

საქართველოს საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის ზოგიერთი პრობლემატური საკითხი

გურამ უფლისაშვილი

ეკონომიკის დოქტორი, ქუთაისის უნივერსიტეტის
ასოცირებული პროფესორი, საქართველო
guram.uphlishashvili@unik.edu.ge

საკვანძო სიტყვები: გადასახადები; საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაცია; საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერა; გადასახადების ადმინისტრირება.

J.E.L. classification: G3; G28; G38

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2021.21.04>

ანოტაცია. სტატიაში განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირების ეტაპების მიხედვით ლიბერალიზაციის მიმართულებით. ყურადღება გამახვილებულია ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერების ღონისძიებებზე, რაც არსებითად მასშტაბური საგადასახადო ამნისტიების ხასიათს ატარებს. განხილულია აღნიშნული პროცესის როგორც დადებითი მხარეები, ასევე მისგან გამომდინარე რისკები და შესაძლო საფრთხეები. აღნიშნულია, რომ ასეთი მექანიზმების პერმანენტული გამოყენება იწვევს გრძელვადიან ნეგატიურ ფისკალურ შედეგს, რადგან არყვეს გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო მორალს და აფერხებს გადასახადის გადახდის კულტურის დანერგვას.

ციტირებისთვის: უფლისაშვილი გ., (2021) საქართველოს საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის ზოგიერთი პრობლემატური საკითხი. ეკონომიკური პროფილი №1(21), გვ. 33–44. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2021.21.04>

შესავალი

ნებისმიერი ქვეყნის საგადასახადო სისტემა მოიცავს ამ ქვეყანაში არსებული გადასახადების სახეებს, დაბეგვრის ობიექტებს, საგადასახადო განაკვეთებს, საგადასახადო შეღავათებს, გადასახადების დაწესების, შეცვლის და გაუქმების პრინციპებს, საგადასახადო ადმინისტრირების და კონტროლის მეთოდებს, საგადასახადო ორგანოების და გადასახადის გადამხდელების ურთიერთობების ფორმებს, საგადასახადო სამართალდარღვევების და შესაბამისი პასუხისმგებლობის სახეებს და ა.შ.

ქვეყნის საგადასახადო სისტემის აგების აუცილებელი პირობა არის მისი გარკვეულ პრინციპებზე დაფუძნება. ამ პრინციპებს შორისაა კანონით რეგლამენტირებულობის, უნიფიცირებულობის, ყველასათვის სავალდებულობის, სამართლიანობის, სტაბილურობის, ეკონომიურობის და სხვა პრინციპები. ცხადია, რომ ქვეყნის საგადასახადო სისტემა ვერ იქმნება მუდმივი დროის მიხედვით, თუმცა ძირითადი პრინციპების დაცვა აუცილებელია.

ძირითადი ტექსტი

საქართველოს საგადასახადო სისტემის ფორმირება სახელმწიფოებრივობის აღდგენის და მისი განვითარების კვალობაზე მიმდინარეობდა. ამგვარად გამოიარა მან 1990-იანი წლებისათვის დამახასიათებელი ქარტეხილები და 2003 წლისათვის მიიღო უკიდურესად არაჯანსაღი სახე. მისი ხარვეზები უშუალო კავშირში იყო იმდროინდელი სახელმწიფო სისტემის ისეთ უმწვავეს პრობლემებთან, როგორცაა ჩრდილოვანი ეკონომიკის მაღალი დონე, ყოვლისმომცველი კორუფცია და ნეპოტიზმი. სახეზე იყო გადასახადებისაგან მასიური თავის არიდება, მეტად რთული და ბუნდოვანი საგადასახადო კანონმდებლობა, მრავალი მ.შ. არაეფექტური გადასახადების, ასევე საკმაოდ მაღალი განაკვეთების და დაუსაბუთებელი შეღავათების არსებობა, მოუწესრიგებელი საგადასახადო ადმინისტრირება და მუდმივი პრობლემები საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზების კუთხით. (ჩიხლაძე, 1999:154)

სიტუაცია მნიშვნელოვნად შეიცვალა 2003 წლიდან, როდესაც მასშტაბური სისტემური ცვლილებები შეეხო ქვეყნის საგადასახადო სისტემასაც. 2005 წლიდან ამოქმედდა ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომელიც უმნიშვნელოვანესი გარდატეხის საფუძველი გახდა. გადასახადების რაოდენობა 22-დან ჯერ 7-მდე, შემდეგ 6-მდე შემცირდა, შემცირდა საგადასახადო განაკვეთებიც, დაიწყო საგადასახადო სერვისების გადაყვანა ელექტრონულ მომსახურებაზე. მნიშვნელოვნად გამარტივდა, თუმცა ამავე დროს განმტკიცდა საგადასახადო ადმინისტრირება. საგადასახადო წნეხის თითქოს შემცირების მიუხედავად, მრავალჯერ გაიზარდა ბიუჯეტის საგადასახადო

შემოსავლები (მაგალითად, 2003 წლის 602,3 მლნ ლარიდან 2008 წლის 4541,6 მლნ ლარამდე - ე.ი. 5 წლის განმავლობაში დაახლოებით 7,5-ჯერ) (საქსტატი, 2021).

ჩვენი აზრით, აღნიშნულ პერიოდში საგადასახადო შემოსავლების მრავალჯერადი ზრდა განაპირობა არა მხოლოდ ეკონომიკური ზრდის მაღალმა ტემპებმა. ასევე მნიშვნელოვანი როლი ითამაშა ჩრდილოვანი ეკონომიკის “სინათლეზე გადმონაცვლებამ”, ანტიკორუფციულმა ღონისძიებებმა და სახელმწიფო აპარატის მ.შ. ფისკალური დისციპლინის დონის ამაღლებამ. შედეგად, მიუხედავად გადასახადების რაოდენობის და საგადასახადო განაკვეთების შემცირებისა, დასაბეგრი ბაზის მკვეთრმა გაფართოებამ უზრუნველყო მობილიზებული გადასახადების მრავალჯერადი ზრდა.

ამკარაა, რომ რეფორმის აღნიშნულ ეტაპზე დაბეგვრის ლიბერალიზაციის წარმატება მნიშვნელოვანწილად განაპირობა ასევე საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის რეფორმირებამ. კერძოდ, საგადასახადო დისციპლინის დამრღვევთათვის შემოღებულ იქნა ადრინდელზე უფრო მაღალი საჯარიმო სანქციები, რომელიც კორუფციული გარემოს მოშლის შედეგად საგადასახადო ადმინისტრირების მკვეთრ გამკაცრებაში აისახა. ვფიქრობთ, რომ სახეზე იყო და დადასტურდა პოზიტიური კავშირი დაბეგვრის ლიბერალიზაციის ღონისძიებებსა და საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის მოწესრიგებას შორის საგადასახადო რეფორმირების წარმატებით წარმართვის კუთხით.

საგადასახადო სისტემის რეფორმირება გაგრძელდა მომდევნო წლებშიც. 2011 წელს ძალაში შევიდა ახალი (რიგით მესამე) საგადასახადო კოდექსი, რაც უკვე შეიცავდა მნიშვნელოვან მომენტებს მეწარმეობის

სტიმულირებისათვის. კერძოდ, შემოღებულ იქნა სპეციალური დაბეგვრის სტატუსები მცირე და მიკრო მეწარმეებისათვის დაბეგვრის შესაბამისად შეღავათიანი რეჟიმებით. დაინერგა მთელი რიგი ნოვაციები, მ.შ. საგადასახადო ომბუდსმენის ინსტიტუტი, პირადი საგადასახადო აგენტის ინსტიტუტი, წინასწარი გადაწყვეტილების მექანიზმი, საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების შესაძლებლობა, გაფრთხილების მექანიზმი ფულადი სანქციების ალტერნატივად და ა.შ. ამავდროულად გრძელდებოდა საგადასახადო სერვისების მასშტაბური გადაყვანა ელექტრონულ მომსახურებაზე. გადამხდელეები მომსახურებების უმეტესობას უკვე იღებდნენ საკუთარი RS ელექტრონული გვერდების მეშვეობით. ელექტრონულად ხდება გადასახადების დეკლარირება, საგადასახადო დოკუმენტების (ზედნადებების და ანგარიშ-ფაქტურების) გამოწერა და მიღება, ინფორმაციის და დოკუმენტაციის გაცვლა საგადასახადო ორგანოებთან და ა.შ. მთლიანობაში საგადასახადო ადმინისტრირება, როგორც მეწარმეებისთვის, ისე საგადასახადო ორგანოებისათვის გახდა უფრო მოწესრიგებული და მარტივი.

აღსანიშნავია, რომ ამავე 2011 წელს პარლამენტმა მიიღო საქართველოს ორგანული კანონი “ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ”, რომელიც ძალაში შევიდა 2013 წლის დეკემბრიდან. აღნიშნულ ორგანულ კანონში, გარდა სხვა მნიშვნელოვანი გარანტიებისა რიგი მაკროეკონომიკური პარამეტრების დაცვის კუთხით, დაიდო ასევე პირობა, რომ ახალი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადის შემოღება ან უკვე არსებული განაკვეთების ზრდა, გარდა აქციზისა, შესაძლებელი იქნებოდა და მხოლოდ რეფერენდუმის გზით. ამასთან, დაუშვებლად იქნა მიჩნეული რეფერენდუმის საგნად გადასახადის პროგრესულობის

პრინციპის ან მეთოდოლოგიის/რეჟიმის აღება (კანონი ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ, 2021).

საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის მორიგი ეტაპი დაიწყო 2016 წლიდან. ყველაზე მნიშვნელოვანი ღონისძიება გახდა მოგების გადასახადის ახალი რეჟიმის, ე.წ. „ესტონური მოდელის“ შემოღება. სიახლე მდგომარეობს იმაში, რომ იბეგრება არა საწარმოთა მოგება, არამედ მხოლოდ მოგების განაწილება. ეს გულისხმობს, რომ ამიერიდან დაბეგვრას აღარ ექვემდებარება საწარმოთა მოგების გაუნაწილებელი ნაწილი, ე.ი. ის სახსრები, რომელიც საწარმოს კაპიტალის და მისი საწარმოო შესაძლებლობების გაფართოებას მოხმარდება. ამ ღონისძიების მიზანი იყო ბიზნესის განვითარებისათვის ხელსაყრელი პირობების შექმნა და ეკონომიკური ზრდის დაჩქარება.

დაახლოებით ამავე პერიოდიდან ეტაპობრივად დაიწყო საგადასახადო კანონმდებლობით მანამდე დაწესებული 6 წლიანი ხანდაზმულობის ვადის 3 წლამდე შემცირება. კერძოდ, 2015 წლისათვის ხანდაზმულობის ვადა შემცირდა - 5 წლამდე, 2016 წლისათვის - 4 წლამდე, ხოლო 2017 წლიდან ხანდაზმულობის ვადა გახდა 3 წელი.

ცვლილებების ბოლო ეტაპი შეეხო დამატებული ღირებულების გადასახადს. 2021 წლიდან საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ძირფესვიანად შეიცვალა შესაბამისი ნაწილი. დღგ-ის მარეგულირებელი დებულებები ჩამოყალიბდა სრულიად ახალი რედაქციით, რის შედეგადაც უკეთ განიმარტა ზოგიერთი სადავო დებულება, ხოლო რიგ შემთხვევებში საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება გახდა უფრო მარტივი. ამასთან, აღნიშნული

ცვლილებების მთავარი მიზეზად დასახელდა ჩვენი საგადასახადო კანონმდებლობის ევროკავშირის შესაბამის სტანდარტებთან ჰარმონიზირების აუცილებლობა.

უნდა ითქვას, რომ წლების განმავლობაში საგადასახადო სისტემაში მიმდინარე მასშტაბური რეფორმების თანმდევ და დამახასიათებელ ატრიბუტად იქცა ღონისძიებები წინა პერიოდებში დაგროვილი საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის, პატიების თუ ნაწილობრივი შემსუბუქების მიმართულებით. ამ მხრივ, ადრევე არსებობდა კანონი „საგადასახადო დავალიანებებისა და სახელმწიფო სესხების რესტრუქტურირების შესახებ“, რომლითაც ხდებოდა ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანების (მ.შ. ჯარიმების და საურავების) რესტრუქტურირება (გაყინვა, გადავადება) საკომისიო წესით, შედარებით შეზღუდული მასშტაბით.

რამდენადმე გაფართოვდა საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა საგადასახადო კოდექსის 2011 წლის ბოლოს მიღებული ცვლილებებით (მუხლი 309, ნაწილი 37), რომლის მიხედვით შესაძლებელი გახდა ვადაგადაცილებული ჯარიმა-საურავების ჩამოწერა გარკვეული პირობების დაცვის შემთხვევაში. კერძოდ, ჩამოწერას დაექვემდებარა 2005 წლის 1 იანვრამდე წარმოქმნილ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე დარიცხული საურავი და ასევე ამ ვადამდე დარიცხული აღიარებული ჯარიმა, თუ გადახდილი იქნებოდა 2005 წლის 1 იანვრამდე დარიცხული ყველა გადასახადის ძირითადი დავალიანება და თუ გადამხდელს შემდგომ პერიოდში აქტივობები არ უფიქსირდებოდა (არ ჰქონდა დეკლარაციები ან ჰქონდა დეკლარაციების მიხედვით ნულოვანი

შემოსავალი/ბრუნვა) (სსკ, 2021: მ.309, ნაწ.37).

საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერამ უფრო მასშტაბური ხასიათი მიიღო 2015 წლიდან. ამიერიდან დასაშვები გახდა ძირითადი დავალიანებების ჩამოწერაც. 2014 წლის დეკემბერში საგადასახადო კოდექსის შესაბამისი ცვლილებების მიხედვით, ჩამოწერას ექვემდებარებოდა:

- 2005 წლის 1 იანვრამდე წარმოქმნილი და ჯერ კიდევ გადაუხდელი საგადასახადო დავალიანების თანხა (ძირითადი და საურავი), თუ გადამხდელს შემდგომ პერიოდში აქტივობები არ უფიქსირდებოდა;

- 2009 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე დარიცხული საურავი და 2009 წლის 1 იანვრამდე დარიცხული აღიარებული ჯარიმა, აღიარებული გადასახადის თანხის გადახდის პირობით, თუ პირს შემდგომ პერიოდში აქტივობები არ უფიქსირდებოდა;

- საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის ფიზიკური პირისათვის 2013 წლის 1 იანვრამდე დაკისრებული/დარიცხული და ამ ნორმის ამოქმედებამდე გადაუხდელი ჯარიმა (სსკ, 2021: მ.309, ნაწ.37).

მოგვიანებით კიდევ უფრო გაფართოვდა ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის მასშტაბები. 2016 წლის ივნისის ცვლილებით ჩამოწერას დაექვემდებარა (შემდგომ პერიოდებზე აქტივობების არ დაფიქსირების შემთხვევაში):

- 2011 წლის 1 იანვრამდე წარმოქმნილი და ჯერ კიდევ გადაუხდელი საგადასახადო დავალიანება და შესაბამისი საურავი;

- 2013 წლის 1 იანვრამდე წარმოშობილ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე დარიცხული საურავი და ამავე მომენტამდე დარიცხული აღიარებული ჯარიმა,

აღიარებული გადასახადის თანხის გადახდის პირობით (სსკ, 2021: მ.309, ნაწ.37);

საგადასახადო კოდექსის 2018 წლის აგვისტოდან ძალაში შესული ცვლილებით საგადასახადო ამნისტიის ფარგლები კიდევ უფრო განივრცო. ჩამოწერას დაექვემდებარა უკვე 2013 წლის 1 იანვრამდე წარმოქმნილი და ჯერ კიდევ გადაუხდელი გადაუხდელი საგადასახადო დავალიანება და შესაბამისი საურავი (ასევე აქტივობების არ დაფიქსირების შემთხვევაში შემდგომ პერიოდებში) (სსკ, 2021: მ.309, ნაწ.37).

2021 წლის მაისში გამოცხადდა კიდევ ერთი ახალი ინიციატივის შესახებ, რომლის რეალიზაცია უკვე დაიწყო. კერძოდ, გადამხდელებს, რომელთაც გააჩნიათ არაღიარებული დავალიანებები (მ. შ. საგადასახადო დავის პროცესში არსებული დავალიანებები), მიეცათ შესაძლებლობა საგადასახადო შეთანხმების ფორმით, ავტომატურ რეჟიმში, სრულად ჩამოიწერონ

ჯარიმა/საურავები წლის ბოლომდე ძირითადი თანხის გადახდის პირობით. ასევე პირებს, რომელთა მიმდინარე საგადასახადო დავალიანება არსებითად შედგება მხოლოდ სანქციისაგან, საგადასახადო შეთანხმება გაუფორმდებათ ანალოგიური პირობებით, საგადასახადო დავალიანების 30%-ის გადახდის შემთხვევაში.

ზემოთ აღწერილი მრავალეტაპიანი ღონისძიებების შედეგად ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერების პროცესმა მართლაც მასშტაბური ხასიათი მიიღო. მხოლოდ 2015-2019 წლებში ჩამოწერას დაექვემდებარა 68 ათასზე მეტი გადამხდელის 3,5 მლრდ ლარზე მეტი დავალიანება - ჯარიმა-საურავების ჩათვლით (იხ. ცხრ.1). შედარებისათვის, მაგალითად, 2015 წლის მთლიანად მოზიდული საგადასახადო შემოსავლები შეადგენდა დაახლოებით 8 მლრდ ლარს, ხოლო 2019 წელს - 11,4 მლრდ ლარს. (იხ.ცხრ 2).

ცხრილი 1

ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა 2015-2019წწ (ლარი)

	2015	2016	2017	2018	2019
გადამხდელთა რაოდენობა	18,620	34,205	2,168	11,855	1,183
ჩამოწერილი დავალიანება, ლრ	1,059,701,009	1,448,283,855	283,297,709	549,846,658	190,977,139

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშების მიხედვით (ფინანსთა სამინისტრო, 2021)

მიზეზები, რამაც განაპირობა ზემოთ აღწერილი, შინაარსის მიხედვით საგადასახადო ამნისტიების განხორციელება, ერთი მხრივ, ობიექტური გარემოებებით იყო განპირობებული. წლების განმავლობაში

გროვდებოდა უზარმაზარი, შესაძლო მობილიზების თვალსაზრისით უპერსპექტივო საგადასახადო დავალიანება: მაგალითად, 2013

წლის ბოლოსათვის დაგროვილმა მთლიანი (1 წელს გადაცილებული) დავალიანების წილი საგადასახადო დავალიანებების ჯამმა (5,1 მლრდ. ლარი) შეადგინა 77,2% ამ წელს წლის ბოლოს შეადგენდა 85,1%-ს და 87,9%-ს მობილიზებული შემოსავლების (6,7 მლრდ შესაბამისად (იხ.ცხრ 2). ლარი) მიმართ. ამასთან, მასში ხანდაზმული

ცხრილი 2

საგადასახადო დავალიანებების მოცულობა და დინამიკა 2013-2019 წწ.

#	პარამეტრი	2013	2014	2015	2017	2018	2019
(A)	მთლიანად მოზიდული საგადასახადო შემოსავალი, მლნ ლარი	6,659	7,242	8,011	9,779	10,506	11,418
(B)	მთლიანი საგადასახადო დავალიანებები ფისკალური წლის ბოლოს, მლნ ლარი	5,140	6,166	5,846	3,810	3,847	4,393
(C)	რომელთაგანაც: ამოღებადია, , მლნ ლარი	X	X	553	643	731	949
(D)	რომელთაგანაც: 12 თვეზე უფრო ხანდაზმულია, მლნ ლარი	4,749	5,418	5,155	3,562	3,637	3,778
	(B)-ს კოეფიციენტი (A)-სთან, %	77.2	85.1	73	39	36.6	38.5
	(C)-ს კოეფიციენტი (A)-სთან, %	X	X	6.9	6.6	7	8.3
	(D)-ს კოეფიციენტი (B)-სთან, %	92.4	87.9	88.2	93.5	94.5	86

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, „საგადასახადო ადმინისტრაციის“ დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტით“ (TADAT) საქართველოს საგადასახადო სისტემის შეფასების 2016 და 2021 წწ ანგარიშების მიხედვით (სსფ, 2016: 79-80), (სსფ, 2021: 93).

ისტორიული ვალის ძალიან მაღალი სიდიდე და ამოღების პერსპექტივის მიხედვით არასახარბიელო სტრუქტურა ხაზგასმით იყო აღნიშნული საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (IMF) მიერ 2016 წელს ჩატარებული საგადასახადო ადმინისტრაციის დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტით (TADAT) შეფასების ანგარიშში. ეს პრობლემა გახდა საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის ამ კუთხით დაბალი რეიტინგული შეფასების (D+) საფუძველი. ამ ანგარიშში ასევე აღნიშნული იყო, რომ ასეთი პარამეტრები შესაძლოა მიუთითებდეს გადასახადების

მობილიზების გაუმართავ პრაქტიკაზე (სსფ, 2016: 43-45).

ბოლო წლების განმავლობაში განხორციელებული დავალიანებების მასშტაბური ჩამოწერების შედეგად ზემოთ აღნიშნული პარამეტრები რამდენადმე გაუმჯობესდა, რაც აისახა კიდევ უკეთეს სარეიტინგო შეფასებაში (C) - 2020 წელს ჩატარებული საგადასახადო ადმინისტრაციის დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტით (TADAT) შეფასების ანგარიშის მიხედვით. აქვე ისიც აღინიშნა, რომ მიუხედავად ამ ღონისძიებებისა, საგადასახადო დავალიანება ისევ ძალიან მაღალ დონეზეა (38,5%

2019 წლის ბოლოს ამ წელს მობილიზებული საგადასახადო შემოსავლების მიმართ) და ძირითადად ისევ ძველი საგადასახადო დავალიანებისგან შედგება. მთლიან დავალიანებებში ასევე მაღალია დარიცხული საურავების და ჯარიმების წილი (58,7%), რაც ძველი დავალიანების ჩამოწერის კიდევ უფრო მეტ შესაძლებლობებს იძლევა (სსფ, 2021: 49-51).

მიგვაჩნია, რომ საგადასახადო ვალდებულებების ჩამოწერის ამ მასშტაბური ღონისძიებების ერთმნიშვნელოვნად დადებითი შეფასება არ იქნებოდა სწორი. რა თქმა უნდა, ასეთი ზომები ათავისუფლებს საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემას უპერსპექტივო დავალიანებების ამოღების ტვირთისაგან და ერთგვარად აკეთილშობილებს სახელმწიფოს საგადასახადო მოთხოვნების ბალანსს. ამასვე მოითხოვენ და მიესალმებიან საერთაშორისო სავალუტო ფონდი და სხვა დონორი ორგანიზაციები.

არ შეიძლება იმის დავიწყება, რომ გადასახადები ასრულებენ სახელმწიფო ხარჯების ფინანსური უზრუნველყოფის ძირითად ფუნქციას. ამიტომ, ყოველი ასეთი ნოვაციის შესაძლო ფისკალური შედეგი დაანგარიშებული უნდა იყოს დეტალურად და პერსპექტივაში. ცხადია, რომ მდგომარეობის სტატიკურად შეფასების შემთხვევაში, ვადაგადასული დავალიანებების ტვირთისგან გათავისუფლება გამართლებულია, რადგან კონკრეტულად ამ თანხების ამოღება მართლაც შეუძლებელია. გრძელვადიანი თვალსაზრისით, მოსალოდნელია საკმაოდ მძიმე ფისკალური დანაკარგები.

მიგვაჩნია, რომ საგადასახადო ვალდებულებების ჩამოწერის ღონისძიებებისათვის განმეორებადი

და განგრძობადი ხასიათის მიცემა უმნიშვნელოვანესი რისკების მატარებელია. მსოფლიო გამოცდილებაც ადასტურებს, რომ მსგავსი მექანიზმების პერმანენტული გამოყენება იწვევს ნეგატიურ ფისკალურ შედეგებს, რადგან შეუძლია საზოგადოების საგადასახადო მორალის სერიოზულად შერყევა და ხელს უშლის გადასახადის გადახდის კულტურის დანერგვას. ამიტომ, ჩვეულებრივ, ასეთი პროგრამები წარმოადგენს ხოლმე დროის ფარგლებით შეზღუდულ ღონისძიებებს, სადაც ხასგასმით არის დეკლარირებული ამ ღონისძიების ერთჯერადი ხასიათი.

საგადასახადო ამნისტიები, განსაკუთრებით თუკი ისინი ხშირად მეორდება, ახალისებს არაკონკურენტულ გარემოს და იწვევს უსამართლობის შეგრძნებას გადასახადის კეთილსინდისიერ გადამხდელებში. ბუნებრივია, რომ მათ უჩნდებათ კითხვა, თუ რა საჭიროა გადასახადების მოწესრიგებულად დეკლარირება/გადახდა, თუკი მოსალოდნელია საგადასახადო ამნისტიის იოლად პროგნოზირებადი მორიგი ეტაპი. იქმნება დესტრუქციული მოლოდინები, რაც იწვევს გადასახადის გადამხდელთა ქცევის მოდელის ტრანსფორმირებას არასწორი მიმართულებით. ამიტომ, დროთა განმავლობაში, საგადასახადო ამნისტიის ყოველი ახალი ტალღის შემდეგ, კეთილსინდისიერ გადამხდელთა რაოდენობა სულ უფრო იკლებს, ხოლო საპატიებელ საგადასახადო დარღვევათა მასშტაბები სულ უფრო იზრდება.

ვფიქრობთ, რომ ეს საშიშროება არის საყურადღებო და გასათვალისწინებელი. თუნდაც ამ საფრთხის გააზრებას ხელს უშლიდეს საგადასახადო დავალიანებათა ბალანსის სწრაფი მოწესრიგების სურვილი,

საერთაშორისო რეიტინგებში პოზიციის შელამაზების მისწრაფება ან საგადასახადო ამნისტიების წინასაარჩევნოდ ან სხვა სუბიექტური მოსაზრებებით განხორციელების მოტივი.

ცხრილი (1) და ცხრილი (2) მონაცემების ურთიერთშეჯერება ნათლად ადასტურებს ასეთი პრობლემის არსებობას ჩვენთანაც. მიუხედავად იმისა, რომ 2015-2019 წლებში 3,5 მლრდ. ლარზე მეტი საგადასახადო დავალიანება ჩამოიწერა, ამ შუალედში მთლიანი საგადასახადო დავალიანებები მხოლოდ 1,8 მლრდ. ლარით შემცირდა, ე.ი. ამავე პერიოდში დამატებით კიდევ 1,7 მლრდ. ლარის ახალი დავალიანება გაჩნდა. ამასთან, უკვე 2017 წლიდან ჩამოუწერილი (მ.შ. ხანდაზმული) საგადასახადო დავალიანებების სალდო ხასიათდება ისევ ზრდის ტენდენციით და ის თანდათან უახლოვდება 2013 წლის პარამეტრებს.

ამრიგად, მიუხედავად იმისა, რომ წლების განმავლობაში მიმდინარე მასშტაბური რეფორმების შედეგად, მივიღეთ მოწესრიგებული სამართლებრივი ბაზა, გამართულად მომუშავე საგადასახადო სისტემა, გამარტივებული და მეტწილად ელექტრონული - ავტომატიზირებული მომსახურების პროცედურები, ასევე გარკვეული პოზიტიური ძვრები გადამხდელთა დამოკიდებულებაში დაბეგვრის მიმართ, საზოგადოებაში ტრადიციულად მაინც დომინირებს უნდობლობა საგადასახადო სისტემის მიმართ. გადამხდელთა მნიშვნელოვან ნაწილს ისევ ახასიათებს მორალური პასუხისმგებლობის დეფიციტი საგადასახადო დისციპლინის დაცვასთან დაკავშირებით. ასეთ პირობებში არ უნდა იყოს გამართლებული უპასუხისმგებლო

გადამხდელთა ქცევითი მოდელის წახალისება საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის განგრძობადი პროგრამებით.

გასათვალისწინებელია, რომ ნებისმიერ საზოგადოებაში, მ.შ. ჩვენთანაც მოიძებნებიან ცალკეული პირები, რომლებიც გადასახადების თავიდან არიდების მიზნით შეეცდებიან საგადასახადო ადმინისტრირების სუსტი ადგილების გამოყენებას. ამიტომ, აუცილებელია, რომ საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის ღომისძიებებს თან სდევდეს საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის არა მხოლოდ გამარტივება, არამედ ასევე გაძლიერებაც. საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემას უნდა შეეძლოს საგადასახადო რეფორმების სიკეთეების მოსარგებლეთა შორის კეთილსინდისიერი გადამხდელების და საგადასახადო დისციპლინის დამრღვევი პირების დიფერენცირება.

ვფიქრობთ, რომ საგადასახადო რეფორმების საბოლოო შედეგი მნიშვნელოვნად იქნება დამოკიდებული საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის და ზოგადად სახელმწიფოს უნარზე აღკვეთოს სამომავლოდ ახალი საგადასახადო ამნისტიების მიზეზთა წარმოშობის შესაძლებლობა. ვგულისხმობთ, რომ აუცილებელია საგადასახადო აღრიცხვის და გადასახადების ადმინისტრირების ისეთ დონეზე გასვლა და ისეთი პრევენციული მექანიზმების შექმნა, რომელიც მეტწილად გამორიცხავდა საგადასახადო დისციპლინის პოტენციურად დამრღვევთა მხრიდან, როგორც დაბეგვრის ობიექტების დაფარვის, ისე გადასახადების გადაუხდელი თანხების დაგროვების შესაძლო რეციდივებს.

აქვე ისიც უნდა ითქვას, რომ საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემაში უკვე მიმდინარეობს მნიშვნელოვანი ცვლილებები, ზემოთ აღნიშნული და სხვა

საფრთხეების გაცნობიერების საფუძველზე: გაუმჯობესდა კანონშესაბამისობის რისკების იდენტიფიცირების და მართვის პროცესი; იხვეწება გადამხდელის შეფასების კრიტერიუმები; მიმდინარეობს რეგისტრირებულ გადასახადის გადამხდელთა საინფორმაციო ბაზის სრულყოფა; მოხდა დღგ-ის არაკვალიფიციური გადამხდელის სტატუსის შემოღება, მათთვის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის/ დადასტურების უფლების შეზღუდვით; შემოღებულ იქნა სავარაუდო დარიცხვის მექანიზმი დღგ-ის იმ გადამხდელისათვის, რომელთაც კანონმდებლობით დადგენილ ვადაში, შესაბამისი პერიოდის დეკლარაცია არ აქვთ წარმოდგენილი.

დასკვნა

სტატიაში განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირების ეტაპები მისი ლიბერალიზაციის მიმართულებით. ყურადღება გამახვილებულია მასშტაბური ხასიათის ღონისძიებებზე წინა პერიოდებში დაგროვილი საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის, პატიების თუ ნაწილობრივი შემსუბუქების მიმართულებით.

განხილულია აღნიშნული პროცესის როგორც დადებითი მხარეები, ასევე მისგან გამომდინარე რისკები და შესაძლო საფრთხეები. აღნიშნულია, რომ ასეთი მექანიზმების პერმანენტული გამოყენება იწვევს გრძელვადიან ნეგატიურ ფისკალურ შედეგს, რადგან არყვეს გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო მორალს და აფერხებს გადასახადის გადახდის კულტურის დანერგვას.

საგადასახადო ამნისტიები, განსაკუთრებით განმეორებადი, ქმნის არაკონკურენტულ გარემოს და ბადებს უსამართლობის შეგრძნებას გადასახადის კეთილსინდისიერ გადამხდელეებში. დესტრუქციული

მოლოდინების შედეგად, ხდება გადასახადის გადამხდელთა ქცევის მოდელის ტრანსფორმირება არასწორი მიმართულებით. აღნიშნული ტენდენციები სტატისტიკური მონაცემების მიხედვით დასტურდება საქართველოს შემთხვევაშიც.

ვფიქრობთ, აუცილებელია საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის განმტკიცება, რათა აღიკვეთოს სამომავლოდ ახალი საგადასახადო ამნისტიების მიზეზთა წარმოშობის შესაძლებლობა. აუცილებელია ისეთი პრევენციული მექანიზმების შექმნა, რომელიც მეტწილად გამორიცხავდა როგორც დაბეგვრის ობიექტების დაფარვის, ისე გადასახადების გადაუხდელი თანხების დაგროვების შესაძლო რეციდივებს. ამას ემსახურება საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემაში ამჟამად მიმდინარე მნიშვნელოვანი ცვლილებები, მ.შ. კანონშესაბამისობის რისკების იდენტიფიცირების და მართვის პროცესის დანერგვა, გადამხდელის შეფასების კრიტერიუმების დახვეწა, რეგისტრირებულ გადასახადის გადამხდელთა საინფორმაციო ბაზის სრულყოფა და ა.შ.

ლიტერატურა:

1. საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (სსფ, IMF) ფისკალურ საქმეთა დეპარტამენტი, „საგადასახადო ადმინისტრაციის“ დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტი“ (TADAT) საქართველოს საგადასახადო სისტემის შეფასების ანგარიში, 2016. URL: https://www.imf.org/~media/Websites/IMF/imported-publications/external/lang/Georgian/pubs/ft/scr/2016/_cr16283ge.ashx (ხელმისაწვდომია 15.05.2021);

2. საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (სსფ, IMF) ფისკალურ საქმეთა დეპარტამენტი,

„საგადასახადო ადმინისტრაციის“ დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტი“ (TADAT) საქართველოს საგადასახადო სისტემის შეფასების ანგარიში, 2021. URL: [https://www.rs.ge/Media/efault/%E1%83%99%E1%83%90%E1%83%9C%E1%83%9D%E1%83%9C%E1%83%9B%E1%83%93%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%9A%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90/other/TADAT%20%E1%83%A8%E1%83%94%E1%83%A4%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%90%2020%20\(%E1%83%A5%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%97%E1%83%A3%E1%83%9A-%E1%83%98\).pdf](https://www.rs.ge/Media/efault/%E1%83%99%E1%83%90%E1%83%9C%E1%83%9D%E1%83%9C%E1%83%9B%E1%83%93%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%9A%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90/other/TADAT%20%E1%83%A8%E1%83%94%E1%83%A4%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%90%2020%20(%E1%83%A5%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%97%E1%83%A3%E1%83%9A-%E1%83%98).pdf) (ხელმისაწვდომია 15.05.2021);

3. საქართველოს ორგანული კანონი ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ, URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1405264?publication=3> (ხელმისაწვდომია

15.05.2021);

4. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (კოდიფიცირებული) (სსკ), URL: http://taxinfo.ge/index.php?option=com_content&task=view&id=8700&Itemid=82

5. საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური(საქსტატი),სახელმწიფოფინანსების სტატისტიკა. URL: <https://www.geostat.ge/ka/modules/categories/91/sakhelmtsifo-finansebis-statistika> (ხელმისაწვდომია 15.05.2021);

6. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშები, URL: <https://rs.ge/AboutUs?cat=5&tab=1> (ხელმისაწვდომია 15.05.2021);

7. ჩიხლაძე ნ. (1999) გადასახადები, გამოცდილება, პრობლემები. ქუთაისი, “სარკმელი საქართველოსი”.