

ს ა ქ ა რ თ ვ ე ლ ო ს ტ ე ქ ნ ი კ უ რ ი უ ნ ი ვ ე რ ს ი ტ ე ტ ი
ხელნაწერის უფლებით

ლევან ათუაშვილი

საგადასახადო კონტროლის მექანიზმები მცირე და საშუალო
ბიზნესის განვითარებაში

წარდგენილია დოქტორის აკადემიური ხარისხის
მოსაპოვებლად

ა ვ ტ ო რ ე ფ ე რ ა ტ ი

სადოქტორო პროგრამა ბიზნესის ადმინისტრირება, შიფრი 02

თ ბ ი ლ ი ს ი

2016

ნაშრომი შესრულებულია საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს ინჟინერინგის ფაკულტეტზე

სამეცნიერო ხელმძღვანელი:
ეკონომიკის მეცნიერებათა დოქტორი,
სტუ-ის პროფესორი

/კ. ლურჯვია/

რეცენზენტები:

1.

2.

დაცვა შედგება 2016 წლის 7 ივლისს, 15 საათზე
საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს ინჟინერინგის
ფაკულტეტის
სადისერტაციო საბჭოს კოლეგიის სხდომაზე,
კორპუსი VIII, აუდიტორია 210,
მისამართი: თბილისი, კოსტავას 77.

დისერტაციის გაცნობა შეიძლება სტუ-ს ბიბლიოთეკასა და სტუ-ს ვებ გვერდზე

სადისერტაციო საბჭოს მდივანი _____

Summary

Levan Atuashvili's dissertation about "Tax control mechanisms in the development of small and average business," is consists of introduction - 4 chapters, conclusion and references.

Theoretical foundations will be: Economical theory, financial theory, tax-financial affair, accountant registration, control and Audit foundations.

Factor analysis was used to work out the theme also comparison method analysis and synthesis method. In addition foreign scientists' work was searched also law acts which are powerful in Georgia, Georgian national statistics data.

There is discussed actuality of the theme in the introduction, which express that it is impossible to exist a society without material manufacture. Exactly material wealth is making during manufacture to satisfy people's need, which is the base of existence of society. Business relationship is an indivisible part of modern society. Nowadays economic development is unimaginative without commerce, manufacture, financial institution and other industrials infrastructure. All these notions became an indivisible part of our life. Business relationship which creates here is called "business," in which small and average business plays an important role. To develop small and average business is vital important especially in post-socialist countries. As a result it plays an important role to form GDP of a country, also to create jobs and to satisfy large companies' demand, to introduce new technologies and innovations.

Nowadays it is impossible to create a stable financial base of a government of society, to fulfill tax reforms successfully, to form budget timely and fully without tax system which invoked to ensure government's financial system meanwhile protect taxpayer's rights.

Our aim was to work out and solve following issues and problems:

- To identify financial disorganization and present generalized model of the disorganizations;
- To research company's bookkeeping operations in normal and arbitration process and give them estimation;
- To conduct bookkeeping company's financial and economical issues with rating ranji and work out a strategy of financial sanitation;
- To analyse the results of an internal Audit;
- To work out recommendations in order to improve a law base of tax control in Georgia;
- To learn how to fulfil control practice in small and average firms in Georgia and abroad and estimate them;
- To find out advantages and disadvantages of tax - control system in these firms;
- To find out company's stability in different ways and etc.

The main reason of the dissertation is to find problems related above mentioned issues which are on based on the existed material, to discuss and analyse about their

regulation standards, to determinate advantages and disadvantages of existed tax control mechanism and their influence on country' business sector. Also to prepare and work out how to improve tax code mechanism.

In the first chapter of the dissertation "small and average business" is discussed generally the main point of small and average business, also its particularities and determination criterions in Georgia as well as in other countries. There is presented comparative characteristic EU countries as well as in transitional economic countries, which have small an average business. The main point of the chapter is to form existed business regulation fields, to determined their problems and rights. There are given examples from European countries as well as from post Soviet Union countries and legal legislation.

The second chapter of the dissertation, tax the main point of taxes and theoretical foundations of taxation control. It includes the concept of tax control system, its implementation principles, also structural units of control implementation and responsibilities. This chapter is consists of the main point of taxes and their brief function and content. Also there is presented information about the organizations which carry out tax control system in Georgia and abroad.

The 3rd chapter of the theme "tax payment types." There is presented other countries' experience, according to the experience we will try to offer you our whys how to improve tax control system. Also the chapter includes themes of famous scientists who have done their bit to develop and form theoretical taxation system. Apart from scientific work we touched upon Georgian legislation, particularly, taxation code and and different legislative normative acts, which are the foundations of Georgian taxation system. The base of this whole search is the method of comparative analysis. This chapter includes the mechanisms of tax payment control in Georgia as well as in Russia federation, in Germany, in the USA, in Japan, in the UK, in Serbia and in Azerbaijan.

The fourth chapter tax administration in Georgia and their comparative characteristic in foreign countries. There are presented tax administration methods in Georgia. Also tax rates which are under law and their comparison with other countries. Tere are presented examples from developed countries as well as from transitive developing countries. We focused on taxes which do their bits in formation of budget.

It is important to define tax control system and decide problems which are connected to it and it's actual to create improved foundations to defend taxpayers' rights as well as defend the interest of the government.

ნაშრომის ზოგადი დახასიათება.

თანამედროვე პირობებში სახელმწიფოსა და საზოგადოების მყარი ფინანსური საფუძვლის შექმნა, საგადასახადო სისტემაში რეფორმების წარმატებულად განხორციელება, ბიუჯეტის დროული და სრული ფორმირება შეუძლებელია ისეთი ეფექტიანი საგადასახადო სისტემის გარეშე, რომელიც მოწოდებული იქნება უზრუნველყოს სახელმწიფოს საფინანსო ინტერესები და იმავდროულად დაიცვას გადასახადების გადამხდელის უფლებები.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, თანამედროვე მსოფლიოში გადასახადი სახელმწიფოს ფინანსური რესურსების ძირითადი წყაროა. ვერცერთი სახელმწიფო ვერ იარსებებს თავისი ფინანსური რესურსების გარეშე. კანონით დადგენილი გადასახადების გადახდის კონსტიტუციური ვალდებულებების შესრულება უზრუნველყოფილია ეფექტიანი საგადასახადო კონტროლის პროცედურებით და შესაბამისი პასუხისმგებლობის ზომებით.

თემის აქტუალობა. ნებისმიერი საზოგადოება წარმოუდგენელია მატერიალური წარმოების გარეშე. სწორედ წარმოების პროცესში იქმნება მატერიალური დოვლათი ადამიანთა მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, რაც საზოგადოების არსებობის საფუძველია. საქმიანი ურთიერთობები თანამედროვე საზოგადოების განუყოფელი ნაწილია. დღევანდელ პირობებში შეუძლებელია ქვეყნის ეკონომიკური განვითარება კომერციის, წარმოების, ფინანსური ინსტიტუტების და სხვა საწარმოო და სოციალური ინფრასტრუქტურის გარეშე. ყველა ეს ცნება თანამედროვე ადამიანის ცხოვრების განუყოფელ ნაწილად იქცა. საქმიანი ურთიერთობები, რომელიც ამ სფეროში წარმოიშობა, ბიზნესად იწოდება, რომელშიც მცირე და საშუალო ბიზნესი ერთ-ერთ მნიშვნელოვან როლს ასრულებს.

ნებისმიერი ქვეყნისათვის უაღრესად დიდი მნიშვნელობა აქვს მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებას. როგორც წესი, იგი განსაკუთრებულ როლს

ასრულებს თითქმის ყველა სახელმწიფოს მთლიანი შიდა პროდუქტის ფორმირებაში, სამუშაო ადგილების შექმნაში, მსხვილი კომპანიების მოთხოვნილებათა დაკმაყოფილებაში, ახალი ტექნოლოგიებისა და ნოვაციების დანერგვაში.

კვლევის ძირითადი პრობლემები და შედეგები: სადისერტაციო ნაშრომზე მუშაობისას გვექნება მცდელობა დავამუშავოთ შემდეგი საკითხები და გადავწყვიტოთ ასეთი პრობლემები:

- შევისწავლოთ და წარმოვაჩინოთ ეკონომიკური სტაბილურობის პრინციპები და მეთოდები. რეკომენდაციები საქართველოში საგადასახადო კონტროლის სამართლებრივი ბაზის სრულყოფის მიზნით.
- მცირე და საშუალო სიდიდის ფირმებში შევისწავლოთ კონტროლის განხორციელების პრაქტიკა და შევაფასოთ იგი.
- გამოვავლინოთ ამ ფირმებში საგადასახადო კონტროლის დადებითი და უარყოფითი მხარეები.
- სხვადასხვა მაჩვენებლებით შევისწავლოთ კომპანიის ფინანსური სიმყარე და ა.შ.
- ეფექტიანი საგადასახადო კონტროლის ეკონომეტრული მოდელის შემუშავება და შეთავაზება.
- სახელწიფოს შევთავაზოთ ქვეყნის საგადასახადო სისტემის სრულყოფის გზები

კვლევის მიზნები და დანიშნულება პირველ რიგში საჭიროა საქართველოს მოსახლეობის საგადასახადო კულტურის განვითარება, რაც საკმაოდ ხანგრძლივი პროცესია და საკმაოდ მძიმე შრომას მოითხოვს, რადგან არსებობს უამრავი დამაბრკოლებელი ფაქტორი. ამ უკანასკნელთა შორის ერთ–ერთი უმნიშვნელოვანესია მოსახლეობის უნდობლობა სახელმწიფო ორგანოებისა და მათი ფუნქციების მატარებელი თანმდებლობის პირების

მიმართ, რაც 90-იანი წლებიდან მოყოლებული ქვეყანაში არასტაბილურობით იყო გამოწვეული.

საგადასახადო კონტროლის ბუნების განსაზღვრა და მასთან დაკავშირებული პრობლემების გადაწყვეტა აქტუალურია გადასახადის გადამხდელთა უფლებებისა და სახელმწიფო ინტერესების დაცვისათვის სრულყოფილი სამართლებრივი საფუძვლების შესაქმნელად.

წინამდებარე ნაშრომის მიზანს წარმოადგენს ზემოაღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებული პრობლემების კვლევა არსებული თეორიული მასალის საფუძველზე, მათი მარეგულირებელი ნორმების განხილვა და ანალიზი, არსებული საგადასახადო კონტროლის მექანიზმების დადებითი და უარყოფითი მხარეებისა და მისი გავლენის განსაზღვრა ქვეყნის ეკონომიკურ თუ სოციალურ განვითარებაზე. აგრეთვე თანამედროვე პირობებში საგადასახადო კონტროლის მექანიზმების სრულყოფის მიმართულების შემუშავება და რეკომენდაციების მომზადება.

საკვლევი პრობლემის ანალიზის საფუძვლები და მეთოდოლოგია:

სადისერტაციო ნაშრომის -"საგადასახადო კონტროლის მექანიზმები მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებაში" თეორიული საფუძველი იქნება: ეკონომიკური თეორია, ფინანსების თეორია, საგადასახადო-საფინანსო საქმე, ბუღალტრული აღრიცხვა, კონტროლი და აუდიტის საფუძვლები.

თემის დასამუშავებლად გამოყენებულ იქნა ფაქტორული ანალიზი, შედარების მეთოდი, ანალიზის და სინთეზის მეთოდი. ასევე კვლევისათვის მოძიებულ იქნა ქართველ და უცხოელ მეცნიერთა ნაშრომები, საქართველოში მოქმედი საკანონმდებლო აქტები, საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემები.

მე როგორც დამწყებ მეცნიერს, მევალეობდა შემესწავლა საგადასახადო კონტროლის მექანიზმების ზეგავლენა ბიზნესზე და შემეფასებინა მისი

ეხლანდელი მდგომარეობა და დამედგინა მათ შორის შინაგანი კავშირები და კანონზომიერებები, გამომეკვლია მათი მიზეზ-შედეგობრივი კავშირები.

კვლევის პროცესში მე გამოვიყენე ინტუქციისა და დედუქციის, ასევე შემეცნებითი აზროვნების მეთოდი.

კვლევის პროცესში ასევე გამოვიყენე სინთეზის მეთოდიც, რომელიც პრობლემის ნაწილების გამოკვლევის შემდეგ მთელზე გადასვლას და ზოგადი დასკვნების გაკეთებას ითვალისწინებს.

ეკონომიკური ანალიზის ტრადიციულ და ახალ მათემატიკურ ხერხებთან ერთად გამოვიყენე საბალანსო მეთოდიც და შედარების მეთოდი (ამ მეთოდების გამოყენებისას დავიცავი შესადარისობის მოთხოვნა), ჩავატარე ფაქტორული ანალიზი, რომლის საშუალებით გამოვსახე ამ მაჩვენებლებს შორის ფუნქციური და სტოხასტიკური კავშირები, ინდექსების მეთოდი და ა. შ.

საკვლევი პრობლემის ჩამოყალიბება. ჩემი სადისერტაციო ნაშრომის თემიდან გამომდინარე ბიზნესის მართვის პროცესში გამოვიყენე საფინანსო-ექსპერტიზის, ანუ რაც იგივეა შემოწმების, კონტროლის, მონიტორინგის მეთოდები. ეს იმიტომ გახდა აუცილებელი, რომ დიდია ბიზნეს-სუბიექტებში ეკონომიკური დანაშაულებები; დღე არ გავა რომ პრესით თუ ტელევიზიით არ დასახელდეს ასეთი ფაქტები. საქმე მილიონების გაფლანგვას, გადასახადისგან თავის არიდებას და სხვას ეხება. ნორმალური, დროული საფინანსო ექსპერტიზით ასეთი ფაქტები თავიდან იქნა აცილებული.

მოცემული პრობლემის შესწავლა ეკონომიკური დანაშაულებების აღწერით და ფინანსურ დარღვევათა იდენტიფიკაციით დავიწყეთ. ეს საკითხები განვიხილეთ საქართველოს კანონმდებლობის (საგადასახადო კოდექსი, სისხლის სამართლის კოდექსი, საქართველოს კანონი სამეწარმეო კონტროლის შესახებ და სხვა) მიხედვით.

შემდეგ შევისწავლეთ ამ დარღვევათა პრაქტიკა საქართველოს ბიზნესში, სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის, ფინანსური პოლიციის, შინაგან საქმეთა სამინისტროს, შემოსავლების სამსახურის მასალების გამოყენებით.

კვლევის ძირითადი შედეგები და მეცნიერული სიახლე. ნაშრომში განხილული და დახასიათებულია 2004 წლის შემდგომ პერიოდში ქვეყნის ხელისუფლების მიერ საგადასახადო სისტემაში განხორციელებული რეფორმების შედეგად მიღწეული წარმატებები, აგრეთვე ხარვეზები და ნაკლოვანებები

დასაბუთებულია საგადასახადო განაკვეთების შემცირების და გადასახადის გადამხდელთათვის საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქების დადებითი ზეგავლენა ეკონომიკურ აღმავლობაზე.

ნაშრომის მთავარი მეცნიერული სიახლე მოიცავს იმ მიდგომების შემუშავებას, რომელიც ეყრდნობა რა სამეცნიერო-მეთოდურ საფუძვლებს, ხელს უწყობს მცირე და საშუალო ბიზნესის ფუნქციონირების ეფექტიანობის ამაღლებას. კერძოდ, ჩვენს მიერ შემოთავაზებულია მცირე საწარმოთა დაბეგვრის ახალი მექანიზმი, მრავალმხრივი ანალიზის საფუძველზე განსაზღვრულია მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარების არსებული მდგომარეობა და ნაჩვენებია ამ სექტორის განვითარების ობიექტური აუცილებლობა საქართველოში.

ნაშრომის მეცნიერული სიახლე ასევე მდგომარეობს წინადადებების შეთავაზებაში, რაც გულისხმობს: გადასახადების შემდგომ დიფერენცირებას, საგადასახადო ადმინისტრირების გამარტივებას, საგადასახადო მენეჯმენტის სრულყოფას, მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებისთვის განსაკუთრებული ხელშემწყობი პირობების შექმნას, რეალური შეღავათების შემოღებას, საგადასახადო კანონმდებლობის ევროპული და სხვა განვითარებული თუ გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნების გამოცდილებისა და პრაქტიკის დანერგვას.

ნაშრომის მოცულობა და სტრუქტურა. სადისერტაციო ნაშრომი მოიცავს რეზიუმეს, შესავალს, ოთხ თავს, დასკვნებსა და გამოყენებული ლიტერატურის სიას და დაბეჭდილია 167 გვერდზე.

ნაშრომის პირველ თავში - „მცირე და საშუალო ბიზნესი“ განხილულია განვითარებადი ქვეყნების ეკონომიკაში სამეწარმეო საქმიანობის უაღრესად დიდი როლი და მნიშვნელობა. ჯანსაღი ბიზნესგარემო ნებისმიერი სახელმწიფოს ეკონომიკისათვის განვითარების დონის მნიშვნელოვანი განმსაზღვრელია.

დღესდღეობით მსოფლიო საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში ბიზნესი ფუნქციონირებს მცირე, საშუალო, მსხვილი და გლობალური ბიზნესის ფორმით. მცირე ბიზნესი თავისი მოცულობით ეკონომიკის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან აგრეგატს წარმოადგენს. იგი როგორც ბიზნეს-სისტემის, ასევე მთელი ეკონომიკური სისტემის ფორმირების, განვითარებისა და სტაბილურობის ერთ-ერთი პირველწყაროა

ჩვენი ნაშრომის მთავარ მიზანს წარმოადგენს საქართველოში არსებული სამეწარმეო საქმიანობის რეგულირების სფეროებში არსებული პრობლემების შესწავლა, მათი ფორმირებისა და საგადასახადო კონტროლის მეთოდების შემუშავება. აქედან გამომდინარე მთავარ ამოცანებს წარმოადგენს:

- მეწარმე სუბიექტების ცნების, უფლება-მოვალეობების და თითოეული მათგანის სწორად ფუნქციონირების საფუძვლებისა და პრინციპების განსაზღვრა;
- სამეწარმეო საქმიანობის რეგულირების დროს არსებული პრობლემებისა და ხარვეზების განსაზღვრა;
- ანალიზის საფუძველზე გამოვლენილი ხარვეზების გამოსწორებისა და სამეწარმეო საქმიანობის მონიტორინგის მექანიზმების გაუმჯობესება.

აქვე განხილულია სამეწარმეო საქმიანობის ცნება და მისი დამახასიათებელი ნიშნები. საქართველოში არსებული კანონმდებლობით სამეწარმეო საქმიანობად მიიჩნევა მართლზომიერი და არაერთჯერადი საქმიანობა, რომელიც ხორციელდება მოგების მიღების მიზნით, დამოუკიდებლად და ორგანიზებულად

კანონის თანახმად ყველას აქვს უფლება ეწეოდეს სამეწარმეო საქმიანობას. ჩვენს ქვეყანაში მეწარმე სუბიექტები არიან: ინდივიდუალური მეწარმე, სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (სპს), კომანდიტური საზოგადოება (კს), შეზღუდული პასუხისმგებლობის საზოგადოება (შპს), სააქციო საზოგადოება (სს, კორპორაცია) და კოოპერატივი. ამასთან სოლიდარული პასუხისმგებლობის საზოგადოება, კომანდიტური საზოგადოება, სააქციო საზოგადოება და კოოპერატივი არიან იურიდიული სტატუსის მქონე კომპანიები, ხოლო ინდივიდუალური მეწარმე საქმიან ურთიერთობაში მოქმედებს, როგორც ფიზიკური პირი

მცირე და საშუალო ბიზნესის გამოკვლევის ძირითად მიზანს წარმოადგენს დეტალური მონაცემების მოპოვება არაფინანსური კორპორაციების სექტორის მცირე და საშუალო ზომის საწარმოების საქმიანობის ტენდენციების შესახებ.

ბიზნესში წარმატების მიღწევა წარმოუდგენელია დაურეგულირებელი ბიზნესსამართლებრივი ურთიერთობების გარეშე. საქართველოში სამეწარმეო საქმიანობის ძირითადი მარეგულირებელია საქართველოს კანონი “მეწარმეთა შესახებ”, ასევე საქართველოს კანონი “ლიცენზიებისა და ნებართვების შესახებ”, საქართველოს საგადასახადო კოდექსი და “მცირე და მიკრო ბიზნესის შესახებ” ფინანსთა სამინისტროს დადგენილება

უნდა აღიონიშნოს რომ, საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობა ბიზნესის სიდიდის სტატუსის განსაზღვრას განსხვავებულად განიხილავს.

კერძოდ, 2011 წელს საგადასახადო კანონმდებლობაში შევიდა რიგი ცვლილებები, რომელმაც განსაზღვრა დაბეგვრის სპეციალური რეჟიმები ცალკეული კატეგორიის გადამხდელთათვის-მიკრო ბიზნესის და მცირე ბიზნესის სტატუსები ფიზიკური პირებისათვის.

მიკრობიზნესის სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს ფიზიკურ პირს, რომელიც აკმაყოფილებს შემდეგ პირობებს: ა) არ იყენებს დაქირავებულ პირთა შრომას; ბ) დამოუკიდებლად ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას, რომლის მიხედვითაც მის მიერ კალენდარული წლის განმავლობაში მისაღები ჯამური ერთობლივი შემოსავალი არ აღემატება 30000 ლარს.

რაც შეეხება მცირე ბიზნესს, ეს სტატუსი შეიძლება მიენიჭოს მეწარმე ფიზიკურ პირს, რომლის მიერ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებული ერთობლივი შემოსავალი კალენდარული წლის განმავლობაში არ აღემატება 100000 ლარს. ამასთან მას ეკრძალება განახორციელოს ცალკეული საქმიანობის სახეები, რომელთა ჩამონათვალს განსაზღვრავს საქართველოს მთავრობა.

აღნიშნული თავი ასევე მოიცავს მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარების თავისებურებებს და მის განმსაზღვრელ ფაქტორებს საზღვარგარეთის ქვეყნებში. სხვადასხვა ქვეყნებში განსხვავებულად ხდება ბიზნესის ზომების რანჟირება, თუმცა ძირითადად ყურადღება ექცევა საწარმოს ბრუნვასა და დასაქმებულთა რაოდენობას.

ბიზნესის განსასაზღვრავად არსებობს მთელი რიგი კრიტერიუმები:

1) საერთო აქტივები- რეალური თანხა, მატერიალური სასაქონლო რესურსები, მიწის რესურსები, მანქანა-მოწყობილობები, და სხვა რესურსები, რომელსაც ფლობს საწარმო;

2) საკუთარი კაპიტალი- ინვესტორის მიერ განხორციელებული საერთო კაპიტალდაბანდებები;

3) ყოველწლიურად საქონლის რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავალი;

4) წარმოებაში დასაქმებულ მუშაკთა რაოდენობა.

ამ კრიტერიუმებიდან ყველა მნიშვნელოვანია, მაგრამ განსაკუთრებით გამოსაყოფია წარმოებაში დასაქმებული მუშაკების რაოდენობა.

ევროკავშირის ქვეყნებში მიკრო, მცირე და საშუალო ზომის საწარმოები (ანუ SME) შედგება საწარმოებისგან, სადაც მუშაობს 250 ადამიანზე ნაკლები და რომლის წლიური ბრუნვა არ აღემატება 50 მილიონ ევროს და მათი ნაღდი ფულის უწყისი არ აღემატება 43 მილიონ ევროს

ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების საერთაშორისო ორგანიზაცია, რომელშიც განვითარებული ქვეყნები შედიან, 19 კაცამდე დასაქმებულ საწარმოს განსაზღვრავს როგორც ”საკმაოდ მცირეს”, 99 კაცამდე დასაქმებულს – როგორც “მცირეს”, ხოლო 100-დან 499 - კაცამდე, როგორც “მსხვილს”.

ევროკავშირის ქვეყნებში დღეისათვის მოქმედ 20 მილიონზე მეტ მცირე და საშუალო საწარმოში 122 მლნ ადამიანია დასაქმებული, მცირე საწარმოთა 99%-ში დასაქმებულთა რაოდენობა 250 კაცს არ აღემატება.

ხაზგასმულია, რომ მრავალ განვითარებულ ქვეყანაში მოქმედებს მცირე და საშუალო ბიზნესის დახმარების პროგრამები, რომლებიც ახორციელებენ მცირე ბიზნესის დაფინანსებას. აღნიშნულ ქვეყნებს მიეკუთვნება: გერმანია, საფრანგეთი, პორტუგალია, ფინეთი, შვედეთი, აშშ და ევროკავშირის წევრი მრავალი ქვეყანა.

ნაშრომის მეორე თავში - „გადასახადების არსი და საგადასახადო კონტროლის თეორიული საფუძვლები“ გაშუქებულია გადასახადების არსი და საგადასახადო კონტროლის თეორიული საფუძვლები. ეკონომიკის

რეგულირების საფუძვლების შესახებ არ არსებობს საერთო მოსაზრება, თუმცა ყველა ეკონომისტი და მკვლევარი თანხმდება რომ სახელმწიფოს როლი და კონტროლის მექანიზმები სრულიად განსხვავებულია სხვადასხვა ეკონომიკურ სისტემაში. სახელმწიფომ ეფექტიანი როლი უნდა შეასრულოს თანამედროვე საბაზრო ეკონომიკის ფუნქციონირებაში, რათა თავიდან იქნეს აცილებული ქაოსი და ანარქია. სახელმწიფოს უნდა გააჩნდეს სწორი საგადასახადო პოლიტიკა და საგადასახადო მექანიზმები. აქ ჩვენ ვეხებით გადასახადის არსს და მის დამახასიათებელ ნიშნებს, სადაც ხაზგასმულია რომ, გადასახადი წარმოადგენს სავალდებულო, უპირობო ფულად შენატანს სახელმწიფო ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი გადახდის აუცილებელი, არაექვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე. მას კრეფს სახელმწიფო კანონით დადგენილი ოდენობით და წესით. აუცილებელია, გამოვყოთ გადასახადების ორი უმთავრესი ფუნქცია: ფისკალური ფუნქცია და მარეგულირებელი ფუნქცია.

გადასახადების ფისკალური ფუნქციის მეშვეობით ხელისუფლება ახდენს სახელმწიფოს ფუნქციონირებისათვის საჭირო ფულადი რესურსების მობილიზებას. მარეგულირებელი ფუნქციის არსი კი იმაში მდგომარეობს, რომ გადასახადების მეშვეობით ხორციელდება შემოსავლების გადანაწილება, ხდება ცალკეული ეკონომიკური პროცესების სტიმულირება ან შენელება, ძლიერდება ან სუსტდება კაპიტალის დაგროვება, იზრდება ან მცირდება მოსახლეობის მსყიდველობითი უნარიანობა.

ამ თავში განსაკუთრებული ყურადღება ეთმობა გადასახადის სახეებს. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, მოქმედებს 6 გადასახადი, რომლებიც არსებული მმართველობითი პრინციპით იყოფიან საერთო სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ გადასახადებად.

საერთო-სახელმწიფოებრივ გადასახადებს მიეკუთვნება: საშემოსავლო გადასახადი; მოგების გადასახადი; დამატებული ღირებულების გადასახადი (დღგ); აქციზი; იმპორტის გადასახადი, ხოლო ადგილობრივ გადასახადს მიეკუთვნება ქონების გადასახადი.

საშემოსავლო გადასახადი არის ფიზიკური პირის ფინანსური შემოსავლის დაბეგვრა. გადასახადი, რომლითაც კომპანიების შემოსავალი იბეგრება, ხშირად კორპორაციულ გადასახადად ან კორპორაციულ საშემოსავლო გადასახადად მოიხსენიება.

საქართველოს კანონმდებლობით გათვალისწინებული საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი შეადგენს 20%-ს.

მოგება არის სხვაობა ფირმის ერთობლივ შემოსავლებსა და დანახარჯებს შორის (როდესაც ერთობლივი შემოსავალი სჭარბობს დანახარჯებს). მოგების გადასახადის განაკვეთი საწარმოსათვის განისაზღვრება 15 %-ით

აქციზით დაბეგვრას მეტწილად ადგილი აქვს წარმოების სფეროში. საქართველოს კანონმდებლობის შესაბამისად აქციზის გადამხდელია პირი, რომელიც: აწარმოებს აქციზურ საქონელს საქართველოში; ახორციელებს აქციზური საქონლის იმპორტს საქართველოში; ახორციელებს აქციზური საქონლის ექსპორტს; ახორციელებს ბუნებრივი აიროვანი კონდენსატის ან/და ბუნებრივი აირის ავტოსატრანსპორტო საშუალებებისათვის მიწოდებას; ახორციელებს მობილური საკომუნიკაციო მომსახურების გაწევას.

დამატებული ღირებულების გადასახადი წარმოადგენს არაპირდაპირ გადასახადს, რაც ნიშნავს იმას, რომ მისი გადახდის სიმძიმის საბოლოო მატარებელია არა გამყიდველი, არამედ – საქონლისა თუ მომსახურების საბოლოო მომხმარებელი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად დღგ-ს გადამხდელს წარმოადგენს პირი, რომელიც ეწევა ეკონომიკურ საქმიანობას და რომლის მიერ ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში

განხორციელებული, დღგ-ით დასაბეგრი ოპერაციების საერთო თანხა აღემატება 100000 ლარს. დღგ-ის განაკვეთი შეადგენს დასაბეგრი ბრუნვის 18 პროცენტს

იმპორტის გადასახადის გადამხდელია პირი, რომელიც საქართველოს ეკონომიკურ საზღვარზე გადაადგილებს საქონელს, გარდა ექსპორტისა. იმპორტით დაბეგვრის ობიექტი არის საქონლის სატარიფო ღირებულება საზღვრის გადმოკვეთისას. არსებობს გადასახადის განაკვეთის ორი 12%-იანი და 5%-იანი განაკვეთი.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის ერთ-ერთი პირდაპირი გადასახადია ქონების გადასახადი, რომელიც იმავდროულად წარმოადგენს ერთადერთ ადგილობრივ გადასახადს ჩვენს საგადასახადო სისტემაში.

გადასახადის წლიური განაკვეთი განისაზღვრება საშუალო წლიური საბალანსო ღირებულების არა უმეტეს 1 პროცენტის ოდენობით.

მეორე თავი ასევე მოიცავს საგადასახადო კონტროლის ცნებას და მისი განხორციელების პრინციპებს. საგადასახადო კონტროლი სახელმწიფო კონტროლის ერთ-ერთი სახეობაა, ამიტომ იგი შეიძლება განვიხილოთ როგორც სახელმწიფოს მმართველობითი ფუნქციის განხორციელების ფორმა. საგადასახადო კონტროლის ძირითადი მიზანია, დადგინდეს გადასახადის გადამხდელის მიერ გადასახადის გადახდის ვალდებულების შესრულების მართებულობა და დროულობა. საგადასახადო კონტროლის სუბიექტს წარმოადგენს საგადასახადო ურთიერთობებში მონაწილე პირები, კერძოდ, საგადასახადო ორგანოები და გადასახადის გადამხდელები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად „საგადასახადო კონტროლს ახორციელებს მხოლოდ საგადასახადო ორგანო, სხვა მაკონტროლებელ და სამართალდამცავ ორგანოებს ეკრძალებათ პირის საგადასახადო საქმიანობის კონტროლი.

საგადასახადო კონტროლის პრინციპებს შორის აღსანიშნავია კანონიერების პრინციპი, იურიდიული თანასწორობის პრინციპი, ადამიანისა

და მოქალაქის უფლებების დაცვის პრინციპი, პასუხისმგებლობის გარდუვალობის პრინციპი, უფლებების დაცვის პრინციპი. შესაძლებელია გამოვეყნოთ საგადასახადო კონტროლის სხვა პრინციპებიც: საყოველთაო, ერთიანობის, ტერიტორიულობის, საგადასახადო საიდუმლოების დაცვის, საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისას არამართლზომიერი მოქმედებით მიყენებული ზიანის ანაზღაურების პრინციპი. ზომოთადნიშნული ზოგადსამართლებრივი და სპეციალური პრინციპები არ ამოწურავენ საგადასახადო კონტროლის პრინციპების სისტემას, თუმცა ისინი საგადასახადო კონტროლის ფუნქციონირებულ პრინციპებს განეკუთვნებიან.

ასევე განხილულია საგადასახადო ადმინისტრაციები და მათი უფლება-მოვალეობანი. აღსანიშნავია, რომ სახელმწიფო საგადასახადო კონტროლი ხორციელდება იმ კონკრეტული უფლებამოსილი პირების მიერ, რომელთაც კანონმდებლობით მინიჭებული აქვთ ზემოაღნიშნული უფლება-მოვალეობანი.

თითოეულ სახელმწიფოს კანონმდებლობაში განსაზღვრული აქვს საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოები და მათი უფლება-მოვალეობები. ეს ორგანოები ძირითადად წარმოადგენენ შესაბამისი სამინისტროების და მათი სტრუქტურული ქვედანაყოფების ერთეულებს.

საქართველოს საგადასახადო ორგანოები წარმოადგენენ ცენტრალიზებულ სისტემას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, საქართველოს საგადასახადო ორგანოები არიან შემოსავლების სამსახური და მისი შემადგენლობა, საქართველოს ფინანსთა მინისტრის მიერ განსაზღვრული სტრუქტურული ერთეულები.

საქართველოს საგადასახადო ორგანოებს გააჩნიათ სხვადასხვა ფუნქციები, თუმცა ყველა საგადასახადო ორგანო ხასიათდება ერთი საერთო მახასიათებლით: ყველა მათგანი ახორციელებს უშუალო კონტროლს გადასახადის გადამხდელთა მიერ საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვაზე.

ასევე განხილულია სხვადასხვა ქვეყნის საგადასახადო ორგანოების მოკლე მიმოხილვა, კერძოდ: თურქეთის, დიდი ბრიტანეთის, შვედეთის, დანიის, ფინეთის, ისლანდიის, ნიდერლანდების და ა.შ.

ზემოაღნიშნული ინფორმაცია, რომელიც საზღვარგარეთის კონტროლის ორგანიზაციის უცხოურ გამოცდილებას ითვალისწინებს, ძალიან საინტერესო და მნიშვნელოვანია ჩვენი ქვეყნისათვის. დღევანდელი რეალობიდან გამომდინარე აქტუალურ საკითხს წარმოადგენს საგადასახადო კონტროლის ეფექტიანობისა და სრულყოფის ძირითადი მიმართულებების ჩამოყალიბება და რეფორმების გატარება, რაც სასურველია საზღვარგარეთის ქვეყნების გამოცდილების გათვალისწინებით გატარდეს.

ნაშრომის მესამე თავი - „საგადასახადო კონტროლის სახეები“ მთლიანად ეთმობა საგადასახადო კონტროლის სახეებს საქართველოში და საზღვარგარეთის ქვეყნებში, ნაშრომში განხილულია სხვადასხვა ქვეყნის გამოცდილება, რომლის საფუძველზეც შევეცდებით შემოგთავაზოთ საგადასახადო კონტროლის გაუმჯობესების ჩვენეული გზები. ასევე შევხებით ქართულ კანონმდებლობას, კერძოდ, საგადასახადო კოდექსსა და სხვადასხვა ნორმატიულ აქტებს, რომლებიც საქართველოს საგადასახადო სისტემის საფუძველს წარმოადგენს. მთლიან კვლევას საფუძვლად დაედო შედარებითი კვლევის მეთოდები (comparative analysis).

საგადასახადო კონტროლის პროცედურები რეგულირდება საქართველოს საგადასახადო კოდექსით. ის მოწესრიგებულია შესაბამისი პროცესუალური ნორმებით.

საგადასახადო კონტროლი მოიცავს სამ პუნქტს: მიმდინარე კონტროლის პროცედურებს; გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვებას; საგადასახადო შემოწმებას;

მიმდინარე კონტროლის პროცედურები მოიცავს გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვას, ზოგად ანალიტიკურ პროცესებს და გადამხდელისგან ინფორმაციის წარდგენის მოთხოვნას. ამ პროცედურებმა ხელი არ უნდა შეუშალოს გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებას.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, მიმდინარე კონტროლის მექანიზმებს განეკუთვნება ქრონომეტრაჟი, საგადასახადო მონიტორინგი, საკონტროლო შესყიდვა, დათვალიერება, ინვენტარიზაცია.

ქრონომეტრაჟი საგადასახადო კონტროლის ერთ–ერთი პროცედურაა, რომელსაც საგადასახადო ორგანო იყენებს კონკრეტული მეწარმის ან მეწარმეთა ჯგუფის შესამოწმებლად.

ქრონომეტრაჟის მიზანია დროის გარკვეულ პერიოდში გადასახადის გადამხდელის შემოსავლების დადგენა და საქონლის (მომსახურების) მიწოდების მოცულობის დადგენა. ქრონომეტრაჟის საბოლოო შედეგებში გათვალისწინებული უნდა იყოს მხოლოდ სამუშაო დღის პერიოდში დაფიქსირებული მონაცემები.

მიმდინარე კონტროლის ერთ–ერთი სახეა საგადასახადო მონიტორინგი, რომლის მიზანიცაა მოიპოვოს ინფორმაცია გადასახადის გადამხდელის მიმდინარე ეკონომიკური საქმიანობის შესახებ, ასევე აწარმოოს გადამხდელის ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული პროდუქციის, შენაძენის, დანაკარგების რაოდენობრივი აღრიცხვა. აგრეთვე საგადასახადო მონიტორინგი ავლენს რისკებს, რომლებიც შეიძლება დაკავშირებული იყოს დაბეგვრის ობიექტის ან მის საქმიანობასთან დაკავშირებული ინფორმაციის დაფარვასთან.

საგადასახადო ორგანოს უფლება აქვს, გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობის ადგილზე უფლებამოსილი პირის /პირების 6

თვემდე ვადით მიმაგრებით განხორციელოს საგადასახადო მონიტორინგი და მოპოვებული ინფორმაცია გამოიყენოს საგადასახადო შემოწმებისას პირის საგადასახადო ვალდებულების განსაზღვრის მიზნით. საგადასახადო მონიტორინგის პროცესმა გადასახადის გადამხდელს ხელი არ უნდა შეუშალოს ეკონომიკური საქმიანობის განხორციელებაში.

საგადასახადო მონიტორინგის საბოლოოდ დამთავრების შემდეგ აღრიცხვის ჟურნალი და მასზე თანდართული ყველა მასალა გადაეცემა საგადასახადო ორგანოს.

საქართველოში გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვება შეიძლება მოხდეს საკონტროლო შესყიდვით, რომელიც მიმდინარე კონტროლის ერთ-ერთ მექანიზმს წარმოადგენს. მისი მიზანია გადასახადის გადამხდელის მიერ მიღებული შემოსავლების რეალური მოცულობის დადგენა, საქონლის სარეალიზაციო ფასის განსაზღვრა, იმ ფაქტების გამოვლენა, რომლებიც ეწინააღმდეგება საქართველოს კანონმდებლობას. საკონტროლო შესყიდვა ტარდება საგადასახადო ორგანოს არანაკლებ ორი უფლებამოსილი პირის მიერ.

საკონტროლო შესყიდვის შედეგებზე დაყრდნობით, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ან კერძო საგადასახადო ინსპექტორი ადგენს ოქმს „საკონტროლო შესყიდვის შედეგების შესახებ“.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად, გადასახადის გადამხდელის საქმიანობაზე დაკვირვების ერთ-ერთი ფორმაა დათვალიერება. დათვალიერება – ეს საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ განხორციელებული პროცესუალური მოქმედებაა. იგი მიმართულია საგადასახადო კონტროლის განხორციელებისათვის მნიშვნელობის მქონე გარემოებების გამოსავლენად.

დათვალიერება გადასახადის გადამხდელის ტერიტორიებისა და შენობა-ნაგებობების გარე და შიდა სივრცის ვიზუალურ და ტექნიკურ დათვალიერებას გულისხმობს. მისი ჩატარება შესაძლებელია მოსამართლის ბრძანების გარეშე, გამონაკლისია ფიზიკური პირის საცხოვრებელი ბინის დათვალიერება. გამოკვლევის დროს შეიძლება გადასახადის გადამხდელის ეკონომიკური საქმიანობისთვის გამოყენებული ნებისმიერი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობის ვიზუალური დათვალიერება.

დათვალიერების შემდეგ მიღებული შედეგების საფუძველზე, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირი ადგენს „დათვალიერების შედეგების შესახებ“ ოქმს.

ინვენტარიზაციის მიზანია დროის გარკვეულ პერიოდში გადასახადის გადამხდელის მფლობელობაში არსებული სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების (სმფ), მასალების, მზა პროდუქციის და ა.შ. აღრიცხვა, მათი შედარება არსებულ საბუღალტრო დოკუმენტაციასთან და ნაშთების დათვლა და სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში აღურიცხავი, გადასახადით დასაბეგრი ობიექტების გამოვლენა. ინვენტარიზაციის ჩატარება შესაძლებელია ისეთი სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების სახეობებზე, რომელთა დასაწყობება და აქედან გამომდინარე, დათვლა, აწონვა და აზომვა შეიძლება.

საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილ პირს, მას შემდეგ, რაც გადასახადის გადამხდელს წარუდგენს ინვენტარიზაციის ჩატარების შესახებ ინდივიდუალურ ადმინისტრაციულ-სამართლებრივ აქტს, პროცედურის დაწყებამდე შეუძლია იმ სათავსოების დალუქვა, სადაც ინახება სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობები და ბუღალტრული დოკუმენტები. გადამხდელის ხელმძღვანელი ანუ დირექტორი ორი სამუშაო დღის ვადაში ვალდებულია, რომ შექმნას საინვენტარიზაციო კომისია, რომელიც ჩაატარებს ინვენტარიზაციას.

შერჩევითი ინვენტარიზაციის საბოლოო შედეგები უნდა აისახოს სასაქონლო-მატერიალური ფასეულობების ან ძირითადი საშუალებების აღრიცხვის ოქმში.

საგადასახადო კონტროლის ერთ-ერთი ყველაზე ეფექტიანი სახეობაა საგადასახადო შემოწმება. მისი განხორციელება საჭიროა არა მარტო ბიუჯეტში შემოსავლების მობილიზებით, არამედ მოსალოდნელი საგადასახადო სამართალდარღვევის და დანაშაულის თავიდან აცილებისათვის. გადასახადის გადამხდელები საგადასახადო კონტროლის ჩატარების პროცესში ვალდებული არიან შეასრულონ საგადასახადო ორგანოებისა და მათი თანამდებობების პირების მითითებები. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული მიმდინარე კონტროლის პროცედურები გამოიყენება გადასახადის ყველა გადამხდელის, საგადასახადო აგენტის ან სხვა ვალდებული პირის მიმართ. საგადასახადო კონტროლის საფუძველს წარმოადგენს საგადასახადო ორგანოში გადასახადის გადამხდელის აღრიცხვა. რაც საშუალებას აძლევს საგადასახადო ორგანოებს მიიღონ ინფორმაცია გადასახადის გადამხდელის საქმიანობის შესახებ.

კამერალური საგადასახადო შემოწმება სხვა შემოწმებისაგან იმით განსხვავდება, რომ ამ შემთხვევაში შემოწმება ხდება შესაბამისი ორგანოს უფლებამოსილი პირის ბრძანების საფუძველზე, ობიექტზე გაუსვლელად თვითონ საგადასახადო ორგანოდან, რის მიხედვითაც უკვე განსაზღვრულია შესამოწმებელი კონკრეტული საკითხები. კამერალური შემოწმება ტარდება საგადასახადო ანგარიშგების წარდგენის საგადასახადო კანონმდებლობით დადგენილი პერიოდულობით და მისი ხანგრძლივობა არ არის განსაზღვრული საქართველოს საგადასახადო კოდექსით.

კამერალურმა შემოწმებამ უნდა მოიცვას მხოლოდ ის სააღრიცხვო მაჩვენებლები, რომლებიც ზეგავლენას ახდენენ ბიუჯეტში გადასახდელი

გადასახადის თანხის გაანგარიშებაზე. კამერალური საგადასახადო შემოწმების მიზანია გასვლითი და საგადასახადო შემოწმებისა და ადმინისტრირების ღონისძიებების დაგეგმვა და ოპტიმიზაცია.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმება საგადასახადო კონტროლის განსაკუთრებით ეფექტიანი ფორმაა.

გასვლითი საგადასახადო შემოწმების პროგრამას ამტკიცებს საგადასახადო ორგანოს უფროსი ან კიდე მისი მოადგილე. გასვლითი საგადასახადო შემოწმების საფუძველია ბრძანება შესაბამისი გასვლითი საგადასახადო შემოწმების დანიშვნის შესახებ, რომელსაც ხელს აწერს საგადასახადო ორგანოს უფროსი ან მისი მოადგილე.

შესამოწმებელი საკითხების მოცულობით გასვლითი საგადასახადო შემოწმება შეიძლება იყოს სრული ან თემატური.

სრული საგადასახადო შემოწმება გულისხმობს დროის გარკვეული პერიოდის მიხედვით გადასახადის გადამხდელის საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის შემოწმებას საგადასახადო კანონმდებლობის დაცვით ყველა საკითხზე.

თემატური საგადასახადო შემოწმება გულისხმობს გადასახადის გადამხდელის საფინანსო-ეკონომიკური საქმიანობის ცალკეული საკითხების შემოწმებას. ასეთი შემოწმებები, როგორც წესი ტარდება საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი პირის მიერ განსაზღვრული საჭიროებებიდან გამომდინარე.

აღნიშნული თავი მოიცავს საგადასახადო კონტროლის მექანიზმებს საზღვარგარეთის ქვეყნებში. აქ განხილულია როგორც ევროკავშირის წევრი ქვეყნების, ასევე გარდამავალი ეკონომიკის მქონე ქვეყნების მაგალითები.

რუსეთის ფედერაციის საგადასახადო კოდექსის შესაბამისად, საგადასახადო კონტროლის მიზანს წარმოადგენს: საგადასახადო დარღვევის გამოვლენა; დამრღვევის მიერ საგადასახადო ჯარიმის გადახდა;

საგადასახადო კონტროლი აგრეთვე მოიცავს მონაცემების ანალიზსა და სინთეზს, შედარებებს, ქონების ინვენტარიზაციის პირველადი დოკუმენტების შემოწმებას, ექსპერტიზებს და ა.შ. საგადასახადო შემოწმება მოიცავს: კამერალურ საგადასახადო შემოწმებას, გასვლით შემოწმებას და ა.შ.

რაც შეეხება გერმანიის საგადასახადო სისტემას, იგი შედგება 38 გადასახადისგან. საგადასახადო შემოწმება ხორციელდება იმ მიზნით, რომ შეფასდეს საქმის ვითარება და გამოვლინდეს სხვადასხვა გარემოებები.

შემოწმების დადგენილებაში მითითებულია მისი წარმოების სამართლებრივი საფუძვლები, გადასახადების სახეობები, საანგარიშო პერიოდები. ამ დოკუმენტს თან ერთვის მითითებები სადაც განმარტებულია გადასახადის გადამხდელთა უფლება-მოვალეობანი შემოწმების ჩატარების პროცესში.

ამერიკის საგადასახადო სისტემა ძირითადად დაფუძნებული არის ეკონომიკის ლიბერალიზაციის პრინციპებზე, იგი წარმოადგენს 3 საფეხურიან სისტემას, კერძოდ: ფედერალურ გადასახადებს; შტატების გადასახადებს; სხვა ადგილობრივ მუნიციპალურ გადასახადებს.

ინვესტიციები და სამეცნიერო კვლევითი სამუშაოები თითქმის მთლიანად არიან განთავისუფლებული გადასახადისაგან. მიუხედავად იმისა რომ ავტონომიებს აქვთ თავიანთი შემოსავლები, აკრეფილი გადასახადების 70% მიდის ფედერალურ ბიუჯეტში და გადანაწილდება ადგილობრივ, ბიუჯეტებში. მაგრამ ამერიკაში ფისკალური ფუნქციის ერთ-ერთი ძირითადი სახეობაა მოსახლეობის დაბეგვრა.

გადასახადის ძირითადი სახეებია: საშემოსავლო გადასახადი (რომლითაც ფორმირდება ფედერალური ბიუჯეტის 40% და დაახლოებით ისეთივე ღონეზე შტატების ბიუჯეტი); სოციალური სადაზღვევო ფონდის

შექმნა, რომელსაც თანაბრად ინაწილებენ როგორც დამქირავებლები, ასევე მუშები და იგი შეადგენს ფედერალური ბიუჯეტის 15 %.

იაპონიაში დამკვიდრებულია ეგრეთწოდებული ლურჯი დეკლარაციის სისტემა, რომელშიც როგორც ლაკმუსის ქაღალდზე აისახება თუ რა დონით ენდობა საგადასახადო ხელისუფლება კეთილსინდისიერ საბიუჯეტო გადამხდელებს. ლურჯი ბლანკების შევსების უფლება მათ განსაკუთრებულ პასუხისმგებლობას აკისრებს, მეორეს მხრივ კი მათ გარკვეულ პრივილეგიებს აძლევს სხვა დეკლარაციებთან შედარებით. პასუხისმგებლობა იმაში მდგომარეობს, რომ მათ უნდა აწარმოონ საბუღალტრო ანგარიშები, რომლებიც შეესაბამება გარკვეულ სტანდარტებს. ასეთი ნდობით დღეისათვის სარგებლობს საერთო გადამხდელთა 50%.

დიდ ბრიტანეთში საგადასახადო კონტროლი იწყება ორგანიზაციის დარეგისტრირებიდან და მიმდინარეობს თითქმის უწყვეტად მისი არსებობის მანძილზე. საგადასახადო ინსპექციის თანამშრომლები ახორციელებენ რეგულარულ შემოწმებებს მიმდინარედან წინა ცხრა წლის ჩათვლით. თუმცა მსხვილი გადამხდელებისათვის შემოწმება შეიძლება ყოველთვიურად ჩატარდეს. შემოწმება ძირითადად ეხება არსებული დოკუმენტაციის სისწორეს. გაყიდვისა და შემოსავლების დამადასტურებელი დოკუმენტაცია უნდა იქნას შენახული 6 წლის განმავლობაში. სააღრიცხვო წიგნების წარმოების სპეციალური ფორმები არ არსებობს. ერთადერთი პირობა, რომელსაც ვაჭრებს უყენებენ არის გაფორმებების სიმარტივე და ხელმისაწვდომობა. მათ დასამოწმებლად კი აუცილებელია ვაუჩერების და ანგარიშფაქტურების შენახვა.

სახელმწიფოს ინტერესებშია საჯარო შემოსავლების გადასახადის გადამხდელთა კონტროლი. გადასახადები მოიცავს ყველა საჯარო შემოსავლების მიერ შეგროვებული საგადასახადო ადმინისტრირებისა და თვითმართველობის დანაყოფებს, ესენია: გადასახადები, სავალდებულო

სოციალური დაზღვევა, მოვალეობები, მოსაკრებლის გამოყენების საერთო ინტერესი, თვითმმართველობების წვლილი.

საგადასახადო ადმინისტრირების საგადახადო პროცედურა შემდეგნაირად სრულდება: საოფისე კონტროლი, საველე კონტროლი, ქმედებების მიზნით აღმოჩენილი საგადასახადო დანაშაული.

აზერბაიჯანში არსებული კანონმდებლობით საქართველოს მსგავსად გადასახადების შეგროვების პროცესს აკონტროლებს აზერბაიჯანის საგადასახადო ინსპექცია. საგადასახადო სამსახური კი თავის მხრივ ამოწმებს გადასახადის გადამხდელის ინფორმაციას ელექტრონულად ან საჭიროების შემთხვევაში ორგანიზაციაში ადგილზე მისვლით.

მეოთხე თავი - „გადასახადების ადმინისტრირება საქართველოში და მათი შედარებითი დახასიათება საზღვარგარეთის ქვეყნებში“ მოიცავს გადასახადების ადმინისტრირებას საქართველოში და მათ შედარებით დახასიათებას საზღვარგარეთის ქვეყნებში. გადასახადების სიმარტივით, რომელსაც მსოფლიო ბანკი ყოველწლიურად ადგენს, 2014 წლის რეიტინგის მიხედვით, მსოფლიოს 189 ქვეყანას შორის საქართველო 38-ე ადგილზეა.

საგადასახადო ადმინისტრირების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი კომპონენტია საგადასახადო შემოწმება. ყოველწლიურად საგადასახადო ორგანოს ადმინისტრაცია აუდიტს უტარებს გადასახადების გადამხდელთა მთლიანი რაოდენობის 10%-ს ან ნაკლებს. კარგად შემუშავებული აუდიტორული გეგმა უნდა უზრუნველყოფდეს შემოსავლების არანაკლებ 90%-ის მობილიზებას და ამასთანავე საკმარისი რაოდენობით შემოწმებას, რათა ყველა დონეზე აღმოიფხვრას ვალდებულებების შეუსრულებლობის შემთხვევები.

დღეს საქართველოში მოქმედებს პროპორციული საშემოსავლო გადასახადის სისტემა (20%), ქვეყანას არ გააჩნია არანაირი დიფერენცირებული

პროგრესული დაბეგვრის სტრუქტურა და მარტივ, უცვლელ საშემოსავლო გადასახადს ეყრდნობა. ადმინისტრირების კუთხით ეს ცხოვრებას აიოლებს, მაგრამ ასევე საგრძნობლად ამცირებს მდიდრების საგადასახადო ვალდებულებას იმ გადასახადთან შედარებით, რომელიც მდიდრებს სტანდარტული ევროპული საგადასახადო სისტემის ფარგლებში ეკისრებათ. დიფერენცირებული დაბეგვრის სისტემა სხვადასხვა სოციალურ ფენებს შორის სხვადასხვა დასაბეგრ ნორმას გულისხმობს, რაც გადასახადის ადმინისტრირების და ამოღების უფრო რთული, მაგრამ სწორი ფორმაა. სწორედ ასეთი პროგრესული დაბეგვრის სისტემას ეფუძნება ევროკავშირში შემავალი თითქმის ყველა სახელმწიფო, ზოგიერთი პოსტსაბჭოთა ქვეყანა, ამერიკის შეერთებული შტატები და სხვა.

როგორც სხვა გადასახადებზე, ასევე მოგების გადასახადზეც აუცილებელია შემოღებული იყოს სეგმენტაცია, რაც გამოაჯანსაღებს ბიზნესგარემოს, კიდევ მეტ ადამიანს უბიძგებს დაკავდეს საკუთარი ბიზნესით და ხელს შეუწყობს ბიუჯეტის ზრდას.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ, საქართველომ დიდ წარმატებებს მიაღწია გადასახადების ადმინისტრირების სფეროში, თუმცა აუცილებელია გავითვალისწინოთ განვითარებული ეკონომიკის მქონე ქვეყნების გამოცდილება და გადასახადების ადმინისტრირება მოხდეს არა მარტო იმის გათვალისწინებით, რომ ყველამ გადაიხადოს, არამედ იმ მნიშვნელოვანი ეკონომიკური პრინციპის გათვალისწინებით, რომ მეტი გადამხდელი მეტ შემოსავალს მოიტანს.

ზოგადი დასკვნები

სადისერტაციო გამოკვლევის საფუძველზე ჩვენი დასკვნები და წინადადებები შეიძლება შემდეგნაირად ჩამოვყალიბოთ:

საგადასახადო კონტროლის ზოგიერთი მოდელი შეიძლება ეფექტიანად დაინერგოს ჩვენს ქვეყანაში. განსაკუთრებით ეფექტიანია გერმანიაში და იაპონიაში მოქმედი სისტემები.

ჩვენი ნაშრომიდან გამომდინარე, სადაც მოყვანილი იყო მსოფლიოს სხვადასხვა განვითარებული ქვეყნების საგადასახადო კონტროლის და ადმინისტრირების მაგალითები, თამამად შეგვიძლია ვთქვათ, რომ აუცილებელია საქართველომ განვითარების მიმდინარე ეტაპზე შემოიღოს გადასახადების განაკვეთების სეგმენტაცია პირების შემოსავლების სიდიდის მიხედვით, რაც მიუთითებს სახელმწიფოს ლიბერალურ საგადასახადო პოლიტიკაზე. ასეთი მიდგომა აჯანსაღებს კონკურენტუნარიანობას ქვეყნის ბაზარზე. მაგალითად, გიგანტ კომპანიას შეუძლია თავს იმის ფუფუნება მისცეს, რომ იმუშაოს 1 %-იან წმინდა მოგებაზე, მაშინ როდესაც მცირე ბიზნესისთვის აღნიშნული მაჩვენებელი ფუჭად დახარჯული დროის და ფინანსური რესურსების ტოლფასია. რაც ბაზარზე შედეგად იწვევს გიგანტი კომპანიების კიდევ უფრო გაძლიერებას, ხოლო მცირე კომპანიების ბაზრიდან გამოდევნას. ამიტომ არის საქართველოში, მონოპოლიების დიდი რაოდენობა და შეუსაბამოდ მაღალი ფასები. ქვეყნის ეკონომიკის განვითარება წარმოუდგენელია კონკურენტული ბაზრის გარეშე. საბაზრო ეკონომიკის მამოძრავებელ ბერკეტს წარმოადგენს კონკურენცია და დარგის კონკურენტუნარიანობა. იგი წარმოების განვითარების და პროდუქციის ხარისხის ამაღლების ეკონომიკური ბერკეტია და საწარმოს განვითარების ერთ-ერთი ობიექტური პირობაა.

ასევე საჭიროდ მიგვაჩნია გატარდეს შემდეგი ღონისძიებანი:

1. გადაიხედოს პირადი საგადასახადო მრჩეველი ინსტიტუტი და საჭიროების შემთხვევაში გაუქმდეს, ვინაიდან მას ანალოგი პრაქტიკულად არ მოეძებნება სხვა ქვეყნებში.

2. შეიქმნას მკაფიოდ ჩამოყალიბებული ნორმატიული ბაზა სადაც დეტალურად იქნება გაწერილი თუ, რატომ ხორციელდება კონკრეტული გადამხდელის შემოწმება. განისაზღვროს შემოწმების ჩატარების საფუძვლები და მიზნები.
3. მოხდეს შესამოწმებელი სუბიექტების დაყოფა დარგების მიხედვით. ანუ კონკრეტულად განისაზღვროს რომელმა აუდიტორმა რომელი დარგის საწარმოები უნდა შეამოწმოს, რის შედეგადაც გაიზრდება გადასახადების ამოღების მოცულობა.
4. შემოწმების ძირითად მიზანს უნდა წარმოადგენდეს ის, რომ გაიზარდოს ნებაყოფლობითი გადახდა.
5. დღე საკმაოდ მძიმე ტვირთად აწევს მის რეალურ გადამხდელს საბოლოო მომხმარებელს, ამიტომ სასურველია დადგინდეს დღე-ის შემცირებული ან თუნდაც დიფერენცირებული განაკვეთი. საქართველოში დღე-ის შემცირებული განაკვეთი არ არის დადგენილი.
6. მივლინების ნორმები საქართველოში დახვეწას მოითხოვს: ქვეყნის შიგნით სადღელამისო ნორმა განსაზღვრულია 15 ლარით, ხოლო სხვა ქვეყნებში, რომლებიც დაახლოებით საქართველოს დონისაა 3 ჯერ ან უფრო მეტია. აუცილებელია გაიზარდოს აღნიშნული თანხა მინიმუმ გაორმაგებით.

სახელმწიფოს შეუძლია უმნიშვნელოვანესი როლი ითამაშოს მცირე და საშუალო ბიზნესის განვითარებაში, განსაკუთრებით განვითარებადი და გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში. ამ საკითხში გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება სახელმწიფოს ხელშემწყობ როლს.

ეკონომიკის ზრდისთვის უაღრესად დიდი მნიშვნელობა აქვს ინვესტიციების არსებობას ქვეყანაში რაც გულისხმობს ახალი საწარმოების შექმნას და უმუშევრობის შემცირებას. ამიტომ მიგვაჩნია, კანონმდებლობაში

უნდა შევიდეს ცვლილება და დაწესდეს შეღავათები მათთვის, ვინც ინვესტიციას ახორციელებს საქართველოში და განთავისუფლდეს გადასახადისგან გარკვეული ვადით. აღნიშნული პრაქტიკა ფართოდაა გავრცელებული ევროპის მრავალ ქვეყანაში, მაგალითად ჩეხეთში მოქმედი კანონმდებლობის მიხედვით: 2000 წლის 1 მაისიდან, ინვესტორთათვის შემოღებულ იქნა სპეციალური საგადასახადო შეღავათები, რომელიც რეგულირდება საინვესტიციო შეღავათების შესახებ აქტით. ახალი ინვესტიციებისათვის (2007 წლიდან) განსაზღვრულია დაბეგვრისაგან გათავისუფლება 5 წლის ვადით. ამგვარი ინვესტიციების კვალიფიკაციის პირობაა არანაკლებ 100 მილიონი ჩეხური კრონის ინვესტირება, რომლის 60 % უნდა წარმოადგენდეს ინვესტირებას მანქანა-დანადგარებში. ეს ზღვრები მცირეა იმ რეგიონებისათვის, რომლებიც უმუშევრობის შედარებით უფრო მაღალი დონით გამოირჩევიან. გარდა ამისა კანონმდებლობა ინვესტორს თავაზობს კვლევისა და განვითარების პროექტის დანახარჯების 100 %-იან გამოქვითვას მისი განხორციელების წლისათვის. ასევე საგადასახადო შეღავათების ოდენობა დამოკიდებულია კომპანიაში დასაქმებული უნარშეზღუდული პირების ხვედრ წილზე

როგორც ეროვნული ასევე უცხოური ისტორიული გამოცდილება გვიჩვენებს, რომ ყველა საგადასახადო სისტემა არასრულფასოვანია და შეიძლება მათი გაუმჯობესება. თუმცა არასრულყოფილი, მაგრამ სტაბილური საგადასახადო სისტემა უფრო უკეთესია, ვიდრე სისტემის ფაქტიური არარსებობა და/ან მასში ხშირი ცვლილებების შეტანა. საბოლოო ანგარიშით შეიძლება ითქვას, რომ ყოველი ქვეყნის, ეროვნული ეკონომიკის საფუძველს მისი მოქალაქეების, საერთოდ საზოგადოების განვითარების მაღალი დონე წარმოადგენს.

ნაშრომის აპრობაცია

სადისერტაციო ნაშრომის ძირითადი შედეგები მოხსენდა:

1. I რეგიონული სიმპოზიუმი თემაზე: „საკრუიზო ტურიზმი-მსოფლიო გამოცდილება და მისი განვითარების პერსპექტივები შავი ზღვის რეგიონში“ „ლოგისტიკური კონცეფციები და მათი გამოყენება საქართველოს პრაქტიკაში“, ბათუმის სახელმწიფო საზღვაო აკადემია, შრომები -IV, ბათუმი, 30 აპრილი, 2014 წელი. გვ. 256-260
2. აკადემიკოს პაატა გუგუშვილის დაბადებიდან 110-ე წლისთავისადმი მიძღვნილი საერთაშორისო სამეცნიერო-პრაქტიკული კონფერენციის კრებული. ეროვნული ეკონომიკების მდგრადი განვითარების აქტუალური პრობლემები. „გადასახადების ადმინისტრირება და მისი როლი ბიზნესის ფორმირებაში“. თბილისი, 10-11 ივლისი, 2015წ. გვ. 472-474

სადისერტაციო თემაზე სტუ-ს ბიზნეს-ინჟინერინგის ფაკულტეტის, ბიზნესის ადმინისტრირების დეპარტამენტის საგამოცდო კომისიაში დაცული იქნა სამი თემატური კოლოქვიუმი:

1. „გადასახადის ცნება, სახეები და მათი ადმინისტრირების გზები“, თებერვალი 2015 წელი.
2. „სამეწარმეო საქმიანობის ცნება და საგადასახადო კონტროლის თეორიული საფუძვლები“, ივნისი 2015 წელი.
3. „საგადასახადო კონტროლის სახეები საქართველოსა და საზღვარგარეთის ქვეყნებში“, თებერვალი 2016 წელი.

სადისერტაციო ნაშრომის ძირითადი დებულებები გამოქვეყნებულია ავტორის შემდეგ მეცნიერულ ნაშრომებში:

1. “დამატებული ღირებულების გადასახადის მნიშვნელობა და მისი თავისებურებანი”- საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს ინჟინერინგის ფაკულტეტის საერთაშორისო რეცენზირებადი და რეფერირებადი სამეცნიერო ჟურნალი „სოციალური ეკონომიკა XXI საუკუნის აქტუალური პრობლემები“, № 5, ნოემბერი 2014 წელი, გვ. 91-96
2. “ბიზნესის განვითარება და მასთან დაკავშირებული პრობლემები საქართველოში” - საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს ინჟინერინგის ფაკულტეტის საერთაშორისო რეცენზირებადი და რეფერირებადი სამეცნიერო ჟურნალი „სოციალური ეკონომიკა XXI საუკუნის აქტუალური პრობლემები“, № 2, მარტი-აპრილი 2015 წელი, გვ. 200-203
3. “სამეწარმეო სამართლის რეგულირება საქართველოში”- საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს ინჟინერინგის ფაკულტეტის საერთაშორისო რეცენზირებადი და რეფერირებადი სამეცნიერო ჟურნალი „სოციალური ეკონომიკა XXI საუკუნის აქტუალური პრობლემები“, № 4, ივლისი-აგვისტო 2015 წელი, გვ. 115-118
4. “გლობალიზაცია და კონკურენტუნარიანობა განვითარებადი და გარდამავალი ეკონომიკების ქვეყნებში” საქართველოს ტექნიკური უნივერსიტეტის ბიზნეს ინჟინერინგის ფაკულტეტის საერთაშორისო რეცენზირებადი და რეფერირებადი სამეცნიერო ჟურნალი „სოციალური ეკონომიკა XXI საუკუნის აქტუალური პრობლემები“, № 6, ნოემბერი-დეკემბერი 2015 წელი, გვ. 30-34
5. “გადასახადების დიფერენცირება და მისი როლი ბიზნესის განვითარებაში”, ყოველთვიური საერთაშორისო რეცენზირებადი და რეფერირებადი სამეცნიერო ჟურნალი „ეკონომიკა“, № 5-6, თბილისი, 2016, გვ. 6-15