [11, გვ. 172].

ამჟამად ეკონომიკური მეცნიერების მიერ შემუშავებულია იმ ძირითადი პრინციპების ნაკრები, რომელზედაც უნდა აიგოს ცივილიზებული და სამართლიანი საგადასახადო სისტემა. ეს პრინციპები შემდეგია [5, გვ. 22-23]:

1. ნებისმიერი გადასახადის გადამხდელი ვალდებულია გადაიხადოს კანონით დადგენილი გადასახადი;
2. დაუშვებელია ისეთი გადასახადის დაწესება, რომელიც არღვევს ქვეყნის ერთიან ეკონომიკურ სივრცეს;
3. გადასახადის მიზანი უნდა იყოს საზოგადოების და სახელმწიფოს ფინანსური რესურსებით უზრუნველყოფა;
4. გადასახადები უნდა იყოს სტაბილური, საგადასახადო განაკვეთები და ტარიფები უნდა დადგინდეს ხანგრძლივი დროისთვის;
5. ყოველი გადასახადი უნდა იყოს კანონით რეგლამენტირებული;
6. მაქსიმალურად მარტივი უნდა იყოს გადასახადის გამომანგარიშების მეთოდოლოგია;
7. დაუშვებელია პარალელური (დუბლირებული) გადასახადების დაწესება;
8. გადასახადების აკრების სისტემა უნდა იყოს მარტივი და ეკონომიური;
9. საგადასახადო განაკვეთები უნდა იყოს პროპორციული იმ სარგებელთან, რისი მიცემაც სახელმწიფოს შეუძლია გადასახადის გადამხდელისთვის;
10. გადასახადის დადგენის და ამოღების წესი უნდა იყოს უნიფიცირებული საგადასახადო ბაზის გეოგრაფიული განლაგების, საკუთრების ფორმის, ეკონომიკური საქმიანობის სახეობის და შემოსავლის წყაროების მიუხედავად;
11. მაქსიმალურად უნდა იქნეს დაცული სამართლიანობა საგადასახადო ტვირთის განაწილების დროს;
12. ტოლდიდ დასაბეგრ ობიექტებზე უნდა დაწესდეს თანასწორი გადასახადები.

პრინციპების ამ ჩამონათვალში მე-5, მე-9, მე-11 და მე-12 ადამ სმიტის ტრანსფორმირებული პრინციპებია. ისინი ასახავენ განსაზღვრულობას (მე-5), სამართლიანობას (მე-11), თანასწორობას (მე-12) და სარგებლიანობას (მე-9). დანარჩენი პრინციპები ახალია და თანამედროვეობის მოთხოვნებით არის ნაკარნახევი.

პრინციპების ამ 12 ჩამონათვალიდან განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემისთვის ქართველი მეცნიერები ი. მესხია და ო. ნიკოლეიშვილი [6, გვ. 34-35]. მისაღებად 8 პრინციპს აღიარებენ. ესენია: პირველი, მეორე, მესამე, მეოთხე, მეექვსე, მეშვიდე, მერვე და მე-11 პრინციპები. ჩვენ ვეთანხმებით დასახელებულ მეცნიერების აზრს ამ საკითხში, ერთი შენიშვნით, რომ ამ ჩამონათვალში, გათვალისწინებული იქნება იგი განვითარებული თუ განვითარებადი ქვეყნებისთვის, აუცილებლად უნდა შედიოდეს მე-9 პრინციპიც, კერძოდ: საგადასახადო განაკვეთები უნდა იყოს პროპორციული იმ სარგებელთან, რისი მიცემაც სახელმწიფოს შეუძლია გადასახადის გადამხდელისთვის. განა შეიძლება ერთნაირ გადასახადს იხდიდეს მდიდარი და ღარიბი ოჯახი? მდიდარს, მის ქონებას, სახელმწიფოს მხრიდან დაცვა სჭირდება, ღარიბს კი არაფერი აქვს დასაცავი.

საგადასახადო სისტემის პრინციპებზე სხვა მოსაზრებებიც არსებობს. მაგალითად, რუს მეცნიერ ჯ. სტიგლიცს განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო სისტემისთვის არა რვა, არამედ ხუთი პრინციპი მიაჩნია აუცილებელ პრინციპებად [12, გვ. 369]:

1. ეკონომიკური ეფექტიანობა (საგადასახადო სისტემა წინააღმდეგობაში არ უნდა იყოს ქვეყანაში რესურსების ეფექტიან განაწილებასთან);
2. ადმინისტრაციული უბრალოება, სიმარტივე (ადმინისტრაციული სისტემა მარტივი და გამოსაყენებლად იაფი უნდა იყოს);
3. მოქნილობა (საგადასახადო სისტემას უნდა შეეძლოს ცვალებად ეკონომიკურ პირობებთან სწრაფად რეაგირება);
4. პოლიტიკური პასუხისმგებლობა (საგადასახადო სისტემა ისე უნდა იყოს აგებული, რომ ადამიანები დაარწმუნოს იმაში, რომ ისინი იხდიან იმიტომ, რომ პოლიტიკურ სისტემას შეეძლოს ზუსტად გამოხატოს მათი უპირატესობა);
5. სამართლიანობა (საგადასახადო სისტემა უნდა იყოს სამართლიანი საზოგადოების სხვა წევრებთან მიმართებაში).

რუსი მეცნიერი დ. ჩერნიკი [13, გვ. 34-35]. საგადასახადო სისტემის პრინციპებად აღიარებს სამართლიანობას, განსაზღვრულობას, მოხერხე-

ბუღალტრულ და ეკონომიის პრინციპს (ანუ თითქმის ისე, როგორც ადამ სმიტი).

ლ. იაკობსონს საგადასახადო სისტემის ძირითად კრიტერიუმებად მიაჩნია თანასწორობა, ეკონომიკური ნეიტრალობა, ორგანიზაციული უბრალოება, მოქნილობა და გადასახადების გაკონტროლება [14, გვ. 129].

ქართველი მეცნიერი რ. კაკულია, თვლის, რომ საბაზრო ეკონომიკაზე გარდამავალ პერიოდში საგადასახადო სისტემა მაშინ ფუნქციონირებს ოპტიმალურად, როდესაც მისი პრინციპები აგებულია სამართლიანობაზე, თანასწორობაზე, ეკონომიკურ ეფექტიანობაზე, სიმარტივესა და განსაზღვრულობაზე [15, გვ. 399] და ა. შ.

ნებისმიერი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა მოიცავს საგადასახადო სამსახურის ორგანოებს, საგადასახადო ურთიერთობათა მარეგულირებელ ნორმებს, გადასახადების და მოსაკრებლების ერთობლიობას. საგადასახადო სისტემის ელემენტებში შედის: გადასახადის გადამხდელი, გადასახადის ობიექტი (იგივე დაბეგვრის ობიექტი), გადასახადის წყარო, დაბეგვრის ერთეული, საგადასახადო სარგო, საგადასახადო განაკვეთი, საგადასახადო შეღავათი, საგადასახადო ბაზის აღრიცხვის მეთოდი, გადასახადით დაბეგვრის მეთოდი, გადასახადის გამოანგარიშების წესი, საგადასახადო და საანგარიშო პერიოდები, გადასახადის გადახდის ვადები [4, გვ. 65-66].

ზოგიერთი ქართველი ავტორი ელემენტების ამ ჩამონათვალს გადასახადის (და არა საგადასახადო სისტემის) ელემენტებად მიიჩნევს [5, გვ. 37-38]. რადგან გადასახადები თვითონ წარმოადგენს საგადასახადო სისტემის ბირთვის და თვით ეს სისტემა გადასახადების ფორმირების, ამოღების და გამოყენების მიზანს ემსახურება, თითქოს ეს ასეც უნდა იყოს. ამის მიუხედავად, ჩვენ ვთვლით, რომ ამ ჩამონათვალიდან ზოგიერთი ელემენტი იმავდროულად, მართლაც გადასახადის ელემენტიც არის და ამიტომ ისინი ჩვენ ნაშრომის წინა ნაწილში გადასახადის ელემენტებად ჩავთვალეთ (თუმცა ეს იმას არ ნიშნავს, რომ ისინი არ შემოდის საგადასახადო სისტემაში). ამის გარდა, ჩვენი აზრით, ამ ჩამონათვალში არის ისეთი ელემენტები, რომლებიც ეკუთვნიან მხოლოდ საგადასახადო სისტემას და არა გადასახადებს. ასეთია, მაგალითად: საგადასახადო ბაზის აღრიცხვის მეთოდი და

გადასახადით დაბეგვრის მეთოდი. თუმცა, ჩვენი ეს მოსაზრება მეცნიერებს შორის შეიძლება საკამათო იყოს.

საგადასახადო სისტემის ზემოთჩამოთვლილი ელემენტების გარდა, არსებობს ფაკულტატიური ელემენტები; მათ მიეკუთვნება: გადასახადის დაკავებისა და არასწორად დაკავებული გადასახადის დაბრუნების წესი, ეკონომიკური და სამართლებრივი პასუხისმგებლობა კანონმდებლობის დარღვევისთვის და ა. შ.

ეს ელემენტები გავლენას ვერ ახდენენ საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრის ხარისხზე, თუმცა არსებითად ამცირებენ ამ ვალდებულებათა შესრულების დონეს.

თანამედროვე მსოფლიო ქვეყნების საგადასახადო სისტემები ერთნაირი არ არის. ეს გამოწვეულია ამ ქვეყნების ეკონომიკური, პოლიტიკური, სოციალური პირობების განსხვავებულობებით. ამიტომ განსხვავებულია გადასახადების სახეებიც, რაოდენობაც, ამოღების წესიც, განაკვეთებიც, მოქმედების სფეროც, სტრუქტურა, შეღავათები და ა. შ. თუმცა ყველა ისინი ეფუძნება სამართლიანობას, განსაზღვრულობას, თანასწორობას, სიმარტივეს და ეფექტიანობას. თუ ეს რომელიმე ქვეყანაში ასე არ არის, ეს იმას ნიშნავს, რომ იქ დაბეგვრის ფუნდამენტალური პრინციპები დარღვეულია და იგი უნდა გამოსწორდეს.

საგადასახადო სისტემა ხასიათდება როგორც ეკონომიკური, ისე სამართლებრივ-პოლიტიკური მახვენებლებით. ეკონომიკურ მახვენებლებს მიეკუთვნება:

1. საგადასახადო ტვირთი;
2. პირდაპირ და არაპირდაპირ გადასახადებს შორის თანაფარდობა;
3. გადასახადების ხვედრითი წილი მთლიან შიდა პროდუქტში.

სამართლებრივ მახვენებლებს მიეკუთვნება:

1. საგადასახადო სფეროს რეგულირების საქმეში სახელმწიფო ხელისუფლების მონაწილეობის დონე;
2. საგადასახადო სფეროში ხელისუფლების ცენტრალურ და ადგილობრივ ორგანოებს შორის კომპეტენციის თანაფარდობა.

ცალკეული ქვეყნების და უპირველესად საქართველოს მაგალითზე ჩვენ ამ საკითხებს ნაშრომის შემდეგ ნაწილში პრაქტიკულად შევეხებით.

III. §2. დაბეგვრის რეჟიმი საქართველოში ევროკავშირში დაბეგვრის ჰარმონიზაციასთან კონტექსტში

იმის დასადგენად თუ საქართველოს საგადასახადო სისტემა რამდენად თავსებადია ევროკავშირის საგადასახადო პოლიტიკასთან და, რამდენად შეუწყობს იგი ხელს საქართველოს შესვლას ევროკავშირში, ჩვენ საჭიროდ ჩავთვალეთ მიმოვიხილოთ დაბეგვრის ჰარმონიზაციის საკითხები ევროკავშირში და მასთან თავსებადი გავხადოთ ჩვენს მიერ შემოთავაზებული და საქართველოში განსახორციელებლად რეკომენდებული დაბეგვრის სქემები. მოცემულ შემთხვევაში, არა აქვს მნიშვნელობა იგი ტრანსპორტს ეხება, თუ სხვა დარგს, რადგან სამეურნეო სუბიექტები, როგორც საქართველოში ისე ევროკავშირის ქვეყნებში, ერთნაირი შკალით იბეგრებიან (იშვიათი გამონაკლისის გარდა, როცა ხელისუფლება იღებს გადასახადების შემცირების ერთჯერად გადაწყვეტილებას, რომელიმე დეპრესირებული დარგის განსავითარებლად).

გადასახადის ჰარმონიზაციის საკითხი პირველად წარმოიშვა 1951 წელს ქვანახშირის და ფოლადის ევროპული გაერთიანების შექმნის დროს. მაგრამ ასეთი ვიწრო ბაზრისთვის ქვეყნების საგადასახადო სისტემების გადაწყობა მაშინ არ მოხერხდა. ამ ორგანიზაციის შექმნის ხელშეკრულებაში გადასახადები პირდაპირ არ მოიხსენიება, ირიბად (არაპირდაპირად) კი მე-4 მუხლში ნათქვამია, რომ გადასახადების გამოყენება შიდა რეგულირებისთვის კონკურენციის შესაზღუდად და ა. შ. იკრძალება.

ევროპის ეკონომიკური თანამშრომლობის (EEC) შექმნის ხელშეკრულებაში (1957) სპეციალური განყოფილება [მუხლები 95-99] დათმობილი აქვს ამ საკითხს, მაგრამ ეს საკითხი ეხება მხოლოდ არაპირდაპირ დაბეგვრას, რომელიც პირდაპირ ზემოქმედებას ახდენს ვაჭრობაზე. მასში მხოლოდ ზოგადი პრინციპებია გადმოცემული. კერძოდ ის, რომ იკრძალება წევრ-ქვეყნებიდან იმპორტირებული საქონლის დაბეგვრა უფრო დიდი შიდა გადასახადებით, ვიდრე სამამულო წარმოების საქონელი. ხელშეკრულების 99-ე მუხლი აუწყებს კომისიას, რომ მან შეიმუშავოს საერთო ბაზრის ინტერესებისთვის არაპირდაპირი

გადასახადების ჰარმონიზაციის წინადადებები, მაგრამ არ უწევს მისი შესრულების ვადებს.

ერთიანი ევროპული აქტივ (EEA) ყურადღებას აქცევს არაპირდაპირ გადასახადებს. მისი მე-17 პუნქტის თანახმად არაპირდაპირი გადასახადების ჰარმონიზაცია უნდა მოხდეს იმ ზომით, რა ზომითაც იგი საჭიროა შიდა ბაზრის შექმნისა და ფუნქციონირებისთვის მე-8 პუნქტში მითითებულ ვადებში (ე. ი. 1993 წლის დასაწყისისთვის).

არცერთ ზემოხსენებულ დოკუმენტში რაიმე დებულება პირდაპირ გადასახადებზე არ არის ჩადებული. პირდაპირი დაბეგვრის სფეროში ღონისძიებათა შემუშავების სამართლებრივ საფუძველს წარმოადგენს EEC-ის ხელშეკრულების მე-100 მუხლი, რომელიც ითვალისწინებს წევრ-სახელმწიფოების იმ ადმინისტრაციული ქმედებების და საკანონმდებლო განაწილების დასახელებას, რომლებსაც პირდაპირი შეხება აქვთ საერთო ბაზრის შექმნასა და ფუნქციონირებასთან. უნდა ავლნიშნოთ, რომ არც სადამფუძნებლო ხელშეკრულებებში და არც ევროპის ერთიან აქტში არ არის განმარტებული საგადასახადო ჰარმონიზაცია. ევროპული თანამშრომლობის შექმნის პერიოდში ამ ტერმინს ევროპელი ეკონომისტები სხვადასხვანაირად განმარტავდნენ. ერთნი მის შიგნით გულისხმობდნენ მხოლოდ საგადასახადო პოლიტიკის კოორდინაციას (ურთიერთკონსულტაციებს და ცალკეულ გადასახადების განაკვეთებზე არაოფიციალურ შეთანხმებებს), მეორენი თვლიდნენ, რომ ჰარმონიზაცია ეს არის ერთიან საგადასახადო სისტემაზე გადასვლა და ამ სფეროში (საგადასახადო ბაზის დადგენა, განაკვეთების განსაზღვრა და ა.შ.) მთელი უფლებამოსილების გადაცემა თანამეგობრობის ორგანოებზე. ინტეგრაციის განვითარების კვალობაზე აქცენტი გადატანილი იქნა დაბეგვრის საყოველთაოდ ერთნაირი წესით წარმოებაზე და არა მის უნიფიკაციაზე.

პრაქტიკულად ევროპის კავშირში საგადასახადო ბარიერების ლიკვიდაციის საქმეში ძირითად მეთოდად ითვლება წევრ-ქვეყნების საგადასახადო სისტემების თანდათანობითი დაახლოება. ამასთან დასაშვებია მათ შორის ზოგიერთი ისეთი განსხვავებების არსებობა, რომელიც ხელს არ უშლის საერთო ბაზრის ნორმალურ ფუნქციონირებას. ამ პრაგმატულმა მიდგომამ ასახვა ჰპოვა (1985 წელს) ევროპის კავშირის

ერთიანი შიგა ბაზრის შექმნის დამთავრების თეთრ წიგნში და აგრეთვე სხვა დოკუმენტებში, რომლებიც ამ პრობლემას ეხებოდნენ.

ევროკავშირში დაბეგვრის ეროვნული სისტემების ჰარმონიზაცია ემსახურება შემდეგ მიზნებს:

- თანამეგობრობის ყველა ქვეყანაში შესაბამისობაში მოიყვანოს საგადასახადო სისტემათა სტრუქტურები და გადასახადების ამოღების წესები;
- უზრუნველყოს ერთიანი ბაზრისთვის გადასახადების ნეიტრალობა ანუ უზრუნველყოს ბაზრის ყველა წევრისთვის არადისკრიმინაციული საგადასახადო რეჟიმი;
- შექმნას თანამეგობრობის შიგა საზღვრებზე კონტროლის შეცვლის პირობები;
- გამორიცხოს გადასახადების გადახდისგან თავის არიდების შემთხვევები.

გადასახადების ჰარმონიზაციის საკითხში განსაკუთრებულად წინ წამოიწია დამატებითი ღირებულების გადასახადის, აქციზის და აგრეთვე, კომპანიათა კორპორაციული დაბეგვრის უნიფიკაციამ. ამასთან, არ დამდგარა საკითხი ევროკავშირის ერთიან ორგანოებისთვის მთელი საგადასახადო ამონაგების გადაცემის შესახებ. ეს გადასახადები კვლავაც შედის წევრ-ქვეყნების ეროვნულ ბიუჯეტებში. დამატებული ღირებულების გადასახადის მხოლოდ 1,4% ჩაირიცხება ევროკავშირის ერთიან ბიუჯეტში.

უნდა ავლნიშნოთ, რომ ევროკავშირში დღემდე არ შექმნილა ერთიანი საგადასახადო სივრცე. ეს აძნელებს ერთიანი შიგა ბაზრის ფუნქციონირებას.

მნიშვნელოვანია იმის აღნიშვნაც, რომ გადასახადების ჰარმონიზაციის საკითხმა განსაკუთრებული აქტიურობა შეიძინა ერთიანი ვალუტა ევროს შემოღების შემდეგ. ABC-ის შექმნით, რომლის საქმიანობის ძირითადი საკითხი იყო წევრ-ქვეყნებში ბიუჯეტის დეფიციტის აღმოფხვრა, მათ მკაცრი პირობები დაუწესდათ საგადასახადო პოლიტიკაში მან უნდა უზრუნველყოს საგადასახადო შემოსავლების სტაბილურობა. გამარტივებულმა საგადასახადო სისტემამ უნდა უზრუნველყოს გადასახადების ამოღება. ევროპის კომისიის გამომანგარიშებით 1996

წელს საქონლის და მომსახურების ბრუნვა, რომელსაც რაღაცა მაქინაციებით არ გადახდა დამატებული ღირებულების გადასახადი 700 მლრდ ეკიუზე მეტი აღმოჩნდა.

ევროპის თანამეგობრობის კავშირმა 1992 წელს კანონის ერთნაირი, ეფექტური გამოყენების თვალსაზრისით მიიღო ეროვნული საგადასახადო ორგანოების თანამშრომლობის რეგლამენტი. იგი შეეხო ევროკავშირის ყველა წევრ-ქვეყანას არაპირდაპირ გადასახადებში. რეგლამენტი ითვალისწინებს მონაცემთა ელექტრონული ბაზების გაცვლის პროცედურებს და საზღვრავს მონაცემთა იმ ინფორმაციის მოცულობას, რომელთა გადაცემაზე კომპეტენტური ნაციონალური ორგანოები ვალდებული არიან ავტომატურად ანდა მათი მოთხოვნის საფუძველზე წარუდგინონ იგი ევროკავშირში შემავალ პარტნიორებს და კომისიებს. ამ საკითხებზე კონსულტაციების ჩასატარებლად შეიქმნა მუდმივი კომიტეტი. 1998 წლის მარტში ევროკავშირის საბჭომ მიიღო ღონისძიებათა პროგრამა ეროვნულ საგადასახადო სამსახურების მუშაკთა კვალიფიკაციის ამაღლების შესახებ.

ევროკავშირის ქვეყნებში არაპირდაპირი დაბეგვრის ჰარმონიზაცია დაიწყო ბრუნვის გადასახადის ჰარმონიზაციით. ეს გადასახადი მოიცავდა საგარეო ვაჭრობის ბრუნვაში ჩართულ ყველა საქონელს. არაპირდაპირ გადასახადებს შორის იგი ყველაზე მეტ გავლენას ახდენდა თანამეგობრობის კავშირში შემავალ ფირმების კონკურენტულ პოზიციებზე. ევროპის კავშირის საწყის წლებში მის წევრ-ქვეყნებში მოქმედებდა ბრუნვის გადასახადის ამოღების ორი წესი: კუმულიატური სისტემა და დამატებული ღირებულების გადასახადის სისტემა. ამ უკანასკნელს ინგლისურენოვან ქვეყნებში VAT (Value added tax), ხოლო ფრანგულენოვან ქვეყნებში TVA (Taxe sur la valeur ajoutée) ეწოდება. გადასახადი გადაიხდება მრავალჯერადად საქონლის წინ წაწევის ყველა სტადიაზე. ამით იგი განსხვავდება კუმულიატური სისტემისგან, რომლის დროსაც იბეგრება სრული ღირებულება.

1967 წლის აპრილში ევროკავშირის საბჭომ მიიღო 1970 წლის 1 იანვრიდან წევრ ქვეყნების დამატებული ღირებულების გადასახადის ერთიან ევროპულ სისტემაზე გადასვლის დირექტივა. ამ გზით იგი

თანამეგობრობის ქვეყნების ძირითადი არაპირდაპირი გადასახადის როლში მტკიცდებოდა.

საერთაშორისო კლასიფიკაციის მიხედვით დამატებული ღირებულების გადასახადი მოხმარებაზე დაწესებული გადასახადია. დამატებული ღირებულების გადასახადის ევროპული სისტემის ძირითადი ნიშნები ევროკავშირის საბჭოს დირექტივებით სხვადასხვა დროს იყო განსაზღვრული. მათ შორის ყველაზე მნიშვნელოვანია 1977 წლის 17 მაისის მე-6 დირექტივა, რომელმაც განსაზღვრა ამ გადასახადის ერთიანი ბაზა. აქ იგულისხმება იმ საერთო წესების ნაკრები, რომელთა მეშვეობით ისაზღვრება გადასახადის ობიექტი, საგადასახადო თანხის გაანგარიშების მეთოდი, ადგილი, სადაც განხორციელებული გარიგება ექვემდებარება დაბეგვრას, ამ გადასახადის არგადახდის შემთხვევები, რეალიზაციის წინა სტადიებზე დარიცხული დამატებული ღირებულების გადასახადის გამორიცხვის (გამოკლების) წესი, აგრეთვე ამ გადასახადიდან იმპორტული საქონლის დაბეგვრის და ექსპორტირებულის განთავისუფლების წესი. ასეთი ბაზის არსებობა აუცილებელი პირობაა დამატებული ღირებულების გადასახადით ერთნაირად დაბეგვრის გამოყენებისთვის.

მე-6 დირექტივის თანახმად, ევროპული დამატებული ღირებულების გადასახადი წარმოადგენს მოხმარების დაბეგვრის უნივერსალურ გადასახადს, იგი მოიცავს: ვაჭრობას, მრეწველობას, სოფლის მეურნეობას, მომსახურების გაწევას. წევრ-ქვეყნებს კომისიასთან შეთანხმებით ნება ეძლევათ ეკონომიკის ზოგიერთი დარგი დროებით გაანთავისუფლონ ამ გადასახადისგან (მაგ. სახელმწიფო ფოსტა, საზოგადოებრივი მაუწყებლობა და სხვ.). წევრ-ქვეყნების გადასაწყვეტია აგრეთვე, როგორ დაბეგრონ ბრუნვა მცირე ფირმებში, აგრეთვე პირადი მოხმარებისთვის განკუთვნილ მომსახურებაში (მაგ. საპარიკმახეროების მომსახურება).

ევროპული კომისია ცდილობს, რომ დამატებული ღირებულების გადასახადი გაავრცელოს საქმიანობის ახალ სფეროებზეც. 1998 წლის ივნისში კომისიამ გამოაქვეყნა ელექტრონულ ვაჭობაში (მ. თ. ინტერნეტში) მისი გამოყენების წესები.

ევროკავშირის საბჭოს რიგი დირექტივები ეხება დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთების ჰარმონიზაციას. ამ დირექტი-

ვების მიხედვით 1993 წლის 1 იანვრიდან წევრ-ქვეყნებს შეეძლოთ ამ გადასახადის ორი განაკვეთის სტანდარტული და შემცირებულის გამოყენება. სტანდარტული განაკვეთის მინიმალური დონე არის 15% (უმაღლესი ზღვარი კი არ არის დაწესებული). მისი გამოყენება შეიძლება სასურსათო, ფარმაცევტული საქონლის დაბეგვრისას, სამედიცინო მოწყობილობის, წიგნების, გაზეთების, სამგზავრო ტრანსპორტის მომსახურების და სხვათა დაბეგვრისას. შეღავათიანი განაკვეთები (არაუმცირეს 5%-სა) აქვთ დაწესებული ბუნებრივი გაზის და ელენერჯის მიწოდებას.

აღნიშნული საერთო წესები რამოდენიმე გამონაკლისსაც უშვებს. მაგალითად, ბავშვთა საკვებზე, ტანსაცმელზე და ფეხსაცმელზე დაშვებულია 5%-ზე ნაკლები გადასახადით დაბეგვრა, ზოგიერთ ქვეყანაში უფრო ნაკლებიც (მაგ. საბერძნეთი).

დამატებული ღირებულების გადასახადის ფაქტიურ განაკვეთებს ამ ღირებულების მხედველობაში მიღებით აწესებენ ეროვნული ქვეყნების კანონმდებლები. 1998 წელს სტანდარტული განაკვეთები მერყეობდა 15%-დან (ლუქსემბურგში) 25%-მდე (დანიასა და შვედეთში). შემცირებული განაკვეთები აქვთ დიდ ბრიტანეთს (0%), ბენელიუქსის ქვეყნებს (3-6%), ავსტრიას 10%. გადასახადის განაკვეთების განსხვავებულობის გამო ევროკავშირის წევრ-ქვეყნები ხშირად საქონელს ყიდულობენ არა თავის ქვეყანაში, არამედ იქ, სადაც იგი ნაკლებად არის დაბეგრილი. ასე მაგალითად, ფრანგები ქვანახშირს ყიდულობენ ბელგიაში, გერმანელი ფერმერები სასუქს ყიდულობენ მეზობელ ქვეყნებში და ა. შ.

რაც შეეხება დამატებული ღირებულების გადასახადის ამოღების წესს და ადგილს, აქ უნდა ითქვას შემდეგი: 1993 წლიდან ყველა საგადასახადო ფორმალობები, მათ შორის დამატებული ღირებულების ამოღების წესი ევროკავშირის წევრ-ქვეყნებში შეიცვალა. საგადასახადო ორგანოებს ამ ქვეყნების საწარმოები აწვდიან ცნობებს თანამეგობრობაში შემავალ პარტნიორებთან დადებული გარიგებების შესახებ. ისინი ამას იყენებენ დამატებული ღირებულების გადასახადის გამოსაანგარიშებლად (გადასახადების გადახდისგან თავის არიდების აღსაკვეთად ტარდება ორმაგი კონტროლი საქონლის წარმოშობის ქვეყანაში და საქონლის მოხმარების ქვეყანაში).

ამჟამად, ევროკავშირის ერთი ქვეყნიდან მეორე ქვეყანაში საქონლის მიწოდების დროს, მომწოდებელი თავისუფლდება დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდისგან. ამ გადასახადს იხდის საქონლის დანიშნულების ადგილზე საბოლოო მომხმარებელი, იმ წესის შესაბამისად, რაც ამ ქვეყანაში არის დადგენილი. გადასახადიც შედის ამ ქვეყნის ბიუჯეტში. ასეთ მდგომარეობას ერთიანი ბაზრის პოზიციებიდან გამომდინარე რიგი ნაკლოვანებები აქვს. უპირველესად ეს იმას ნიშნავს, რომ საქონლის მიმწოდებელმა, რომელიც მას აგზავნის სხვადასხვა ქვეყანაში ყველგან უნდა აწარმოოს საგადასახადო ანგარიში, იცოდეს მათთან მოქმედი დამატებული ღირებულების გადასახადის კანონმდებლობა და მისი გამოყენების პრაქტიკა, აგრეთვე გაითვალსწინოს იგი საქონელზე მიწოდების ფასის განსაზღვრისას და ა. შ. დაგვეთანხმებით, რომ ეს საკმაოდ შრომატევადი და ხშირ შემთხვევაში მიუღწევადი საქმეა.

ევროკავშირის წევრ-ქვეყნების ტრანსსასაზღვრო საქმიანობის უფრო კეთილყოფელი პირობების შესაქმნელად კომისიამ დაადგინა თანამეგობრობის შიგნით საქონლის და მომსახურების მიწოდებისას დამატებული ღირებულების გადასახადის გადახდა მოხდეს საქონლის წარმოშობის ქვეყანაში.

თუმცა ამ საკითხის განხილვამ ევროკავშირის ორგანოებში ჯერაც ვერ გამოიღო კონკრეტული შედეგი. ვერ მოიძებნა ის მექანიზმი, რომელიც საქონლის და მომსახურების მომხმარებელ ქვეყნებს აუნაზღაურებს იმ ზარალს, რასაც გამოიწვევს ამ წინადადების ცხოვრებაში გატარება.

მესამეული ქვეყნებიდან ევროკავშირის საზღვრებში საქონლის შემოზიდვისას დამატებული ღირებულების გადასახადი გადახდება საზღვრის გადაკვეთისთანავე. იმპორტულ საქონელს ეს გადასახადი გადახდება სრული ღირებულებიდან.

კერძო პირების მგზავრობის გასაიოლებლად ჯერ კიდევ 1969 წელს ევროკავშირში შემოიღეს ფრანშიზას ერთიანი საგადასახადო სისტემა. ამ სისტემის წყალობით შესაძლებელი გახდა ევროკავშირის საზღვრების შიგნით გადასახადის გადახდის გარეშე გარკვეული ღირებულების და მოცულობის საქონლის გადაზიდვა.

მესამეული ქვეყნებიდან ევროკავშირის ტერიტორიაზე შემომსვლელ პირებზე საბაჟო და საგადასახადო კონტროლი და ფრანშიზას სისტემა აგრძელებს მოქმედებას. გადასახადის და ბაჟის გარეშე მესამეული ქვეყნების მოქალაქეებს უფლება ქონდათ ევროკავშირის ტერიტორიაზე პირადი საჭიროებისთვის შემოეტანათ 175 ეკიუს ღირებულების საქონელი (15 წელზე მცირე წლოვანებს 90 ეკიუს ღირებულების, ისიც არა ყველა ქვეყანაში). ზოგიერთ საქონელზე (მაგ. სპირტიანი სასმელები, ღვინო, პარფიუმერია, თამბაქო) მესამეული ქვეყნებისთვის დადგენილია გადასახადის გადახდის გარეშე რაოდენობრივი ლიმიტები (1 ადამიანს შეუძლია გაატაროს აქციზის და დამატებული ღირებულების გადასახადის გადაუხდელოდ 200 სიგარეტი, 2 ლიტრა ღვინო, 50 გრამი სუნამო და სხვ.).

არაპირდაპირი დაბეგვისაგან განსხვავებით, სადაც უკვე შემუშავებულია დამატებული ღირებულების გადასახადის ერთიანი სისტემა და მიმდინარეობს გადასახადის განაკვეთების თანდათანობითი ჰარმონიზაცია, პირდაპირი დაბეგვის სფეროში ევროკავშირს ჯერ კიდევ წინ აქვს ეს სამუშაო ჩასატარებელი. უკანასკნელ დრომდე ამ სფეროში მოქმედი სხვადასხვა ქვეყნის საგადასახადო რეჟიმები შეუთავსებადი იყვნენ. უპირველესად ეს ეხება კორპორაციის მოგების გადასახადს.

ამჟამად დაბეგვრა ევროკავშირის ქვეყნებში, რომელიც წარმოადგენს სამეწარმეო საქმიანობის ჰარმონიზაციის რთულ სფეროს, რეგულირდება ეროვნული კანონმდებლობით. ევროპული კომისიის მონაცემებით 90-იანი წლების დასაწყისში ევროკავშირის ქვეყნებში გამოიყენება კომპანიების არა თუ განსხვავებული განაკვეთები, არამედ განსხვავებული სისტემები. ბელგიაში, ლუქსემბურგში, ნიდერლანდებში კორპორაციების მთელი მოგება (გასანაწილებელი და გაუნაწილებელი), იბეგრება კორპორატიული გადასახადების ერთიანი განაკვეთით, ხოლო შემდეგ ცალკე გასანაწილებელი მოგება კიდევ იბეგრება აქციონერების საშემოსავლო გადასახადით. გერმანიაში, საბერძნეთში და იტალიაში გასანაწილებელი მოგება იბეგრება უფრო დაბალი განაკვეთებით, ვიდრე გაუნაწილებელი, თუმცა იგიც შემდეგ იბეგრება საშემოსავლო გადასახადით. დიდ ბრიტანეთში, ირლანდიაში და დანიაში და ზოგიერთ სხვა ქვეყანაში, გასანაწილებელი მოგების გადასახადი

ამცირებს აქციონერების პირად საგადასახადო ვალდებულებებს. ეს გარემოება ხშირად იწვევდა თანამეგობრობის რამოდენიმე ქვეყნის ტერიტორიაზე მოქმედ კომპანიის რამდენჯერმე დაბეგვრას. მაგალითად, ქალიშვილი კომპანიის მოგება შეიძლება დაბეგრილიყო სამჯერ:

1. კორპორაციის მოგების გადასახადით იმ ქვეყანაში, სადაც ქალიშვილი კომპანია იყო განთავსებული;
2. დივიდენდის გადასახადით;
3. კორპორაციის მოგების გადასახადით იმ ქვეყანაში სადაც განთავსებულია დედა კომპანია.

ასეთი მრავალჯერადი დაბეგვრის თავიდან აცილება რამდენადმე ხერხდებოდა ორმხრივი დაბეგვრის თავიდან აცილების შეთანხმებების მიღებით. ტრანსნაციონალური კომპანიები, რადგან მათ მრავალ ქვეყნებში აქვთ ქალიშვილი კომპანიები, ამ მხრივ უფრო ცუდ მდგომარეობაში იყვნენ. ყოველივე ეს კი ეწინააღმდეგებოდა ევროკავშირის ერთიანი ბაზრის შექმნას.

1990 წელს ევროკავშირის საბჭომ მიიღო ორი დირექტივა:

1. წევრ სახელმწიფოების კომპანიების წილის შესყიდვის, შერწყმის, შთანთქმის და გაყოფის შემთხვევაში დაბეგვრის ერთიანი სისტემის შესახებ.
2. დედა და ქალიშვილ კომპანიათა დაბეგვრის ერთიანი სისტემის შესახებ.

ეს დირექტივები ტრანსნაციონალურ კომპანიებს თავიდან აცილებენ მოგების რამდენჯერმე დაბეგვრას. ეს მიიღწევა წევრ-სახელმწიფოების (რომლებშიც დედა კომპანია განთავსებული) მიერ გარკვეული საგადასახადო წესების დაცვით. ასე მაგალითად, შერწყმის შედეგად ახლად წარმოქმნილ კომპანიის გაზრდილი კაპიტალი არ ექვემდებარება დაბეგვრას, რადგანაც კომპანია, რომელმაც მას თავისი აქტივები გადასცა, საგადასახადო მიზნით მას თავის საბალანსო ანგარიშებზე აღრიცხავს პირველდაწყებითი ღირებულებით. აგრეთვე, იმ ქვეყნის აქციონერები, სადაც მდებარეობს გადაცემული კომპანია, საგადასახადო დეკლარაციებში ახლად გამოშვებულ აქციებს აჩვენებენ პირველდაწყებითი ღირებულებით. მრავალჯერადი დაბეგვრის თავიდან ასაცილებლად დედა საწარმო ან უარს უნდა ამბობდეს საზღვარგა-

რეთულ ქალიშვილ კომპანიიდან გადმორიცხულ მოგების დაბეგრაზე, ანდა ახდენდეს ქალიშვილი საწარმოს მიერ გადახდილი გადასახადის ჩათვლას საკუთარი გადასახადის გადახდის დროს.

1990 წელს მიღებულ იქნა არბიტრაჟული კონვენცია ერთმანეთთან დაკავშირებულ საწარმოთა ორმაგი დაბეგვრის ასაცილებლად. არბიტრაჟული კონვენცია მხარეებს ავალებს არა უგვიანეს სამი წლისა (ძიების დაწყებიდან) შეწყვიტონ ორმაგი დაბეგვრა.

1997 წლის დეკემბერში ევროკავშირის საბჭომ მიიღო დაბეგვრის ქცევის კოდექსი. იგი წევრ-ქვეყნიებიდან მოითხოვს ისე მოახდინონ თავიანთი მოქმედებების კორდინაცია, რომ საგადასახადო კონკურენციამ ხელი არ შეუშალოს თანამეგობრობის ერთიანი ბაზრის ნორმალურ ფუნქციონირებას. კოდექსის მიხედვით წევრ-ქვეყნებს დაევალებათ არ შემოიღონ ახალი საკანონმდებლო და ადმინისტრაციული საგადასახადო ზომები, კერძოდ, ისეთები, როგორცაა, საწარმოთა მოგების ნულოვანი დაბეგვრა ან შემცირებული განაკვეთით დაბეგვრა, რადგან ისინი დაამახინჯებენ კონკურენციის პირობებს და თუ ასეთი უკვე არსებობს თანდათან (5 წლის განმავლობაში) შეცვალონ იგი.

ევროკავშირის თანამეგობრობის საზღვრებში განსაკუთრებული ყურადღება ექცევა ფიზიკური პირების დაბეგვრის ჰარმონიზაციას. აქ მთავარი პრობლემა არის დანაზოგებიდან მიღებული შემოსავლების დაბეგვრა. ამ პრობლემის სიმწვავე განსაკუთრებულად გაიზარდა მას შემდეგ, რაც მოიხსნა კაპიტალის მოძრაობაზე შეზღუდვები, რაც იმას ნიშნავდა, რომ ევროპულ მოქალაქეებს მიეცათ უფლება თავისუფლად იყიდონ ფასიანი ქაღალდები და გახსნან საბანკო ანგარიშები ევროკავშირის ნებისმიერ ქვეყანაში. ამან წარმოშვა იმის საშიშროება, რომ ინვესტორების მიერ დაიწყება კაპიტალის გადაგზავნა (გადინება) სხვა ისეთ ქვეყნებში, სადაც მოქმედი დაბეგვრის რეჟიმი უფრო მეტ მოგებას მიაღებინებს მათ თავის ქვეყანასთან შედარებით. ამის მიუხედავად კომისიის წინადადება, რომ ობლიგაციების პროცენტებზე და საბანკო ანგარიშებზე ევროკავშირის საზღვრებში შემოეღო დაბეგვრის ერთიანი მინიმალური განაკვეთი, დიდხანს არ იყო მხარდაჭერილი. მხოლოდ 1997 წლის დეკემბერში, ამ კატეგორიის დანაზოგების დაბეგვრის ძირითად პრიციპებზე იქნა მიღწეული შეთანხმება. შეთანხმდნენ, რომ ან ბანკი

და კომპანია მოახდენს მათგან არაუმცირეს 20% გადასახადის დაკავებას, ანდა ინფორმაციას მიაწვდის იმ ქვეყნის შესაბამის სამსახურებს, სადაც ამ პროცენტების მიმღები ცხოვრობს. იმის აღსაკვეთად, რომ ამ პირებმა შესამეული ქვეყნების ბანკებში არ გადაიტანონ დანაზოგი, გათვალისწინებულია ზემოთაღნიშნული დებულებების საერთაშორისო პრაქტიკაში (ე. ი. არა მხოლოდ ევროპაში) დანერგვა.

რაც შეეხება მოქალაქეთა პირადი შემოსავლის დაბეგვრას, ამ სფეროში ჰარმონიზაციის მიმართულებით ევროკავშირის ქვეყნებში ჯერ-ჯერობით არაფერია გაკეთებული.

ცალკე აღნიშვნის ღირსია ეკოლოგიურ გადასახადის სფეროში ჰარმონიზაციის საკითხი. ეკოლოგიური გადასახადების გადახდა დაიწყო სკანდინავიის ქვეყნებმა 80-იან წლებში. 90-იანი წლების შუახანებამდე მისი როლი საგადასახადო შემოსავლებში ნელა იზრდებოდა. მთლიანად ევროკავშირის ზონაში ეკოლოგიური გადასახადები მთლიანი შიდა პროდუქტის 2,6%-დან (1980 წ.) გაიზარდა 2,9%-მდე (1994 წ.). ამჟამად ევროკავშირის უმრავლეს ქვეყნებში იხდიან ეკოლოგიურ გადასახადს. განსაკუთრებულ ინტერესს იწვევს ენერგომატარებლების დაბეგვრა, ნიდერლანდებში იბეგრება ნავთობპროდუქტები, ქვანახშირი და აირი. გადასახადის განაკვეთები დამოკიდებულია იმაზე თუ ისინი რამდენად აბინძურებენ გარემოს: ბენზინზე (1000 ლიტრი) 24,10 გულდენი, ქვანახშირზე (1000 კგ) 22,64 გულდენი, ბუნებრივ აირზე (1000 კუბ. მ.) 20, 79 გულდენი.

ევროკავშირის თანამეგობრობის ჩარჩოში ეკოლოგიური დაბეგვრის ჰარმონიზაციის საკითხი არაერთხელ წამოჭრა კომისიამ. 1991 წელს მან ევროკავშირის საბჭოში შეიტანა ენერგომატარებლებზე ერთიანი გადასახადის ღირებულების პროექტი, თუმცა იგი ჯერ-ჯერობით არ განხორციელებულა.

ზემოთნათქვამიდან იმ დასკვნის გაკეთება შეიძლება, რომ მართალია გადასახადების სფეროში ევროკავშირის ქვეყნებში ჯერ-ჯერობით სრული ჰარმონიზაცია არ არის, მაგრამ იქ ეს საქმე 20 და მეტ წლის დაწყებულია და ზოგიერთი საკითხი მოგვარებულადაც კი ითვლება. ასეთია მაგალითად დამატებული ღირებულების გადასახადის საკითხი, ეკოლოგიური გადასახადის საკითხი.

ორი აზრი აღარ არის იმაში, რომ საქართველო იღვწის გახდეს ევროკავშირის წევრი. ამისათვის მან მთელი რიგი მისი მოთხოვნები უნდა შეასრულოს. ერთ-ერთი ასეთი მოთხოვნა ალბათ იქნება გადასახადების ჰარმონიზაცია. ამისათვის საქართველომ აქედანვე უნდა დაიწყო მზადება და იმუშავოს მათი მსგავსი საგადასახადო კანონმდებლობით. მთელ ევროპაში მოგების და საშემოსავლო გადასახადი პროგრესული შკალით იბეგრება, ე. ი. რაც მეტია შემოსავალი და მოგება მით მაღალია საშემოსავლო და მოგების გადასახადის განაკვეთები. საქართველოში კი ეს გადასახადები ყველასთვის ერთნაირია. ტრანსპორტის მაგალითზე თუ ვიმსჯელებთ, სულ ერთია, 100 000 ლარი ბრუნვაზე მეტის მქონე საწარმოს პირისთვის მოგების გადასახადი წელიწადში 15%-ია, ასეთ დროს შეიძლება ერთ საწარმოს ქონდეს წელიწადში 101 000 ლარი ბრუნვა, მეორეს კი 1 000 000 ლარზე მეტი ბრუნვა, ისინი მაინც ერთნაირად 15%-ით დაიბეგრებიან, რაც არ არის სწორი.

მეორე: ევროკავშირის ქვეყნებში უკვე შემოღებულია მოგების ერთ-ჯერადი დაბეგვრა. მაგალითად, კორპორაცია იბეგრება წმინდა მოგების გადასახადით. ამის შემდეგ დარჩენილი მოგება, რომელიც ნაწილდება აქციონერებს შორის დივიდენდებად, ადრე კიდევ იბეგრებოდა, როგორც აქციონერების შემოსავალი, ამჟამად დივიდენდები აღარ იბეგრება. საქართველოში კი დივიდენდების დაბეგვრა, წმინდა მოგების დაბეგვრასთან ერთად კვლავაც გრძელდება. მაგალითად, სააქციო საზოგადოება საქართველოს რკინიგზას ებეგრება წმინდა მოგებაც (15%-ით) და წლის ბოლოს განაწილებული დივიდენდებიც (10%-ით). ასეა სხვა სააქციო საზოგადოებებშიც. ე. ი. საქართველოში ადგილი აქვს ორმაგ დაბეგვრას.

მესამე: საქართველოს ნებისმიერი სამეურნეო სუბიექტის და მათ შორის სატრანსპორტო ფირმების მუშა-მოსამსახურეები, აგრეთვე კერძო ტრანსპორტის მფლობელი ინდემწარმეები საშემოსავლო გადასახადით იბეგრებიან ერთნაირად 20%-ით, განურჩევლად იმისა, თუ როგორია მათი შემოსავალი. ევროკავშირის არც ერთ ქვეყანაში ასე არ ხდება. იქ საშემოსავლო გადასახადი დიფერენცირებულია შემოსავლების სიდიდის მიხედვით.

ეს და სხვა განსხვავებები რომელიც საქართველოს საგადასახადო სისტემას აქვს ევროკავშირის სისტემასთან შედარებით, ჩვენს მიერ იქნება გათვალისწინებული საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის დაბეგვრის სამომავლო პერსპექტივების შედგენისას (ნაშრომის III თავის §3).

III.§3. საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის დაბეგვრის კონცეპტუალური მოდელი და მისი ბავშვანა მენეჯმენტის ბანკითარებაზე

იმ საგადასახადო კოდექსით, რომელიც საქართველოში 2011 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა საქართველოს ეკონომიკას დიდი განვითარება და დიდი პერსპექტივა არა აქვს. ეკონომიკა და მათ შორის ტრანსპორტი რომ განვითარდეს, ამის საფუძველი მცირე (და საშუალო) მეწარმეების განვითარებაა, რასაც სახელმწიფოს მხირდან განსაკუთრებული მხარდაჭერა სჭირდება. როგორც ავლნიშნეთ, ამ ახალ კოდექსში ამ მიმართულებით (თუმცა იგი აბსოლუტურად არ ეხება საშუალო სიდიდის საწარმოებს) წინა კოდექსთან შედარებით, გარკვეული წინსვლა არის, მაგრამ არა ისეთი, როგორსაც მეწარმეები ელოდნენ. კანონში არის ურთიერთსაწინააღმდეგო აზრები და ურთიერთგამომრიცხველი დებულებები, არაცალსახა აზრის წინადადებები და ესეც რომ არ იყოს, თუ ვაძლევთ მიკროსაწარმოებს და მცირე საწარმოებს დაბეგვრაში შედავათებს, მაშინ ჯერ მათი პარამეტრები დავადგინოთ და შემდეგ დავაფიქსიროთ შედავათები. კოდექსში ვკითხულობთ, რომ მიკროსაწარმოს სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს ფიზიკურ პირს, რომელიც არ იყენებს დაქირავებულ პირთა შრომას და დამოუკიდებლად ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, რომლიდანაც მის მიერ მისაღები ჯამური შემოსავლები კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 30 000 ლარს [1]. ასეთი მეწარმე კოდექსმა გაანთავისუფლა გადასახადისგან, მაგრამ ისიც იმ შემთხვევაში, თუ მისი საქმიანობა ხვდება პარლამენტთან შეთანხმებულ და საქართველოს მთავრობის მიერ განსაზღვრულ საქმიანობათა ჩამონათვალში. ეს ჩამონათვალი კოდექსში არ არის მოცემული. ჯერ ერთი, რომ ეს ჩამონათვალი მიკრო

მეწარმემ ცალკე უნდა მოიძიოს და თუ მისი საქმიანობა არ აღმოჩნდა ამ ჩამონათვალში, მაშინ რა ქნას, ვის თანაბრად იხადოს საშემოსავლო გადასახადი მცირე, საშუალო თუ მსხვილი საწარმოს დარად? არადა, მას ხომ მათი ტოლი ერთობლივი შემოსავლები არა აქვს, მისი შემოსავალი ხომ მხოლოდ 30 000 ლარის ფარგლებშია?

ანდა, კოდექსში ვკითხულობთ, რომ მიკროსაწარმოს სტატუსი ენიჭება ფიზიკურ პირს, რომელიც დამოუკიდებლად, დაქირავებულ პირთა გარეშე მუშაობს. მაგრამ თუ ეს ფიზიკური პირი საქმიანობაში იხმარს თავის ოჯახის წევრებს მეუღლეს, შვილებს, მაშინ მეიძლება მისთვის ამ სტატუსის მიცემა თუ არა? ხომ ცნობილია, რომ მთელი რიგი მიკროსაწარმოები პერიოდულად დღის განმავლობაში დამხმარე ხელს თხოულობენ და ასეთ დროს მეწარმე იხმარს ოჯახის წევრებს, ანუ კი არ ქირაობს, არამედ ერთი ორი საათით იხმარს მათ. განსაკუთრებით ეს ხდება პიკის საათებში. როგორ მოვიქცეთ, არც მათ მივცეთ მიკრობიზნესის სტატუსი?

მეტიც, კოდექსში ვკითხულობთ საქართველოს პარლამენტის საფინანსო-საბიუჯეტო კომიტეტთან შეთანხმებით, საქართველოს მთავრობას უფლება აქვს განსაზღვროს შემოსავლის სახეები, რომლებიც არ დაიბეგრება სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმით და არ გაითვალისწინება მეწარმის ერთობლივ შემოსავალში [1, გვ. 96]. მაშასადამე, გარდა იმისა, რომ პარლამენტი მიკრომეწარმეს უდგენს საქმიანობის სახეების ჩამონათვალს, რომელი საქმიანობითაც იგი მიიღებს მიკრო საწარმოს სტატუსს, უწესებს შემოსავლის სახეებსაც, რომელიც მან არ უნდა შეიყვანოს თავის 30 000 ლარამდე ერთობლივ შემოსავალში. კოდექსში არც ამ შემოსავლის სახეებია ჩამოთვლილი და დაინტერესებულმა მეწარმემ ესეც ცალკე უნდა ეძებოს. ე. ი. გამოდის, რომ მიკროსაწარმოს რომელიღაც (რადგან არ ვიცით რომელი) შემოსავლები შევა 30 000 ლარიან ერთობლივ შემოსავლებში და მას არ გადახდება საშემოსავლო გადასახადი, ხოლო რომელიღაც შემოსავლები (ესენიც არ ვიცით რომელი) არ შევა ამ შემოსავლებში და ისინი, როგორც კოდექსში ვკითხულობთ არ დაიბეგრება სპეციალური დაბეგვრის რეჟიმით, ე. ი. როგორც ჩვენ გავიგეთ, ის შემოსავლები არ

განთავისუფლდება საშემოსავლო გადასახადისგან და დაიბეგრება ჩვეულებრივად, ჯერ 20, შემდეგ 18 და 2014 წელს 15%-ით.

ახლა ვსვამთ ასეთ კითხვას: მიკროსამეწარმე, მაგალითად, მიკროავტობუსის მფლობელ ფიზიკურ პირს, რომელიც ერთი კაცია, არც დაქირავებული ყავს, არც ბუღალტერი და არც ვინმე დამხმარე პირი, ჩვენ, ამ კანონის მიღებით ვუადვილებთ მას საქმიანობას თუ ვუძნელებთ? ჩვენი აზრით ვუძნელებთ და ამასთან გვარიანად ვუძნელებთ.

იგივე მდგომარეობაშია მცირე მეწარმეც. ასეთი სტატუსი ეძლევა მეწარმე ფიზიკურ პირს რომლის ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 100 000 ლარს. კოდექსში არ არის ნახსენები მას უფლება აქვს თუ არა იყენებდეს დაქირავებულთა შრომას. ისე როგორც მიკრობიზნესისთვის მცირე ბიზნესის სტატუსიც ვრცელდება მხოლოდ პარლამენტთან შეთანხმებით და მთავრობის გადაწყვეტილებით. იგივე ეხება 100 000 ლარიან ერთობლივ შემოსავალში შესატან შემოსავლის სახეებსაც. ამავე კოდექსით მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკური პირი დაიბეგრება დასაბეგრი შემოსავლის 5%-ით, ხოლო თუ მას ერთობლივი შემოსავლის 60% ხარჯები აქვს მაშინ 3%-ით. ორივე შემთხვევაში ასეთი დაბეგვრა ეხება ფიზიკურ პირს, ჩვენს შემთხვევაში, კერძო ტაქსით მომუშავეს, მიკროავტობუსით მომუშავეს და სხვ., მაგრამ რატომ არ უნდა შეეხოს იგი სატრანსპორტო ფირმას თუ მისი ბრუნვაც 30 000-ის ან 100 000-ის ფარგლებშია?

მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურ პირს კოდექსის 31-ე მუხლის პირველი ნაწილით უფლება აქვს არ აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები (გარდა ამ მუხლის მე-7 ნაწილით გათვალისწინებული შემთხვევისა). ჯერ ერთი მცირე მეწარმე ფიზიკურმა პირმა, რომ არ აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები, როგორ დაუდასტუროს საგადასახადო ორგანოს რომ მისი ერთობლივი შემოსავალი 100 000 ლარის საზღვრებშია, ხარჯები კი მისი 60% (საჭირო შემთხვევაში)? მეორე, რადგან ამ კოდექსის 91-ე მუხლის პირველი ნაწილი მეწარმეებს შემოსავლის და ხარჯების არ აღრიცხვის უფლებას აძლევს და გამონაკლის შემთხვევებისთვის ამავე მუხლის

მეშვიდე ნაწილს მიუთითებს. ახლა ვნახოთ რა იკითხება ამავე მუხლის მე-7 ნაწილში, რომელშიც, ჩვენი აზრით, რამელიდაც საქმიანობაში მცირე მეწარმეების მიერ შემოსავლების და ხარჯების აღრიცხვის სავალდებულობა უნდა იყოს დაფიქსირებული. მასში ვკითხულობთ შემდეგს: მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე მეწარმე ფიზიკურმა პირმა უნდა აწარმოოს ხარჯების აღრიცხვის სპეციალური ჟურნალი (მათ შორის ელექტრონული ფორმით), რომლის წესები რეგულირდება საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ბრძანებით. ისე, რომ მე-7 ნაწილში არავითარი კერძო შემთხვევები არ არის დაფიქსირებული. გამოდის რომ, საქართველოს ახალი საგადასახადო კოდექსის 91-ე მუხლის პირველი ნაწილით მცირე ბიზნესის სტატუსის მქონე ფიზიკურ პირს უფლება აქვს არ აღრიცხოს შემოსავლები და ხარჯები, მეშვიდე ნაწილით კი მან უნდა აწარმოოს ხარჯების აღრიცხვის სპეციალური ჟურნალი. ასეთი ურთიერთგამომრიცხავი წინადადებები სხვაც ბევრია განხილულ კოდექსში.

ყოველივე აქედან გამომდინარე, ნაკლებია იმედი იმისა, რომ ამ კოდექსის ამოქმედებით საქართველოში რაიმე შეიცვლება პოზიტიურად ან ტრანსპორტში ან სხვა დარგში. მეტიც, ჩვენი დაკვირვებით, რომელიც ეფუძნება რადიკალური გარდაქმნის შემდეგ გასულ 20 წლის პერიოდს (1991-2011 წწ) პირველი წლების საგადასახადო რეჟიმები უფრო ლიბერალური იყო და ასტიმულებდა ბიზნესს, მ. შ. სატრანსპორტო ბიზნესის განვითარებას, ვიდრე ახლანდელი. მაგალითად, 1992 წელს საქართველოში საგადასახადო კანონის მიხედვით მცირე საწარმოები (მაშინ ასეთად ითვლებოდა საწარმო მშენებლობასა და მრეწველობაში 100 კაცამდე დასაქმებულით, მეცნიერებაში 60 კაცამდე დასაქმებულით, საცალო ვაჭრობაში 5 კაცამდე, საწარმოო სფეროს სხვა დარგებში, მ. შ. ტრანსპორტში, 50 კაცამდე და არასაწარმოო სფეროს დარგებში 25 კაცამდე დასაქმებულით) მუშაობის პირველ წელს თავისუფლდებიან გადასახადისაგან, ხოლო მეორე წელს იხდიან გადასახადის 50%-ს. და იქვე: ახლად ორგანიზებულ საწარმოებს მუშაობის პირველი წლის გადასახადის თანხა უმცირდებათ 50%-ით [28, გვ. 28-29]. ასე, რომ მაშინ ახლად-გასხნილი სატრანსპორტო საწარმოები პირველ წელს გადასახადს არ

იხდიდნენ, ახლა კი ამას მნიშვნელობა აღარ ეძლევა. ყველა ისინი ერთნაირად იბეგრებიან.

1995 წლის 5 აპრილის სპეციალური დადგენილებით ახლადშექმნილი ყველა საწარმო სახელმწიფო რეგისტრაციის მომენტიდან ერთი წლის განმავლობაში თავისუფლდება მოგების გადასახადისგან, ხოლო მომდევნო ორი წლის განმავლობაში გადასახადის განაკვეთი უმცირდებათ 50 პროცენტამდე [29, გვ. 59].

2005 წლის 12 აპრილს ფინანსთა მინისტრის №248 ბრძანებით ზოგიერთი მეწარმე ფიზიკურ პირთა შემოსავალი, რომლებიც არ იყენებენ დაქირავებულ პირთა შრომას და დამოუკიდებლად ახორციელებენ ეკონომიკურ საქმიანობას განთავისუფლდა საშემოსავლო გადასახადისგან, თუმცა ეს არ შეხებია ტრანსპორტს.

2011 წლის ახალ საგადასახადო კოდექსით მცირე საწარმოებს და საერთოდ ახლადგახსნილ საწარმოებს ეს შეღავათები მთლიანად მოესპოთ. სანაცვლოდ მათ მთავრობამ შესთავაზა დაბეგვრის სპეციალური რეჟიმი, რომელიც ურთულესია გასაგებადაც და კიდევ უფრო რთული პრაქტიკული გამოყენებისთვის.

წინა წლების საგადასახადო რეჟიმები სჯობდა მიმდინარეს შემოსავლების მიხედვით გადასახადების დიფერენციაციითაც. მაგალითად, საშემოსავლო გადასახადი ტრანსპორტშიც და სხვა დარგებშიც 1992 წელს დიფერენცირებული იყო შემოსავლების მიხედვით (ცხრ. 20), ანუ ისე როგორც ამჟამად არის საზღვრგარეთის ქვეყნებში. შემდეგი საგადასახადო კოდექსებით კი ეს დიფერენციაცია მოისპო, რაც არც სამართლიანობის თვალსაზრისით არ არის სწორი.

ცხრილი 20

საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრის სკალა საქართველოში 1992 წელს

| თვიური შემოსავლის ოდენობა | გადასახადის თანხა |
|----------------------------|--|
| 351-დან 2000 მანეთამდე | 350 მანეთზე მეტი ტანხის 12% |
| 2001-დან 3000 მანეთამდე | 198 მანეთს + 2000 მანეთზე მეტი თანხის 15% |
| 3001-დან 10 000 მანეთამდე | 348 მანეთს + 3000 მანეთზე მეტი თანხის 20% |
| 10001-დან 15 000 მანეთამდე | 1748 მანეთს + 10 000 მანეთზე მეტი თანხის 30% |
| 15001-დან და მეტი | 3248 მანეთს + 15 000 მანეთზე მეტი თანხის 40% |

როგორც ამ ცხრილიდან ჩანს, რადიკალური გარდაქმნის პირველ წლებში საქართველოს მეწარმე ფიზიკური პირები და ფიზიკური პირები როგორც ტრანსპორტში, ისე სხვა დარგებში, იბეგრებოდნენ 12%-დან 40%-ის ფარგლებში. ე. ი. შემოსავლის ზრდასთან ერთად მათ ეზრდებოდათ საგადასახადო განაკვეთიც. ასე იყო მერეც კუპონის შემოღების შემდეგ (12%-დან 20%-მდე). 2004 წლიდან კი იგი გაუქმდა და ყველასთვის დაწესდა 12% საგადასახადო განაკვეთი, ვარდების რევოლუციის შემდეგ ამოქმედებული კოდექსით იგი გახდა 15%, შემდეგ შეტანილი ცვლილებებით 20%, ხოლო 2011 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებულით კვლავაც შემცირდა 15%-მდე. მაგრამ ეს ახლი განაკვეთი იმუშავებს მხოლოდ 2014 წლის 1 იანვრის შემდეგ. ასე რომ, გარდა იმისა, რომ გადასახადის გადამხდელებს არასწორად ექცევიან და დიფერენცირებულად არ ბეგრავენ, თვით გადასახადის განაკვეთის ასეთი ხშირი ცვლა და არასტაბილურობა დროში, მეტად ნეგატიურად მოქმედებს ინდივიდუალურ მეწარმე ადამიანებზე. მათ ეკარგებათ იმედი, არ იციან რა მოხდება ხვალ, ამიტომ საქმის წამოწყებას არ ჩქარობენ. ეს კი ხელს უშლის ბიზნესის განვითარებას და ქვეყანაში სიღარიბის დაძლევას.

იგივე მოსაზრება გვაქვს მოგების გადასახადის მიმართაც. საქართველოში, არც ტრანსპორტში და არც სხვა დარგში, ეს გადასახადიც არ არის დიფერენცირებული გადამხდელთა შემოსავლების მიხედვით. იგი ყველასთვის 15%-ია. ეს მაშინ, როცა საზღვარგარეთ იგი დიფერენცირებულია. საჭიროა ამ ნაკლოვანების გამოსწორებაც. მაგალითად, სათამაშო ბიზნესი ახალი საგადასახადო კოდექსით იბეგრება ჩვეულებრივად საერთოდ მიღებული 15%-იანი განაკვეთით. ასეთ დროს სათამაშო ბიზნესის ერთი ღამის შემოსავალი იმდენია, რამდენსაც მიიღებს საშუალო სიდიდის სატრანსპორტო საწარმო თვეში. ცხადია, არ შეიძლება მათი ერთნაირი დაბეგრვა.

ასე რომ, გადასახადები საქართველოში ჯერ კიდევ ვერ უწყობს ხელს სამეწარმეო საქმიანობის განვითარებას. იგი ასრულებს ფისკალურ ფუნქციას, მაგრამ ვერ ასრულებს მასტიმულირებელ და მარეგულირებელ ფუნქციებს. გადასახადების რაოდენობა საქართველოში ნამდვილად არ არის ბევრი, მაგრამ თვითონ

საგადასახადო სისტემა არის მოუქნელი. ეს ჩვენ დავასაბუთეთ ახალი საგადასახადო კოდექსის განხილვითაც. და მიუხედავად იმისა, რომ ახალი საგადასახადო კოდექსი ახალია, იგი არ არის სრულყოფილი და მისით დარეგულირებულ ეკონომიკას, ჩვენი აზრით, პერსპექტივა არა აქვს.

ცნობილია, ჟან ბატისტ კოლბერის გამოთქმა: დაბეგვრა არის ხელოვნება გააპუტო ბატი ისე, რომ მისი მინიმალური წივილით მიიღო მაქსიმალური ბუმბული. რა ხდება ამ მხრივ საქართველოში? მიუხედავად იმისა, რომ გადასახადები საქართველოში უძველესი დროიდან არსებობს, მათი ოდენობა და მთლიანად საგადასახადო სისტემა არ შეესაბამება იმ პრინციპულ მოთხოვნას, რომელსაც სამართლიანობა ეწოდება. ასეა ტრანსპორტში და ასეა სხვა დარგებშიც. შედეგად, საქართველოს პრესაში წელიწადში სულ მცირე 7-10 სტატია მაინც იბეჭდება გადასახადების პრობლემაზე და ამ პრობლემისადმი მეცნიერთა და პრაქტიკოსთა ასეთ დიდ ინტერესს იწვევს გადასახადის გადამხდელთა წივილი. საქართველოშიც არის ასეთი ფიგურული გამოთქმა: ცხვარი ისე უნდა გაპარსო, ტყავი არ გააყოლოვო. ეს გამოთქმაც გადასახადების დამწესებელთა და გადასახადის ამკრეფთა გასაგონად არის ნათქვამი, რომლებიც სამწუხაროდ ტყავს კი არა, ხშირად ხორცსაც აყოლებენ ტყავს.

ჰოდა, არ ვიცით ბიუჯეტის სიმცირიდან გამომდინარე და არ ვიცით სხვა მიზეზებიდან გამომდინარე, ის ადამიანები, რომლებიც საგადასახადო კანონმდებლობის შექმნით და შემდეგ მისი აღსრულებით არიან დაკავებული, მუშაობენ მხოლოდ ერთი დევიზით რაც შეიძლება მეტი. ასე დაიწყო და აგერ უკვე 20 წელია, საქართველოში გადასახადები კი არ კლებულობს, არამედ მატულობს, რის შედეგადაც სამეწარმეო საქმიანობა არა თუ ფართოვდება, არამედ წინა წლების დონესაც ვერ ინარჩუნებს.

რადგან გადასახადი არის სახელმწიფოს, როგორც ქვეყნის მართვის ორგანოს ფინანსური საფუძველი, იგი იყო, არის და იქნება. პრობლემა მხოლოდ იმაშია, რამდენი სახის გადასახადი უნდა იყოს ქვეყანაში და თითოეული რა სიდიდის, ბიუჯეტის ხარჯვითი ნაწილის

სიდიდე იყოს დამოკიდებული გადასახადების სიდიდეზე, თუ პირიქით საგადასახადო განაკვეთების სიდიდე ბიუჯეტის საჭიროებაზე.

ზემოთნათქვამიდან გამომდინარე, საგადასახადო პოლიტიკის შექმნა-შემუშავება ყველა ქვეყნისთვის იყო (და არის) პრობლემური. რადგან გადასახადები ბიუჯეტის შევსების ძირითადი წყაროა, ბიუჯეტიდან კი ფინანსდება სახელმწიფოებრივი ხარჯები თავდაცვის ხარჯები, მმართველობითი აპარატის შენახვა, სამართალდამცავი ორგანოების შენახვა, საზოგადოებრივი მომსახურების გაწევა და ა. შ., ამიტომ სახელმწიფოს ინტერესებშია მისი მაღალი განაკვეთები. რაც შეეხება მეწარმეებს, მათ სორის ტრანსპორტის სფეროს მეწარმეებს, ანუ გადასახადის გადამხდელებს, მათ ინტერესებშია, გადასახადების დაბალი განაკვეთები. ასე რომ, საზოგადოების განვითარების მთელი ისტორიის მანძილზე სახელმწიფოსა და მეწარმეებს შორის მუდმივად არსებობდა ინტერესთა დისბალანსი, რაც მუდმივ წინააღმდეგობებსა და კონფლიქტებში გადადიოდა. ასეა დღესაც. საქართველოში მეწარმეთა სოციოლოგიური გამოკითხვები ადასტურებს, რომ მათი 70% მეწარმეობის განვითარების ხელისშემშლელ ძირითად მიზეზად მაღალ საგადასახადო განაკვეთებს ასახელებს.

შარლ ლუი მონტესკიეს უთქვამს: არაფერი არ მოითხოვს ისეთ სიბრძნეს და გონს, როგორც იმ ნაწილის განსაზღვრა, რომელსაც ართმევენ ქვეშევრდომებს და იმ ნაწილის, რომელსაც მათ უტოვებენ. ამ გამონათქვამიდან ჩანს, რომ გადასახადების განაკვეთების სიდიდის განსაზღვრა მოითხოვს ნიჭსაც და სიბრძნესაც. საქართველოს კანონშემოქმედებითი აპარატი მთლიანად ახალგაზრდობითაა დაკომპლექტებული. ნიჭი ახალგაზრდა ადამიანსაც აქვს, მაგრამ სიბრძნეს მხოლოდ ასაკში იძენს ადამიანი, ცხოვრება აბრძენებს მას. ასე, რომ საქართველოს კანონშემოქმედებს სიბრძნე აკლიათ. არადა, მათ მიერ არის შედგენილი, როგორც 2011 წლის 1 იანვრის ამოქმედებული, ისე მისი წინა ვარდების რევოლუციით მოსული მთავრობის მიერ შედგენილი პირველი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც არაეფექტური აღმოჩნდა, და, სულ რაღაც 6 წელიწადში საჭირო გახდა კიდევ ახალი კოდექსის შემუშავება. იგივე ბედი ელის ამ კოდექსსაც. ისიც იმათი კანონშემოქმედებაა, რომელთაც, როგორც

ავღნიშნეთ, ცხოვრების სიბრძნე აკლიათ, გადასახადებით ეკონომიკის რეგულირებას და სტიმულირებას კი სწორედ სიბრძნე სჭირდება.

ამით იმის თქმა გვინდა, რომ გადასახადების განაკვეთების დადგენა არ არის მარტივი საქმე. იგი არც მხოლოდ საგადასახადო საქმის თეორიის ცოდნით შეიძლება დაწესდეს და არც სხვა ქვეყნების მიბაძვით. მას საქართველოს ეკონომიკური განვითარების პირობები, ჩვენს შემთხვევაში ტრანსპორტის განვითარების პირობები, და, ქვეყნის სტრატეგიული მიმართულებები უნდა ედოს საფუძვლად. იგი არ შეიძლება იყოს ან მხოლოდ ბიუჯეტის შევსებაზე ორიენტირებული რომ გვეყავდეს ძლიერი ჯარი, კარგად უზრუნველყოფილი პენიტენციური სისტემა, ევროპული სტანდარტებით აღკაზმული სახელმწიფო და მუნიციპალური მმართველობითი აპარატი, დაგვიღ-დასუფთავებული ქუჩები და ა. შ., ანდა მხოლოდ მეწარმეობის, ბიზნესის განვითარებაზე ორიენტირებული, რომ, ქვეყანაში იყოს ძლიერი კერძო სექტორი ძლიერი საშუალო კლასით, არ იყოს უმუშევრობა და მასთან დაკავშირებული პაუპერიზმი. ჩვენი აზრით, საქართველოს საგადასახადო სისტემა უნდა იყოს ორივე ინტერესით შეხამებული და ურთიერთდაბალანსებული.

და მაინც, რამდენი უნდა გადაიხადოს მეწარმე გადამხდელმა, განურჩევლად იმისა, ტრანსპორტში მუშაობს იგი თუ სხვა დარგში, რომ არც ბიუჯეტი დაზარალდეს და მეწარმეც არ დაკარგოს მეწარმეობის სტიმული? ეს საკითხი ყოველთვის აწუხებდა კაცობრიობას. ჯ. მ. კეინსის მიხედვით ეკონომიკის აღმავლობის დროს საჭიროა გადასახადების გადიდება, ხოლო ეკონომიკის დაცემის დროს

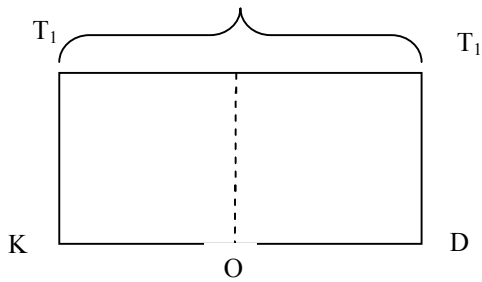
შემცირება. ნეოკლასიკური თეორიის ფუძემდებლების რ. სოლოუს, ა. ლაფერის და სხვების აზრითაც წარმოებაზე ზემოქმედება საჭიროა გადასახადების შემცირებით (ლიბერალური საგადასახადო პოლიტიკა იწვევს ეკონომიკური აქტივობის ზრდას, ბიზნესის გაფართოებას, ინვესტიციურ აქტივობას. ეს პოლიტიკა მიწოდებაზეა ორიენტირებული). მაგრამ იგი იმ ზომით უნდა იყოს ორგანიზებული, რომ მან ბიუჯეტის შემცირება არ გამოიწვიოს. ახლა, ბუნებრივია, იბადება კითხვა, თუ დავუშვათ გადასახადის განაკვეთი იყო 20% და ჩვენ იგი 10%-მდე შევამცირეთ, როგორ, არ შემცირდება ბიუჯეტის შემოსავლები? ეს

შემცირება არ მოხდება იმიტომ, რომ გაიზრდება საგადასახადო ბაზა, ანუ როცა პოტენციალური მეწარმეები გაიგებენ, რომ გადასახადის განაკვეთი 10%-მდე შემცირდა, ისინი მიხვდებიან, რომ ასეთი განაკვეთით მუშაობა მათთვისაც სახეიროა და ხელს მოჰკიდებენ ამა თუ იმ ბიზნესს, ანუ თუ 20%-იანი გადასახადის დროს ქვეყნის სატრანსპორტო სისტემაში პირობითად 100 ბიზნესმენი მუშაობდა, 10%-იანი დაბეგვრის დროს იმუშავებს 200 მაინც. გასაგებია, რომ ასეთ შემთხვევაში ბიუჯეტში იგივე შემოსავალი შევა, მაგრამ რა სჯობია სახელმწიფოსთვის, ქვეყნის ტრანსპორტში 100 ბიზნესმენი მუშაობდეს თუ 200? 200 ბიზნესმენის უკან ხომ 200 ოჯახი დგას, რომლებზე ზრუნვასაც მეწარმეები თავის თავზე იღებენ და ამ ტვირთისგან სახელმწიფოს გაათავისუფლებენ?

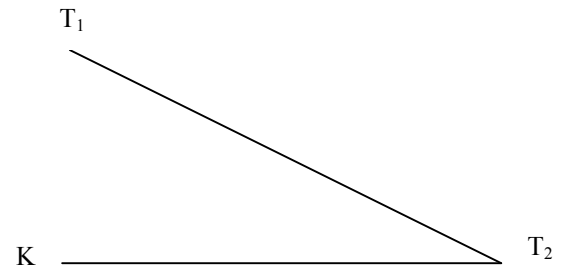
ამის გარდა, გავიხსენოთ, ომით გაპარტახებულმა გერმანიამ გადასახადების შემცირებით ბიუჯეტში სამჯერ მეტი შემოსავალი მიიღო. ეკონომიკის სტიმულირებისთვის 1962-1963 წლებში აშშ-ში გატარდა ღონისძიებები გადასახადების შემცირების მიზნით, რომლის შედეგზე პროფესორმა ა. ოუკენმა აღნიშნა გადასახადების შემცირების გარეშე აშშ-ს მთლიანი შიდა პროდუქტი 1969 წლის მეორე კვარტალში 24,5 მლრდ დოლარით ნაკლები იქნებოდაო. მსგავსი მაგალითების მოყვანა სხვაც შეიძლება.

ყველაფერი ის, რაც ჩვენ აქამდის გადასახადებზე ვთქვით, ეკონომიკური თეორიის ენაზე, ეს არის ქვეყანაში წარმოებული წმინდა შემოსავლის განაწილება ბიუჯეტსა და ფირმებს შორის. თუ ეს განაწილება მე-15 ნახაზზე მოცემული ფორმითაა განხორციელებული, მაშინ სახელმწიფოსა და მეწარმეების ინტერესები დაბალნსებულია, თუ ნახაზზე 16, მაშინ მთელი მოგება სატრანსპორტო ფირმაშია დარჩენილი, თუ ნახაზზე 17, მაშინ მთელი წმინდა შემოსავალი ბიუჯეტშია გადარიცხული.

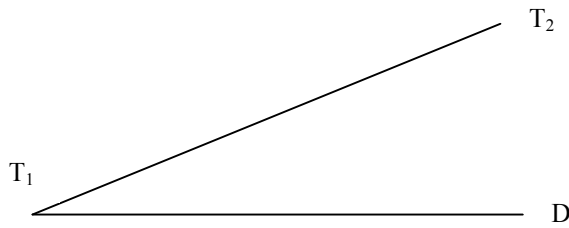
მე-15 ნახაზზე მოცემული წმინდა შემოსავლის თანაბარი განაწილება ყველაზე მისაღები მოდელია ნებისმიერი ფირმისთვის. მაგალითად, თუ სატრანსპორტო ფირმამ მიიღო 10 000 ლარი წმინდა მოგება, 5 000 გადაერიცხება ბიუჯეტს, 5 000 ლარი კი დარჩება ფირმაში.



ნახ. 15. წმინდა შემოსავლის თანაბარი განაწილების მოდელი



ნახ. 16. წმინდა შემოსავლის არათანაბარი განაწილების №1 მოდელი



ნახ. 17. წმინდა შემოსავლის არათანაბარი განაწილების №2 მოდელი

(პირობითი აღნიშვნები: T_1 ფირმაში დარჩენილი წმინდა შემოსავალი, T_2 ბიუჯეტში გადარიცხული წმინდა შემოსავალი, T მთელი წმინდა შემოსავალი, K და D საწყისი და საბოლოო წერტილები, O წმინდა შემოსავლის განაწილების ცენტრი)

მე-16 ნახაზზე ნაჩვენებია განაწილება, რომლის დროსაც მთელი 100% წმინდა შემოსავალი, ანუ მოცემულ მაგალითზე 10 000 ლარი, მთლიანად რჩება სატრანსპორტო ფირმას.

მე-17 ნახაზზე კი ნაჩვენებია ვარიანტი, რომლის დროსაც, მთელი წმინდა შემოსავალი გადაერიცხება ბიუჯეტს და სატრანსპორტო ფირმას არაფერი რჩება წარმოების გასაფართოებლად.

თუ ამ მოდელებს ისტორიულ ასპექტში განვიხილავთ, პირველად მეორე ნახაზზე მოცემული მოდელი იყო დანერგილი. ეს იყო საგადასახადო სისტემის პირველყოფილი ანუ ადრეული მოდელი, როცა ფირმები მთელ მოგებას, ან მის უდიდეს ნაწილს აშკარად, თუ ფართოდ, თვითონ იტოვებდნენ. შემდეგ დაიწყო სვლა მესამე მოდელისკენ, როცა სახელმწიფომ დაიწყო წმინდა შემოსავლის უდიდესი ნაწილის გადაქაჩვა ბიუჯეტში სახელმწიფო ხარჯების დასაფინანსებლად. ამან მთელ მსოფლიოში გამოიწვია მდევარე პროტესტები და მეწარმეებმა მიაღწიეს იმას, რომ მთავრობები გადასულიყვნენ მე-14 ნახაზზე მოცემულ შემოსავლების თანაბარ ან თითქმის თანაბარ განაწილებაზე.

ანუ გაწონასწორებულ მოდელზე. ამჟამად მსოფლიოში გაწონასწორებულთან მიხედვით მოდელი ბატონობს. მაგალითად, აშშ-ში $T_1K = 55\%$ -ს, $T_2D = 45\%$ -ს, შვედეთში $T_1K = 44\%$ -ს, $T_2D = 56\%$ -ს, ჩინეთში $T_1K = 57\%$ -ს, $T_2D = 43\%$ -ს [30, გვ. 91]. ეს იმას ნიშნავს, რომ აშშ-ში გადასახადები 45% -ია, შვედეთში 56% , ჩინეთში 43% და ა. შ. არის გამონაკლისებიც. მაგალითად, სამხრეთ კორეა განვითარებულ ქვეყნად ითვლება, მაგრამ იქ სახელმწიფოს წილი წმინდა შემოსავლებში მხოლოდ 19% -ია, ე. ი. სამხრეთ კორეაში $T_2D = 19\%$ -ს და $T_1K = 81\%$ -ს. ეს იმას ნიშნავს, რომ სამხრეთ კორეა გადასახადის გადამხდელებს 81% წმინდა მოგებას თავად უტოვებს განვითარებისთვის, გაფართოებისთვის და თანაც, თუ ისინი ექსპორტზე მუშაობენ, საერთოდ, ათავისუფლებენ გადასახადისაგან. ამან სამხრეთ კორეა აქცია ერთ-ერთ აზიის ვეფხვად .

როგორი მდგომარეობაა ამ მხრივ საქართველოში? ეკონომიკური პოლიტიკისა და სამართლებრივი საკითხების ქართულ-ევროპული საკონსულტაციო ცენტრის გაანგარიშებით, საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტის სტრუქტურაში წმინდა გადასახადის 2005 წელს მხოლოდ $11,9\%$ ეკავა [31, გვ. 17]. ეს იმ დროს, როცა ევროგაერთიანების ქვეყნებში იგი $2000-2001$ წელს საშუალოდ $40-42$ პროცენტი იყო [32, გვ. 33]. ეს იმას ნიშნავს, რომ საქართველოში საგადასახადო ტვირთი ევროპის ქვეყნებთან შედარებით მსუბუქია, მაგრამ იმის გამო, რომ საქართველო ღარიბი და განვითარებადი ქვეყნების რიცხვშია, და, საშუალოზე ნაკლები შემოსავლების მქონე ქვეყნების რიგს განეკუთვნება (ალბანეთი, ინდოეთი, ბულგარეთი, რუმინეთი, ჩრდ. აფრიკის ქვეყნები და სხვები), ამიტომ მისი ევროპულ ქვეყნებთან შედარება და მისთვის მათი საგადასახადო ტვირთის სტანდარტად აღება არასწორია. სწორედ სიღარიბის გამო საქართველოს მეწარმეებისთვის ის ვითომდა მსუბუქი საგადასახადო ტვირთიც მძიმეა.

ცნობილია, რომ ნებისმიერი საგადასახადო სისტემა თანასწორობის და სამართლიანობის მოთხოვნას უნდა პასუხობდეს. ამ პრინციპის რეალიზაცია ორი მიდგომით ხდება [17, გვ. 5]. პირველი ეფუძნება გადამხდელთა სარგებელს, ანუ გადამხდელის გადასახადი უნდა შეესაბამებოდეს იმ სარგებელს, რაც მან სახელმწიფოს მომსახურებით მიიღო. მეორე მიდგომა ეფუძნება, ე. წ. გადამხდელს გადახდის-

უნარიანობას, ანუ ამ მიდგომით თითოეულმა გადამხდელმა უნდა გადაიხადოს თავის შესაძლებლობების მიხედვით. განვითარებულ ქვეყნებში, რომლებიც ხშირად მაგალითად მოყავთ, ორივე ეს მიდგომა შეზავებულიად არის გამოყენებული, მასში ორივეს ელემენტებია ჩართული. საქართველოში კი გამოყენებულია მხოლოდ პირველი მიდგომა, ანუ რადგან მეწარმეებმა სახელმწიფოსგან მომსახურება მიიღეს მათ უნდა გადაიხადონ მისი ექვივალენტი გადასახადიც (ეს მიბმულია ბიუჯეტთან და ბიუჯეტმა რაც დახარჯა მეწარმეებისთვის სახელმწიფო მომსახურების გასაწევად, უნდა ამოიღოს კიდევაც. ჩვენ ვეთანხმებით იმ მოსაზრებას, რომ გაწეული მომსახურება ექვივალენტურად უნდა ანაზღაურდეს, მხოლოდ წინააღმდეგი ვართ იმისა, რომ მეწარმეები ტრანსპორტში თუ სხვა დარგში იბეგრებოდნენ ერთნაირად, მათი გადამხდელუნარიანობის მხედველობაში მიუღებლად. ჩვენ მიგვაჩნია, რომ იმისათვის, რომ დავიცვათ სამართლიანობის პრინციპი საჭიროა, მოგების გადასახადი და ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადი გადამხდელებს, კერძოდ, სატრანსპორტო დარგის იურიდიულ და ფიზიკურ პირებს გადავახდევინოთ მათი გადახდისუნარიანობის მიხედვით, ანუ ისე, როგორც ეს საზღვარგარეთის ქვეყნებშია. მაგალითად, აშშ-ში კორპორაციების მოგების გადასახადი ასეა დიფერენცირებული:

- 50 000 დოლარ შემოსავალზე 15%;
- 50 000-დან 75 000 დოლარამდე შემოსავალზე 25%;
- 75 000-ზე მეტ შემოსავალზე 34%.

ფიზიკურ პირთა შემოსავალი კი შემდეგნაირად არის დაბეგრული (სამაგალითოდ მოგვაქვს მარტოხელა ადამიანის დაბეგრის წესი):

- 24 000 დოლარ წლიურ შემოსავალზე 15%;
- 24 000-დან 58 150 დოლარამდე შემოსავალზე 28%;
- 58 150-დან 121 300 დოლარამდე შემოსავალზე 31%;
- 121 300-დან 263 750 დოლარამდე 36%;
- 263 750 დოლარზე მეტ შემოსავალზე 39,6%.

გადასახადები დიფერენცირებულია თითქმის ყველა საზღვარგარეთის ქვეყნებშიც. ამ სახელმწიფოთა მთავრობები იცავენ დაბალგადახდისუნარიან მეწარმეებს, რომელთა როლში მიკრო, მცირე და საშუალო სიდიდის საწარმოები გვევლინებიან.

მათგან განსხვავებით საქართველოში ყველა რანგის მეწარმეს ერთნაირი გადასახადი ჰქონდა დაწესებული. 2011 წლის 1 იანვრის ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსით მიკრო და მცირე მეწარმეები სპეციალური შემსუბუქებული რეჟიმით დაიბეგრონ, მაგრამ როგორც ნაშრომის წინა ნაწილში ავღნიშნეთ, მათ ამ სტატუსის მოპოვება უძნელდებოდათ სხვადასხვა ადმინისტრაციული ბარიერების გამო. ამასთან შედევითი არ შეხებია მოგების გადასახადს, არაფერი თქმულა რა წყაროდან უნდა გადაიხადოს საწარმომ ქონების გადასახადი და ა. შ. ახალმა კოდექსმა ორმაგი დაბეგრავც ვერ აგვაცილა თავიდან. მაგალითად, საქართველოს რეინიგზას ვუბეგრავთ მოგების (დასაბეგრი მოგება) 15% მოგების გადასახადით და ამის შემდეგ დარჩენილი წმინდა მოგებიდან გაცემულ დივიდენდებს კიდევ ვუბეგრავთ 10%-იანი გადასახადით.

ყოველივე ზმონათქვამის გამო ვაყენებთ წინადადებას საქართველოში, ისე როგორც საზღვარგარეთის ქვეყნებში, მოხდეს როგორც საწარმოთა მოგების, ისე ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადის დიფერენცირება გადამხდელთა შესაძლებლობების მიხედვით დიდს, ძლიერს მაღალი, მცირეს, სუსტს დაბალი.

შემოგთავაზებთ ჩვენს წინადადებას საქართველოში სატრანსპორტო კომპანიათა სისტემაში მოქმედ იურიდიულ და მეწარმე ფიზიკურ პირთა დაბეგრვის შესახებ.

უპირველესად საჭიროდ ვთვლით შევეხოთ მეწარმე ფიზიკურ პირთა საშემოსავლო გადასახადით დაბეგვრას. მათ მიეკუთვნებიან მიკრომეწარმეები და მცირე მეწარმეები. საქართველოს მთავრობამ მცირე მეწარმედ აღიარა 30 000 ლარის ბრუნვის, ხოლო მცირედ 100 000 ლარამდე ბრუნვის მქონე მეწარმეები. მიკრომეწარმეები განთავისუფლებული არიან გადასახადისგან. რაც შეეხება მცირე მეწარმეებს, ჩვენ ვთვლით, რომ უნდა მოხდეს მათთვის მთავრობის მიერ დაწესებული 5%-იანი გადასახადის დიფერენცირება 2 ჯგუფად:

- მცირე მეწარმე ფიზიკურ პირს ბრუნვით 30 000-დან 50 000-მდე დაუდგინდეს 3% (შემოსავლიდან და არა ბრუნვიდან);
- მცირე მეწარმე ფიზიკურ პირებს ბრუნვით 50 000-დან 100 000-მდე 5%.

ასეთი დიფერენციაციით პირველი წელიწადში გადაიხდის 180 ლარს, მეორე 562,5 ლარს (იხ. ცხრილი 21).

ცხრილი 21

საქართველოს ტრანსპორტის სისტემაში საწვინთო საფარსა და საგადასახადო რეკომენდებული სქემა მიწარმე ფიზიკური პირებისთვის

| | საშუალო წლიური ბრუნვა | მოგების საშუალო ნორმა (15%) | მოგება წელიწადში (2 : 100 · 3) | მოგების გადასახადის რეკომენდებული განაკვეთი | ბიუჯეტში გადასახდელი გადასახადი წელიწადში ერთ მეწარმეზე ანგარიშით (4 : 100 · 5) |
|--|-----------------------------------|-----------------------------|--------------------------------|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| მიკრომეწარმე ბრუნვით 30 000 ლარამდე | განთავისუფლებულდეს გადასახადისგან | | | | |
| მცირე მეწარმე: ა) ბრუნვით 30 000-დან 50 000-მდე | 40 000 | 15 | 6 000 | 3 | 180 |
| ბ) ბრუნვის 50 000-დან 100 000-მდე | 75 000 | 15 | 11 250 | 5 | 562,5 |

საქართველოს სატრანსპორტო სისტემაში მიკრო და მცირე მეწარმე ფიზიკურ პირთა რიცხვი 2905-ია. მათგან 1743 მიკრომეწარმეს, რომლებიც უნდა განთავისუფლდნენ გადასახადისაგან, დარჩენილი 1162 მეწარმიდან (2010 წლის მონაცემებით) 30 000-დან 50 000-ლარამდე ბრუნვა აქვს 514 მეწარმეს, ხოლო 50 000-დან 100 000 ლარამდე 648 მეწარმეს. ჩვენს მიერ რეკომენდებული დიფერენცირებული განაკვეთით ა ჯგუფის მცირე მეწარმე ფიზიკური პირები ბიუჯეტში შეიტანენ წელიწადში 62 520 ლარს, ხოლო ბ ჯგუფისა 364 500 ლარს, მთლიანად კი 457 020 ლარს (იხ. ცხრილი 22).

რაც შეეხება სატრანსპორტო სისტემის იურიდიულ პირებს, რომელთა რიცხვში არიან საშუალო და მსხვილი საწარმოები, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია მათი მოგების გადასახადის დიფერენცირებაც შემოსავლების სიდიდის მიხედვით (ამის გარეშე ჩვენი საგადასახადო რეჟიმის ჰარმონიზაცია ევროპულ სივრცესთან არ მოხდება. მით უფრო, რომ ჩვენი სატრანსპორტო საწარმოები, განსაკუთრებით კი საჰაერო და საზღვაო ტრანსპორტი, მჭიდროდ თანამშრომლობენ ევროკავშირის წევრ ქვეყნებთან).

**საშემოსავლო გადასახადის რეკომენდებული სქემით
საქართველოს მეწარმე ფიზიკური პირებიდან საშემოსავლო
გადასახადის ამოღების საგარეო მოცულობა წელიწადში (ლარებში)**

| | საწარ- მოთა რიცხვი | საშემოსავლო რეკომენ- დებული გადასახადი % | ერთი საწარ- მოს მოგების გადასახადი წელიწადში (ლარი) | წლიური საშემოსავლო გადასახადები ბიუჯეტში ყველა მცირე მეწარმე ფიზიკური პირებიდან (2 · 4) |
|---|--------------------------|--|---|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| მიკრომეწარმე ბრუნ- ვით 30 000 ლარამდე | 1743 | განთავისუფლებულდეს გადასახადისგან | | |
| მცირე მეწარმე: ა) ბრუნვით 30 000-დან 50 000-მდე | 514 | 3 | 180 | 92 520 |
| ბ) ბრუნვის 50 000-დან 100 000-მდე | 648 | 5 | 562,5 | 364 500 |
| სულ | 2905 | | | 457 020 |

ამ მიზნით მცირე საწარმოები დაგაჯგუფოთ 4 ჯგუფად (ა , ბ ,
გ და დ ჯგუფები) ხოლო მსხვილი საწარმოები 3 ჯგუფად (ა , ბ
და გ ჯგუფებად). ისინი ერთმანეთისაგან ბრუნვის და აქედან
გამომდინარე, მიღებული მოგების მოცულობით განსხვავდებიან.
ვიძლევიტ წინადადებას მოგების გადასახადის განაკვეთის დიფერენ-
ციაცია მოხდეს შემდეგნაირად (იხ. ცხრ. 23).

**საქართველოს ტრანსპორტის სისტემაში მოგების გადასახადის
რეკომენდებული სქემა იურიდიული პირებისთვის**

| საწარმოთა დაყოფა ბრუნვის სიდიდის მიხედვით | საშუალო წლიური ბრუნვა (ლარი) | მოგების საშუალო ნორმა (%) | მოგება წელი- წადში $\left(\frac{2}{100} \cdot 3\right)$ | მოგების რეკო- მენდებული განაკვეთი (%) | ბიუჯეტში გადასახდელი გადასახადი ერთ საწარმოზე ანგარიშით წელიწადში $\left(\frac{4}{100} \cdot 5\right)$ |
|---|------------------------------------|---------------------------------|--|---|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| I. საშუალო საწარმო | | | | | |
| ა) ბრუნვით 100 000- დან 200 000-მდე | 150 000 | 15 | 22 500 | 7 | 1 575 |
| ბ) 200 000-დან 300 000-მდე | 250 000 | 15 | 37 500 | 9 | 3 375 |
| გ) 300 000-დან 400 000-მდე | 350 000 | 15 | 52 500 | 11 | 5 775 |
| დ) 400 000-დან 1000 000-მდე | 450 000 | 15 | 112500 | 13 | 8 775 |
| II. მსხვილი საწარმო | | | | | |
| ა) ბრუნვის 1000.000- დან 50.000 000-მდე | 30.000 000 | 15 | 4500 000 | 15 | 675000 |
| ბ) 50.000 000-დან 100.000 000-მდე | 75.000 000 | 15 | 11250000 | 20 | 2250000 |
| გ) 100.000 000-ზე ზევიტ | 70.000 000 | 15 | 105000000 | 40 | 42.000 000 |

- I. ა ჯგუფის საშუალო საწარმოებისთვის 7%
- ბ ჯგუფის საშუალო საწარმოებისთვის 9%
- გ ჯგუფის საშუალო საწარმოებისთვის 11%
- დ ჯგუფის საშუალო საწარმოებისთვის 13%
- II. ა ჯგუფის მსხვილი საწარმოებისთვის 15%
- ბ ჯგუფის მსხვილი საწარმოებისთვის 20%
- გ ჯგუფის მსხვილი საწარმოებისთვის 40%

ასეთი მიდგომით საშუალო სიდიდის საწარმოები საქართველოს ბიუჯეტში წელიწადში მოგების სახით გადაიხდიან 3482550 ლარს, ხოლო მსხვილი საწარმოები 8771250 ლარს (იხ. ცხრ. 24).

ცხრილი 24

მოგების გადასახადის რეკომენდებული დიფერენცირებული სქემით საქართველოს სატრანსპორტო იურიდიული პირებიდან მოგების გადასახადის ამოღება სავარაუდო მოცულობა წელიწადში (ლარებში)

| | სატრანსპორტო საწარმოთა რიცხვი | მოგების რეკომენდებული გადასახადის განაკვეთი | ერთი საწარმოს მოგების გადასახადი წელიწადში | წლიური მოგების გადასახადი ბიუჯეტში ყველა საწარმოზე ანგარიშით (2 · 4) |
|-------------------------------------|-------------------------------|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| ა) ბრუნვით 100 000-დან 200 000-მდე | 501 | 7 | 1 575 | 789 075 |
| ბ) ბრუნვით 200 000-დან 300 000-მდე | 421 | 9 | 3 375 | 14 20875 |
| გ) ბრუნვის 300 000-დან 400 000-მდე | 114 | 11 | 5 775 | 658 350 |
| დ) ბრუნვის 400 000-დან 500 000-მდე | 70 | 13 | 8 775 | 61 4250 |
| სულ | | | | 3482550 |
| 2. მსხვილი საწარმოები | | | | |
| ა) ბრუნვის 500 000-დან 1000 000-მდე | 62 | 15 | 675000 | 41850000 |
| ბ) ბრუნვის 1000 000-დან | 39 | 20 | 2250000 | 87750000 |
| გ) ბრუნვის 5000 000-ზე ზევით | 8 | 40 | 42.000 000 | 336.000 000 |
| სულ | | | | 465600000 |
| მთლიანად | | | | 469082550 |

მთლიანად მოგების და საშემოსავლო გადასახადის სახით ქვეყნის სატრანსპორტო სისტემიდან საქართველოს ბიუჯეტში წელიწადში შევა $457020 + 469082550 = 469539570$ ანუ 469.5 ლარი.

საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების გადასახადიდან ეს არ არის დიდი თანხა, მაგრამ ჩვენი ღრმა რწმენით იგი მაღლე გაიზრდება. ისე როგორც ეს მოხდა გერმანიაში, აშშ-ში და სხვა ქვეყნებში. საქართველოშიც, მოგების და საშემოსავლო გადასახადების განაკვეთების ასეთ დიფერენციაციას, თან მოყვება მცირე და საშუალო სიდიდის საწარმოების ნაწვიმარზე სოკოებივით მომრავლება. ეს კი ის გაფართოებული საგადასახადო ბაზა იქნება, რომელიც ყოველ შემდგომ წელს გაორმაგებულ და გასამმაგებულ შემოსავალს მისცემს ქვეყანას. მენეჯმენტთან მიმართებაში მას ის ეფექტი ექნება, რომ თუ ეს მიდგომა მყარად მოიკიდებს ფეხს, ე. ი. სტაბილური იქნება ღროში, მაშინ სატრანსპორტო საწარმოთა მენეჯერების, განსაკუთრებით კი ფინანსური მენეჯერის გადაწყვეტილებების შესრულებას არ შეექმნებათ საფრთხე გადასახადების განაკვეთების ხშირი ცვლის გამო. რადგან გადასახადები გარე გარემოს ფაქტორია, საწარმოთა მენეჯერებს დამოუკიდებლად არ შეუძლიათ მასში ცვლილებების შეტანა, მაგრამ თუ იგი სახელმწიფოს მხრიდან საკანონმდებლო დონეზე შეიცვლება, ანუ უფრო ლიბერალური გახდება, ეს საწარმოთა მთელ საქმიანობასაც გააუმჯობესებს და მის მენეჯმენტსაც.

დასკვნა

წინამდებარე სადისერტაციო ნაშრომში ჩვენ განვიხილეთ საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობის საგადასახადო სისტემა და დავსახეთ მისი სრულყოფის გზები მისი მენეჯმენტის განვითარების მიმართულებით. საკვლევი თემის სრულყოფილი შესწავლისთვის ნაშრომში წარმოვადგინეთ დაბეგვრის თეორია, საგადასახადო რეჟიმები ევროპაში და პოსტ-საბჭოთა ქვეყნებში, საგადასახადო სისტემების ჰარმონიზაცია, საგადასახადო კანონმდებლობის განვითარება რადიკალური გარდაქმნის შემდეგ, განვიხილეთ თითოეული გადასახადით გადასახადის გადამხდელთა დაბეგვრის წესი და ა. შ.

გამოკვლევით დადგინდა, რომ 1991 წლიდან 2011 წლამდე პერიოდში 5-ჯერ შეიცვალა საგადასახადო კანონმდებლობა (2003 წლის ნოემბრიდან, ე. ი. ვარდების რევოლუციიდან დღემდის კი ორჯერ) და ამის მიუხედავად დღეს მოქმედი კანონმდებლობა მაინც არასრულყოფილია. ფისკალური თვალსაზრისით იგი შეიძლება ეფექტიანი იყოს, მაგრამ ბიზნესის სტიმულირების თვალსაზრისით არ არის ეფექტიანი.

ასე, რომ 2011 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსი სრულყოფას მოითხოვს. იგი სპეციალისტებმა უნდა დაწერონ და ამ საქმეში ჩართონ მეცნიერები და ბიზნესმენებიც. საგადასახადო კოდექსის დაწერა მხოლოდ ბიუჯეტის სასარგებლოდ დაუშვებლად მიგვაჩნია.

ამის გარდა, რადგან საქართველო ევროპისკენ ისწრაფვის და მისკენ იღებს ორიენტაციას, საჭიროა მისი საგადასახადო კოდექსი ევროპის ქვეყნების შესაბამის კოდექსებთან იყოს ჰარმონიზებული და ისეთივე სამართლიანი, როგორც მათი კოდექსებია. ეს დასკვნა გავაკეთეთ ჩვენ ტრანსპორტის მაგალითზე, მაგრამ იგივე დასკვნა შეიძლება გავრცელდეს სხვა დარგებზეც.

სადისერტაციო ნაშრომზე მუშაობისას ჩვენ წარმოვადგინეთ მთელი რიგი რეკომენდაციები (თავი 3) და შეძლებისდაგვარად დავასაბუთეთ ისინი. მათგან ყველაზე მნიშვნელოვანია:

1. საქართველოში 2011 წლის 1 იანვარს ამოქმედებული საგადასახადო კოდექსის სრულყოფა;

2. სპეციალისტების გუნდის შექმნა (მეცნიერები, ბიზნესმენები, პრაქტიკოსები, უცხოელი კოსულტანტები), რომელიც იმუშავებენ ამ კოდექსის გადამუშავებაზე;
3. მეწარმე ფიზიკური პირებისთვის დაუბეგრავი მინიმუმის დადგენა (30 000 ლარამდე);
4. მცირე მეწარმე ფიზიკური პირების საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული სკალით დაბეგვრა (3-5%-იანი შკალით);
5. ტრანსპორტის საწარმოების მოგების გადასახადის პროგრესული შკალით დაბეგვრა: ა) საშუალო სიდიდის საწარმოებისთვის 7, 9, 11, 13%-იანი განაკვეთებით; ბ) მსხვილი საწარმოებისთვის 15, 20, 40%-იანი განაკვეთებით.
6. მიკროსატრანსპორტო საწარმოების განთავისუფლება გადასახადისაგან განურჩევლად იმისა რას საქმიანობენ და განურჩევლად შემოსავლის სახეებისა (თუ რა თქმა უნდა არ ეწევიან კანონსაწინააღმდეგო ქმედებებს);
7. ახლადგახსნილ საწარმოებისთვის (განურჩევლად სიდიდისა) პირველ წელს გადასახადისგან განთავისუფლება და მეორე წელს გადასახადის 50%-ის დაკისრება.

ტრანსპორტის საწარმოების მოგების და საშემოსავლო გადასახადის პროგრესული შკალით დაბეგვრით საქართველოს სატრანსპორტო მეურნეობიდან ბიუჯეტი წელიწადში მიიღებს 469.5 მლნ ლარ შემოსავალს. ამას მოყვება საგადასახადო ბაზის გაფართოება და როგორც მისი ლოგიკური შედეგი, ბიუჯეტში გადასახდელი თანხების ზრდა. ამასთან განვითარდება სატრანსპორტო მეურნეობა, გაფართოვდება მისი მომსახურების მოცულობა, მენეჯერული გადაწყვეტილებები გახდება უფრო შესრულებადი, ამალდება მენეჯმენტის ხარისხი და მისდამი ნდობა.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, თბ., 2011.
2. ვ. ჩანტლაძე, ფინანსური მეცნიერების საფუძვლები, თბ., 1995.
3. ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე, საგადასახადო საქმე, თბ., 2007.
4. ნ. ყირიმლიშვილი, ფინანსები, თბ., 2005, გვ. 57.
5. ე. ჯულაყიძე, ი. წერეთელი, თ. ვალიშვილი, საგადასახადო სისტემა და დაბეგვრა საქართველოში, ქუთაისი, 2005.
6. ი. მესხია, ო. ნიკოლეიშვილი, გადასახადები და დაბეგვრა, თბ., 2001.
7. ა. სილაგაძე, ჯ. კახნიაშვილი, ე. მექვაბიშვილი, მიკროეკონომიკის, თბ., 2006.
8. ეკონომიკური თეორია, თბ., 1998.
9. გ. სვანიძე, არაპირდაპირი გადასახადები საქართველოში, ნაწ. I, თბ., 2010.
10. Кэмпбел Р., Маконелл, Стенли Л. Брю, Экономика, т. 1, М., 1992.
11. Фор Э. Оплата Тюрго, М., 1979.
12. Дж. Стиглиц, Экономика государственного сектора, М., 1997.
13. Д. Черник, Налоги рыночной экономики, М., 1997.
14. Л. Якобсон, Экономика общественного сектора, основы теории государственных финансов, М., 1996.
15. კაკულია რ. საბაზრო ეკონომიკაზე გადასვლის თეორიის და პრაქტიკის პრობლემები, თბ., 2003.
16. გრეგორი მენქიუ, ეკონომიკის პრინციპები, თბ., გამომცემლობა დიოგენე , 2000.
17. Налоговые системы зарубежных стран, М., ЮНИТИ, 2007.
18. ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ. ჩიკვილაძე, საგადასახადო საქმე, თბ., 2007.
19. ზ. ლუღუშაური, ფინანსური მენეჯმენტი, თბ., 2007.
20. ეკონომიკური თეორია, სახელმძღვანელო, თბ., სიახლე , 1998.
21. ე. ხარაიშვილი, ი. გაგნიძე, მ. ჩავლეიშვილი, ი. ნაცვლიშვილი, გ. ნაცვალაძე, მიკროეკონომიკა, თბ., უნივერსალი , 2007.

22. http://rus-finans.com/osobennosti_nalogooblojeniya_v_stranach-evropieskogo_sayza/ekologicheskie_nalogi.php.
23. Бабаев М. Р., Мамьеталиев Н. Т., Тютюрюков Н. Н., Налоговая системы зарубежных стран. СНГ, М., Гелюс АРВ, 2002.
24. Мировая экономика, под. ред. Б. М. Смытиенко, М., Юрайт, 2009.
25. საქართველოს სტატისტიკური წელიწდეული, თბ., 2010.
26. შპს საქართველოს რკინიგზის ანგარიშგებითი მასალები.
27. შპს მარნეული-ტრანსი 2009 -ის ანგარიშგებითი მასალები.
28. ახალი საგადასახადო სისტემა საქართველოში, თბ., 1992.
29. გადასახადები საქართველოში 1996 წლის 1 მარტის მდგომარეობით, თბ., 1996.
30. ზ. ლუღუშაური, როგორ ვარგეულიროთ ეკონომიკა გადასახდებით, ჟ. გადასახადები , 2006, №2.
31. საქართველოს ეკონომიკური ტენდენციები, ჟურნალი, 2006, მარტი. გვ. 17.
32. ი. ბაკურაძე, რეფორმა ბელგიაში გადასახადების შემცირებას ითვალისწინებს, ჟურნალი მაკროეკონომიკა , 2001, №7-8, გვ. 33.
33. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, თბ., 2007.
34. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის კომენტარები (მ. ჯიბლაძის რედაქტორობით), თბ., 2005.
35. ი. მესხია, რ. ბასარია, საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები, თბ., 2001.
36. ვ. ბასარია, რ. ბასარია, გადასახადი: სიკეთე თუ უკეთურობა? თბ., 2003.
37. ზ. როგავა, საგადასახადო სამართლის საფუძვლები, თბ., 2000.
38. ს. სვანიძე, გადასახადების ისტორია, ქუთაისი, 2000.
39. მ. ჩიკვილაძე, საქართველოს საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბება და მისი სრულყოფის მიმართულებები საბაზრო მეურნეობის პირობებში, თბ., 1999.
40. Налоги и налогообложение, авт. кол. плд. ред. Г. Б. Поляка и А. Н. Романова, М., 2009.
41. Налогово-бюджетная политика в странах с экономикой переходного периода, под. ред. Вито Танзи, МВФ, Вашингтон. 1993.

42. რ. კაკულია და სხვები, კორპორაციული ფინანსები, თბ., 2008.
43. ნ. ჩიხლაძე, გადასახადები, გამოცდილება, პრობლემები, ქუთაისი, 1999.
44. ნ. ჩიხლაძე, საზღვარგარეთის ქვეყნების საგადასახადო სისტემები, ქუთაისი, სარკმელი, 2001.
45. Глухов В. В., Дольдэ И. В. Налоги: теория и практика, Санкт-Петербург, 1997.
46. Колчин С. П. Налоги и налогообложение, М., 2000.
47. Налоги и налогообложение, под. ред. Рамановского М. В., Врублевой О. В., СПб, Питер, 2000.
48. Пансов В. Г., Налоги и налогообложение в Российской Федерации, М., 2000.
49. თ. მაღლაკელიძე, გადასახადები და მაკროეკონომიკური რეგულირება, თბ., სიახლე, 1999.
50. გ. ცაავა, საგადასახადო განაკვეთების ოპტიმალურობის შესახებ. საქ. ფინანსთა სამინისტროს სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი, გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში, ტ. 4, 2000.
51. Зви Боди, Роберт Мертон, Финансы, М., 2008.
52. А. Ковалева, Финансы фирмы, М., ИНФРА, 2002.
53. Р. Брейли, С. Мейерс. Принципы корпоративных финансов, М., Олимп-Бизнес, 1997.
54. М. Ковалев, Финансовый менеджмент, М., 2007.
55. В. Дудорин, Управление экономикой и налоги, М., 1998.
56. ი. ანანიაშვილი, გადასახადების გავლენა ერთობლივ მოთხოვნაზე, ეკონომიკა და ბიზნესი №3, 2008.
57. ი. ანანიაშვილი, ფისკალური პარამეტრების შეფასების მოდელები, ჟურნალი ეკონომისტი, 2009.
58. თ. დვალი, გ. გოგილაძე, საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები, ჟურნალი სოციალური ეკონომიკა, №5, 2001.
59. მ. გველესიანი, რა არის ეკონომიკური პოლიტიკა, თბ., 2008.
60. თ. აქუბარდია, ეკონომიკის სახელმწიფო რეგულირება და ეკონომიკური პოლიტიკა, თბ., 2005.

61. ი. მესხია, საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირების პრობლემები გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში, ჟურნალი ეკონომიკა , №11-12, 1995.
62. ვ. პაპავა, რას მოგვცემს გადასახადების შემცირება? ჟურნალი მაკრო მიკრო ეკონომიკა , №4, 2001.
63. Е. Балацкий, Анализ влияния налоговой нагрузки на экономический рост, ж. "Проблемы прогнозирования", №2, 2003.
64. Р. Бланделл, Предложение труда и налогообложение, М., 2002.
65. Р. Боадуйей, Д. Уайлдсон. Налогообложения и сбережения, М., Филинь, 2002.
66. Дж. Минц. Корпоративный налог, М., Филин, 2002.
67. М. Кин, Налоговая Кординация в Европейском сообществе, М., Филинь, 2002.
68. Дж. Долан, Д. Линдсей, Макроэкономика, Санкт-Петербург, 1994.
69. Р. Дорнбуш, С. Фишер, Макроэкономика, М., 1997.
70. К. Хейди. Оптимальное налогообложение как ориентир налоговой политики, М., Фтлинъ, 2002.
71. С. Сутырин, Налоговое планирование в мировой экономике, Санкт-Петербург, 1998.
72. И. Русакова, Налоги и налогообложение. М., Дело, 1998.
73. С. Смыт, Налогообложение и окружающая среда, М., 2002.
74. ვ. პაპავა, საგადასახადო ფედერალიზმი: თანხმობა თუ სეპარატიზმი? თბ., 2000.
75. ჯ. ვან ხორნი, ჯონ ვახოვიჩი, ფინანსური მენეჯმენტის საფუძვლები, თბ., 2007.
76. А. Шуткин, Единый налог с малого предприятия: иллюзия или Реальность, М., 1997.
77. Д. Черник, Налоги в рыночной экономике, М., 1997.
78. Х. Хефеле, Границы налогообложения, М., 1992.
79. К. Эклудн, Эффективная экономика, Шведская модель, М., 1991.
80. Н. Тихоцкая, Налоговая система Японии, М., 1995.
81. Е. Паролло, Налоговый контроль: принципы и методы проведения, М., 1996.
82. В. Папава, Государство, рынок и экономика без налогов, Тб., 1993.
83. В. Пеньков, Оптимизация налоговой системы, М., 1996.

84. [thhp://www.mof.ge](http://www.mof.ge)/საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო.
85. [thhp://www.bizzone.lofo/](http://www.bizzone.lofo/)ეკონომიკის და ბიზნესის ახალი ამბები.
86. [thhp://www.economists.ge/](http://www.economists.ge/)საქართველოს ახალგაზრდა ეკონომისტთა ასოციაცია.
87. [thhp://www.afba.ge/](http://www.afba.ge/)ახალგაზრდა ფინანსთა და ბიზნესმენტთა ასოციაცია.
88. [thhp://www.statistics.ge/](http://www.statistics.ge/)საქართველოს სტატისტიკა.
89. [thhp://www.rnk.ru/](http://www.rnk.ru/)журнал "Российский налоговый курс"ю
90. [thhp://www.audit-it.ru/](http://www.audit-it.ru/)"Бухгалтерский учет, налогообложение, аудит.
91. ვ. მექვაბიშვილი, სახელმწიფო და ეკონომიკა, 1996.
92. გ. მაღაშხია, გადასახადების ობიექტურობის და ეფექტიანობის პრობლემა (გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში), ტ. III, თბ., 1999.
93. ნ. ჭითანავა, საბაზრო ეკონომიკის რეგულირება, თბ., 1995.
94. Фор Э. Оплата Тюрго. М., 1979.
95. В. Бутусов, Модели налоговых реформ нужно проверить практикой, Налоговой Вестник, №11, 1995.
96. V. Papava, Theoretical Foundations of the Laffer Curve. Bulletin of the Georgian National Academy of Sciences, Vol, Np. 6.