

იაკობ მესხია, რევაზ ბასარია

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული
ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტი

**საქართველოს საგადასახადო
სისტემის სრულყოფის
საკითხები**

თბილისი

2001

ა. მესხია, რ. ბასარია, საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის საკითხები.- თბილისი, ფსკი, 2001. - გვ. 97

მონოგრაფიაში შესწავლილია საგადასახადო სისტემის ფორმირებისა და განვითარების მეთოდოლოგიური და მეთოდური საკითხები, ახლებურადაა გააზრებული გადასახადის არსი. გადასახადები წარმოდგენილია როგორც ქვეყნის ეკონომიკური (და სახელმწიფო) უსაფრთხოების ფაქტორი. სხვადასხვა კრიტერიუმების საფუძველზე შეფასებულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის თანამედროვე მდგომარეობა, გამოვლენილია დაბეგვრის წინაშე მდგარი ძირითადი პრობლემები და შემოთავაზებულია წინადადებები მათი დაძლევის მიმართულებით.

ნაშრომი განკუთვნილია დაბეგვრის თეორიითა და პრაქტიკით დაინტერესებული ფართო მკითხველისათვის.

იბეჭდება ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტის სამეცნიერო საბჭოს გადაწყვეტილებით (ოქმი №5, 2001 წელი).

Месхия Я.Е., Васария Р.В.. Вопросы совершенствования налоговой системы Грузии.- Тбилиси, НИИ финансов при Министерстве финансов Грузии, 2001. с. 97

В монографии изучены методологические и методические вопросы формирования и развития налоговой системы. По новому осмыслена сущность налога. Налоги представлены как фактор экономической (и государственной) безопасности страны. По различным критериям оценено современное состояние налоговой системы Грузии. Выявлены основные проблемы, стоящие перед налогообложением и предложены рекомендации по их преодолению.

Работа предназначена для широких читателей, заинтересованных теорией и практикой налогообложения.

Работа печатается по решению Научного совета НИИ финансов при Министерстве финансов Грузии (протокол №5, 2001 г.).

შესავალი.....	5
თავი 1. გადასახადის არსი და მნიშვნელობა.....	10
1.1. გადასახადის არსის საკითხისათვის.....	10
1.2. გადასახადები, როგორც ქვეყნის ეკონომიკური (და სა- ხელმწიფო) უსაფრთხოების ფაქტორი.....	18
თავი 2. საქართველოს საგადასახადო სისტემის მდგო- მარეობის შეფასება და მისი სრულყოფის ამოცანები.....	44
2.1. საერთო-ეკონომიკური პოლიტიკა და საგადასახადო სისტემა.....	45
2.2. დაბეგვრის თეორია და საგადასახადო პრაქტიკა.....	48
2.3. გადასახადის დონე, გამომდინარე მისი როგორც მომ- სახურების საფასურის სპეციფიკური ხასიათიდან.....	50
2.4. სახელმწიფოს და ბეგარის გადამხდელთა დაპირის- პირება.....	51
2.5. საბუღალტრო აღრიცხვის და სატაქსტიკური ანგა- რიშების მოუწესრიგებლობა და საგადასახადო სისტემა....	53
2.6. საგადასახადო ტვირთი მაკროეკონომიკაში, მისი გაან- გარიშების და შეფასების პრობლემები.....	55
2.7. საგადასახადო ტვირთი მიკროეკონომიკაში.....	60
2.8. საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის გზები.....	63
თავი 3. საერთო-სახელმწიფოებრივი ძირითადი გა- დასახადებით დაბეგვრის სრულყოფის წინა- დადებები.....	67
3.1. დამატებული ღირებულების გადასახადი.....	67
3.2. მოგების გადასახადი.....	69

3.3. საშემოსავლო გადასახადი.....	72
3.4. აქციზი.....	76
3.5. მიწის გადასახადი.....	77
3.6. სოციალური გადასახადი.....	79

თავი 4. სახელმწიფო ხარჯების ოპტიმიზაციის კონ- ცეფცია სწორი საგადასახადო (და საერთოდ ეკონომიკური) პოლიტიკის ჩამოყალიბებისათ- ვის.....	83
---	-----------

რეზიუმე.....	88
---------------------	-----------

ლიტერატურა.....	93
------------------------	-----------

შესავალი

თანამედროვე საქართველოს ეკონომიკის წინააღმდეგობრივი მდგომარეობა მოითხოვს მისი მართვისადმი პრინციპულად ახალ მიდგომას. ქვეყანაში მიმდინარე გარდამავალი პერიოდი, რომელიც თითქმის 10 წელია გრძელდება, აღმოჩნდა მეტად რთული. იმ შეცდომების შედეგად, რომლებიც დაშვებული იქნა მის პირველ და შემდგომ ეტაპებზე, არა მარტო ვერ იქნა უზრუნველყოფილი ეკონომიკური ზრდის მაღალი ტემპები, არამედ ქვეყანა კრიზისულ სიტუაციაში აღმოჩნდა. საბაზრო ეკონომიკაზე როგორც თვითრეგულირებად მეურნეობაზე თეზის აბსოლუტიზაციამ ჩვენს ქვეყანაში სტიქიური, ველური ბაზრის ჩამოყალიბება განაპირობა. ეს მაშინ, როდესაც მსოფლიოს მრავალმა ქვეყანამ განვითარების ეს ეტაპი შედარებით უმტკივნეულოდ გადალახა და გადავიდა ცივილიზებულ საბაზრო ეკონომიკაზე. ჩვენს ქვეყანაში ეკონომიკური (მ.შ. საფინანსო-საბიუჯეტო) კრიზისის პერმანენტული ხასიათი იმაზე მიანიშნებს, ალბათ, რომ, ბევრი საერთო-სახელმწიფოებრივი პოლიტიკურ-ეკონომიკური პრობლემის გადაუწყვეტელობასთან ერთად, ჯერჯერობით ვერ მოხერხდა ოპტიმალური

საგადასახადო პოლიტიკის დამუშავება-ამოქმედება.

• საგადასახადო პოლიტიკა კი ეკონომიკურ ურთიერთობათა და ტენდენციათა სახელმწიფო რეგულირების ძირითად ინსტრუმენტს წარმოადგენს. უცნობილია, რომ ბეგარა სახელმწიფოებრიობის წარმოშობის მომენტიდან მისი საქმიანობის ერთ-ერთი აუცილებელი რგოლი გახდა. ამასთან სახელმწიფოებრივი მოწყობის ცვლილებას და განვითარებას მუდამ თან ახლავს საგადასახადო სისტემის გარდაქმნა. ზმიტომაც სავსებით ლოგიკურია, რომ საქართველოს სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის აღდგენამ და ქვეყანაში საბაზრო ურთიერთობათა დანერგვამ დღის წესრიგში დააყენა ახალი, დამოუკიდებელი საგადასახადო პოლიტიკისა და სისტემის ფორმირების ამოცანა.

ეკონომიკური რეფორმების საწყის ეტაპზე საქართველოს პარლამენტის მიერ მიღებულ იქნა საგადასახადო კანონების პაკეტი, რომელიც შემდგომ (1998 წელს) შეცვალა საგადასახადო კოდექსმა. კოდექსმა განსაზღვრა გადასახადების დაწესების, შეცვლის და გაუქმების წესი, მათი გადახდევინების პრინციპები, ფორმები და მეთოდები, დაადგინა საგადასახადო ორგანოების ფორმირების და საგადასახადო კონტროლის

ორგანიზაციულ-მეთოდური საფუძვლები, განსაზღვრა საერთო-სახელმწიფოებრივი და ადგილობრივი გადასახადების სასეები, ჩამოაყალიბა გადასახადების ადმინისტრირების წესები; კოდექსით განისაზღვრა საგადასახადო სამსახურების სტატუსი და სტრუქტურა და ა.შ. ამასთან ეს უმნიშვნელოვანესი დოკუმენტი (როგორც ზოგჯერ უწოდებენ, 'ეკონომიკური კონსტიტუცია') მაინც ვერ აღმოჩნდა საჭირო მეცნიერულ დონეზე შემუშავებული და არსებული ურთულესი მოთხოვნების ადეკვატური. საკმარისია აღინიშნოს, რომ მიღებიდან მოკლე დროში კოდექსში 2000-მდე ცვლილების შეტანა გახდა საჭირო.

ამიტომ სწორია უეჭველად მოსაზრება, რომ უკანასკნელ წლებში საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტში შექმნილი კრიზისის ერთ-ერთი მთავარი მიზეზი სწორედ საგადასახადო პოლიტიკის და საგადასახადო სისტემის გაუმართაობაა. საზოგადოება და ბეგარის გადამხდელები სამართლიანად მიუთითებენ ბეგარისებური ტვირთის სიმძიმეზე, რის გამოც ეკონომიკური საქმიანობის დიდი ნაწილი ჩრდილოვან სექტორში ექცევა. მეორე მხრივ, ხელისუფლება თავისი საგადასახადო პოლიტიკის გასამართლებლად იშველიებს ერთობლივი შინა პროდუქტის

მიმართ საგადასახადო შემოსავლების თითქოსდა მნიშვნელოვნად დაბალ სიდიდეს. ასეა თუ ისე, ცხადია, რომ ქვეყნის საგადასახადო სისტემა ჯერჯერობით ვერ ასრულებს არც ფისკალურ და არც ეკონომიკის მარეგულირებელ ფუნქციას. სწორედ ამიტაა განპირობებული დაუსრულებელი დისკუსია, ხშირი წვრილ-წვრილი ცვლილებები და ახალი გზების და მეთოდების ძიება საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის მიმართულებით. როგორც ჩანს, საგადასახადო კოდექსის მარტივი კოსმეტიკური ცვლილებები არ მოგვცემს სასურველ შედეგს; საჭიროა კომპლექსური, სისტემური მიდგომა საგადასახადო სისტემის სრულყოფის და თვით სახელმწიფო ხარჯების მოცულობა-სტრუქტურის საქმეში.

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროსთან არსებული ფინანსების სამეცნიერო-კვლევითი ინსტიტუტის სამუშაო გეგმებში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ადგილი უკავია საგადასახადო პრობლემების მეცნიერულ შესწავლას და სათანადო რეკომენდაციებისა და წინადადებების შემუშავებას. ინსტიტუტის მიერ გამოცემულ კრებულებში არაერთი სტატია მიეძღვნა ამ პრიბლემას. წინამდებარე ნაშრომის გამოკვლევის მიზანია დღევანდელ ეტაპზე საქართველოში

გატარებული საგადასახადო პოლიტიკის ანალიზი, შეფასება და შემდგომი სრულყოფის მიმართულებით წინადადებების და რეკომენდაციების შემუშავება. ნაშრომის ავტორები, აცნობიერებენ რა საგადასახადო სისტემის წინაშე მდგარი პრობლემების მრავალფეროვნებას და მათ დიდ სირთულეს, არანაირად არ აცხადებენ პრეტენზიას ამ პრობლემის საბოლოოდ გადაწყვეტაზე; წარმოდგენილი მონოგრაფიით ისინი აფიქსირებენ თავიანთ შეხედულებებს და მოსაზრებებს, როგორც ერთ-ერთ ვარიანტს არსებული უმძიმესი პრობლემების დაძლევის მიმართულებით. ყველა საქმიანი შენიშვნა და წინადადება დიდი მადლიერების გრძნობით იქნება მიღებული და შესაძლებლობის ფარგლებში მომავალ მუშაობაში გათვალისწინებული.

თავი I. გადასახადის არსი და მნიშვნელობა

1.1. გადასახადის არსის საკითხისათვის. ეკონომიკის განვითარების წარმართვაში საგადასახადო პოლიტიკას მნიშვნელოვანი როლი ეკუთვნის. გადასახადი (ბეგარა¹) სახელმწიფოს ნორმალური ფუნქციონირების ფინანსური უზრუნველყოფის ძირითადი საშუალებაა, საზოგადოებაში სახელმწიფოს საქმიანობაზე მოთხოვნილება არსებობს, მაშასადამე, მისი დაკმაყოფილება საზოგადოებისა და მისი წევრებისადმი მომსახურებაა, სიკეთის წარმოებაა, სახელმწიფოს შექმნა-შენახვის ხარჯები კი ამ მომსახურების ანაზღაურებაა. ¶

ამასთან ეს მომსახურება ძალზე სპეციფიკურია. საზოგადოების წევრებს ამით სარგებლობის ერთნაირი პირობები გააჩნიათ (ე.წ. 'გამორიცხვის შეუძლებლობა'), რომლებიც არ არის დაკავშირებული კონკრეტული პირის მიერ გადახდილი ბეგარის მოცულობასთან; ამ მოცულობას (ე.ი. მომსახურების ანაზღაურებას) თვით ამ მომსახურების გამწევი საზღვრავს. ამიტომ არის, რომ სახელმწიფო მომსახურების (საზოგადო-

¹ავტორები მართლზომიერად მიიჩნევენ „გადასახადის“ და „ბეგარის“ ცნებების სინონიმებად ზმარებას.

ებრივი სიკეთის) საფასურს (გადასახადს) კონკრეტული ფიზიკური და იურიდიული პირები ვერ აღიქვამენ, როგორც შეძენილი დოვლათის შესაბამის საფასურს. ამ მომსახურების ბეგარი-სებურ (ე.ი. 'წართმევით') ხასიათს კიდევ უფრო განამტკიცებს სახელმწიფოს განვითარების შინაგანი კანონზომიერებები; თეორიულად დასაბუთებულია, რომ ჩვეულებრივად ნებისმიერი სახელმწიფო, როგორც წესი, თავის თავზე იმაზე მეტი საქმიანობის აღებას ცდილობს, ვიდრე ეს საჭიროა რეალურად, ე.ი. გადასახადის მოცულობა ობიექტურად ოპტიმალურზე მეტისაქენ იხრება.

მაშასადამე, გადასახადი არის თანხა, რომელსაც იძულებით ამოიღებენ. ამასთან გადასახადი არ შეიძლება გავიგოთ, როგორც ეროვნული შემოსავლის უნაცვალგებო მითვისება, ვინაიდან ბეგარის მოძრაობას ეკონომიკაში ცალმხრივი ხასიათი კი არა აქვს: ეს იმ მომსახურების საფასურია ძირითადად, რასაც სახელმწიფო უწევს მოსახლეობას. მაშასადამე, ამ შემთხვევაში სახელმწიფო მიმთვისებელი კი არ არის, არამედ სამეურნეო პროცესების ჩვეულებრივი სუბიექტია; ქვეყანაში სახელმწიფო მომსახურება აუცილებელია, მასზე მოთხოვნა არსებობს და ამ მოთხოვნის დაკმაყოფილებისათვის

წარმართული ხელისუფლების საქმიანობა ღირებულების (ფასეულობის) შექმნაა ფაქტობრივად და ის უნდა ანაზღაურდეს მომსმარებლის მიერ.

ამასთან გადასახადის არსზე საუბრისას მის შემდეგ ხასიათსაც უნდა მიექცეს ყურადღება. მართალია, საზოგადოება (მოსახლეობა) სისტემატურად ადასტურებს თავის თანხმობას გადაიხადოს ბეგარა, აძლევს რა ხმას არჩევნებზე ამა თუ იმ პარტიას ან პოლიტიკურ ძალას (მის საგადასახადო პოლიტიკას), მაგრამ ეს თანხმობა არ გარდაიქმნება ამ საზოგადოების ყველა კონკრეტული წევრის მიერ გადასახადის ნებაყოფილობით გაღების სურვილად. ამას ხელს უწყობს ის გარემოებაც, რომ ბეგარის გადამხდელს არ ძალუძს ზუსტად და ფულად გამოხატულებაში განსაზღვროს თავისი მოთხოვნა მმართველობის სახელმწიფო ორგანოების მომსახურებაზე და ამ მომსახურების საფასური.

ამ პრობლემის გადაწყვეტა რთულია არა მარტო ამ მომსახურების მყიდველისათვის (მომხმარებლისათვის), არამედ საერთოდ, ვინაიდან ძალზე ძნელია სახელმწიფო ორგანოების საქმიანობის ოპტიმალური (რაციონალური) მოცულობის განსაზღვრა და ამ საქმიანობის შედეგად მიღებული სარგებლობის შეფარდება

ამისათვის გაღებულ ხარჯებთან.

ზემოთქმული გეაძლევეს უფლებას განვმარტოთ გ ა დ ა ს ა ხ ა დ ი (ძირითადად, ე.ი. მისი ოპტიმალური მოცულობა) როგორც საზოგადოების, ე.ი. სოციალურ-ეკონომიკური ერთობლიობის, და მისი წევრების ნორმალურად ფუნქციონირებისათვის საჭირო წესების დამუშავებელი და გამტარებელი სპეციალური ორგანოს (სახელმწიფოს) შენახვის ხარჯები, ამ ორგანოს მიერ საზოგადოებისათვის გაწეული პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური მომსახურების სპეციფიკური (იძულებითი, სავალდებულო-კანონმდებლობითი) ანაზღაურება; ეს ერთობლივი ეროვნული პროდუქტის (ეეპ-ის) შექმნაა, რომლის ანაზღაურების სპეციფიკურობას განაპირობებს თვით ამ მომსახურების ჩვეულებრივისაგან განსხვავებულობა-მისი ბაზარზე შეფასების შეუძლებლობა და, შესაბამისად, სწორი (ოპტიმალური) მოცულობის განსაზღვრის სირთულე, კონკრეტული გადამხდელებისათვის ბეგარის როგორც რეალურად შეძენილი სიკეთე-დოვლათის ფსიქოლოგიურად აღქმის პრობლემურობა.]

ლიტერატურაში ხშირად შეეხვდებით მოსაზრებას, რომ გადასახადს ორი ფუნქცია აქვს: ფისკალური და მასტიმულირებელი. ვფიქრობთ,

ბეგარას, როგორც ასეთს, ბიზ-ნესისათვის მხოლოდ. შეზღუდვითი ხასიათი შეიძლება ჰქონდეს წარმოების საერთო ზრდაზე ზემოქმედების თვალსაზრისით. ამიტომ უპრიანია, ფისკალურთან ერთად, ძირითადად მის მარეგულირებელ ფუნქციაზე საუბარი. მასტიმულირებელი (ე.ი. ეკონომიკური ზრდის უზრუნველყოფი) ხასიათი შეიძლება ჰქონდეს გადასახადის მხოლოდ ერთი მიმართულებით ცვლილებას - მისი მოცულობის შემცირებას. ამიტომ არის, რომ განვითარებულ ქვეყნებში, როდესაც ეკონომიკური ზრდის პრობლემა დგება, როგორც წესი, გადასახადების საერთო მოცულობის შემცირებას ცდილობენ. გადასახადმა (განსაკუთრებით კი მისი განაკვეთის ცვლილებებმა, დიფერენციაციამ და შეღავათებმა) წარმოების მოცულობაზე ზემოქმედების თვალსაზრისით შეიძლება მხოლოდ მიმმართველი, მარეგულირებელი, მიზანშეწონილი სტრუქტურული ცვლილებების უზრუნველყოფი როლი შეასრულოს (ამას, თავის მხრივ, რა თქმა უნდა, შეიძლება მოჰყვეს ეკონომიკური ზრდა).

ეკონომიკაში ბეგარის ოპტიმალური მოცულობის, სწორი საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბების პრობლემა საზოგადოების ისტორიული განვითარების კვალობაზე არა მარტო

არ მოიხსნა და არ შემსუბუქდა, არამედ, შეიძლება ითქვას, გარკვეულწილად გამწვავდა კიდევ. ეს დაკავშირებულია სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების ცვლილებებთან, კაპიტალიზმის ტრანსფორმაციასთან, საბაზრო ეკონომიკის სოციალური მიმართულობის განმტკიცებასთან, სახელმწიფოს ფუნქციების გართულება-გაფართოებასთან, ეკოლოგიური პრობლემების გამწვავებასთან და, შესაბამისად, სახელმწიფო ხარჯების ზრდის ტენდენციასთან. სახელმწიფო ხარჯების ზრდის შედეგების ანალიზმა, ამის დადებითი და უარყოფითი ასპექტების შედარებამ და შეფასებამ განაპირობა მნიშვნელოვანწილად, ალბათ, ის მეცნიერული აღმოჩენა, რომლის შესაბამისად სამეურნეო სტრუქტურების შემოსავლის ნამეტანი მოცულობის გადასახადით დაბეგვრა უკარგავს მათ მეწარმეობრივ სტიმულს.

საქართველოს ეკონომიკის ბოლო წლების განვითარების ანალიზი მიგვანიშნებს, რომ საგადასახადო პოლიტიკაში ბეგარისებური წნეხის მინიმიზაციის განწყობის დამკვიდრება და გატარებაა საჭირო. ეს კი, ერთი მხრივ, განაკვეთების შემცირების პარალელურად ბიუჯეტში ზომიერი გადასახადების საშუალ-

ებით მყარი შემოსავლების აკრების¹ უზრუნველსაყოფად საგადასახადო დისციპლინის მექანორ განმტკიცებას მოითხოვს-ბეგარის გადახდა რომ აუცილებელი და გარდუვალია, ამაში ეჭვი არ უნდა ეპარებოდეს ქვეყანაში ფუნქციონირებად არც ერთ სამეურნეო სუბიექტს, იურიდიულ თუ ფიზიკურ პირს. მეორე მხრივ, ასევე აუცილებელია, რომ ხელისუფლებამ ცალსახად აღიქვას და გაითავისოს დღეს არსებული შესაძლებლობების ფარგლებში ცხოვრების აუცილებლობა: სახელმწიფოს ხარჯები, როგორც წესი, იმაზე მეტი არ უნდა იყოს, რისი ატანაც შეუძლია მის ეკონომიკას, ისინი არ უნდა აღემატებოდეს ქვეყნის სახალხო მეურნეობის საგადასახადო პოტენციალს.

იმედი უნდა ვიქონიოთ, რომ დროთა განმავლობაში მომაგრდება საქართველოს ეკონომიკა, გამდიდრდება საზოგადოების საშუალო შემოსავლის მქონე და მაღალ შემოსავლიანი ფენები. ამას კი მოჰყვება უეჭველად საზოგადოების შეძლებული ნაწილის მენტალიტეტის (განწყობის) გარკვეული ცვლილება სოციალური და სხვა ხარჯების დასაფარავად შემოსავლის

¹ ავტორთა აზრით, გადასახადის „ამოღების“ სინონიმად მიზანშეწონილია ვიხმაროთ „აკრება“ („მოსაკრებელი“), და არა „აკრეფა“ (ეს უფრო დაყრილის, დაცვენილის შეგროვებაა).

მეტი მოცულობის გადასახადის სახით გადანაწილების. სასარგებლოდ, შეიცვლება ხელისუფლების მენტალიტეტიც და ის გადასახადის საშუალებით ამოღებული სახსრების უფრო რაციონალურად და შედეგიანად გამოყენებას უზრუნველყოფს. დღეს კი, სანამ ასე არ არის, საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბებას განსაკუთრებული მეცნიერულ-პროფესიული წინდახედულობა სჭირდება.

[ბეგარის მარეგულირებელი ფუნქციის შესრულების უზრუნველყოფაში დიდი მნიშვნელობა აქვს გადასახადების სტრუქტურას, ვინაიდან კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტების სამეწარმეო საქმიანობის აქტივობაზე უშუალოდ სწორედ კონკრეტული ბეგარა (მისი განაკვეთი) მოქმედებს. კონკრეტული გადასახადების განაკვეთების მოცულობის (ან ცვლილებების) განსაზღვრისას მათი წარმოებაზე ზემოქმედების დადგენის მიზნით აუცილებელია გადასახადების წყაროებში დეტალური გარკვევა, იმის გათვალაპროგნოზირება, თუ რა სტრუქტურული ცვლილებების პროვოცირება შეუძლია მიღებულ გადაწყვეტილებას. საქმე ისაა, რომ ზოგ შემთხვევაში და ზოგიერთი ბეგარა გარკვეულ ფარგლებში ნეიტრალურია წარმოების მიმართ, ზოგჯერ კი მყისვე მოქმედებს.

სამეურნეო სუბიექტების ეკონომიკური აქტივობის ზრდის უზრუნველყოფი საგადასახადო პოლიტიკის შექმნისათვის აუცილებელია აგრეთვე იმაში გარკვევა, თუ წარმოების როგორ სტრუქტურასთან გვაქვს საქმე. გასაგები უნდა იყოს, რომ ქონებაზე მაღალი გადასახადის დაწესებას დესტიმულირებადი ხასიათი ექნება კაპიტალტევადი დარგებისათვის; ამავდროულად ეს ღონისძიება შედარებით ნეიტრალურია იმ საწარმოებისათვის, სადაც მაღალია შრომის დანახარჯები და ა.შ.

1.2. გადასახადები, როგორც ქვეყნის ეკონომიკური (და სახელმწიფო) უსაფრთხოების ფაქტორი. (გადასახადები სახელმწიფო ფინანსური რესურსების მთავარი წყაროა და იმაზე, თუ რამდენად უზრუნველყოფს ხელისუფლება ოპტიმალური საგადასახადო პოლიტიკის გატარებას და გადასახადების მობილიზაციას, დიდადაა დამოკიდებული ქვეყნის ეკონომიკური (და სახელმწიფო) უსაფრთხოება.) ეს უკანასკნელი გულისხმობს იმ ფაქტორების და პირობების ერთობლიობას, რომლითაც მიიღწევა ეროვნული ეკონომიკის დამოუკიდებულება, სტაბილურობა, მისი მუდმივი განახლება და პროგრესი.

გადასახადების და საგადასახადო პოლიტი-

კის როლი ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების დაცვაში განპირობებულია მათი საყოველთაო, დარგთაშორისი სასიათით, იმით, რომ ბეგარა დაკავშირებულია არა მხოლოდ სახელმწიფოს, არამედ მისი თითოეული მოქალაქის, მოსახლეობის ცალკეული ჯგუფების, საწარმოების და ორგანიზაციების ინტერესებთან. ცხადია, რომ, რაც უფრო სწრაფია ეკონომიკური ზრდის ტემპები და რაც უფრო დიდია დაგროვილი ეკონომიკური პოტენციალი, მით უფრო ფართოა საგადასახადო ბაზა და, შესაბამისად, ქვეყნის საგადასახადო პოტენციალი. ბეგარა, როგორც სახელმწიფო ბიუჯეტის ხარჯების დაფარვის ძირითადი წყარო, თავის მხრივ, ზემოქმედებს ეკონომიკის მდგომარეობაზე, წარმოადგენს მართვის ცენტრალურ და ტერიტორიულ სტრუქტურებს შორის ფინანსურ (არც თუ იშვიათად პოლიტიკურ) ურთიერთობათა დამაბალანსებელ ბერკეტს და, რაც ყველაზე მთავარია, მისი საშუალებით სახელმწიფო ახდენს თავისი პოლიტიკური, ეკონომიკური და სოციალური ფუნქციების შესრულებას; გადასახადები და საგადასახადო პოლიტიკა მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ქვეყნის ზოგად სახელმწიფოებრივ და საფინანსო-ეკონომიკურ უსაფრთხოებაზე. გადასახადების როლი ეკონომიკური უსაფ-

რთხოების სისტემაში განისაზღვრება საფინანსო-ეკონომიკური უსაფრთხოების ზოგადი კრიტერიუმებით, პრინციპებით და მაჩვენებლებით. ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების შინაარსიდან გამომდინარე, ბეგარის მთავარი ფუნქციაა ბიუჯეტის საშუალებით შეიქმნას საჭირო პირობები პიროვნების, საზოგადოების ფიზიკური და სულიერი განვითარებისათვის, ქვეყანაში სოციალურ-ეკონომიკური და სამხედრო-პოლიტიკური სტაბილურობის უზრუნველყოფისათვის, ტერიტორიული მთლიანობის აღდგენისა (ჩვენს პირობებში) და შენარჩუნებისათვის, საშინაო და საგარეო ნეგატიური ფაქტორების განეიტრალებისათვის.

ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების დაცვის პოზიციებიდან სხვა მაკროეკონომიკურ ბერკეტებთან შედარებით ბეგარა განსაკუთრებული თავისებურებებით ხასიათდება: ჯერ ერთი, გადასახადები არის სახელმწიფო ფინანსების რესურსული ფაქტორი, საგადასახადო პოლიტიკის განსაზღვრა და რეალიზაცია კი სახელმწიფოს მონოპოლიაა; გადასახადები (მეორე) წარმოადგენს ასევე ეკონომიკურ და სოციალურ პროცესებზე ზემოქმედების შედარებით მობილურ ინსტრუმენტს; მესამე და, ჩვენი აზრით, ყველაზე მთავარი ისაა, რომ გადასახად-

ის მეშვეობით მყარდება პირდაპირი და უკუკავშირი. სახელმწიფოსა და ბეგარის გადამხდელებს, ქვეყნის ცენტრალურ და ტერიტორიულ სტრუქტურებს შორის. ამრიგად, გადასახადებში და საგადასახადო პოლიტიკაში აკუმულირდება, ერთი მხრივ, საფინანსო-ეკონომიკურ ურთიერთობათა რესურსები და ინსტრუმენტები, ხოლო, მეორე მხრივ, რისკის ფაქტორი. გამომდინარე აქედან, შეიძლება დავასკვნათ, რომ გადასახადებს და საგადასახადო პოლიტიკას უსაფრთხოების პოზიციებიდან გააჩნია როგორც პოზიტიური, ისე ნეგატიური ასპექტები. ბეგარა როგორც სახელმწიფოს ფინანსური რესურსული ფაქტორი წარმოადგენს ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების გაძლიერების (საგადასახადო პოტენციალის ზრდა) საშუალებას, ხოლო გადასახადები, მათი არაოპტიმალური მოცულობის პირობებში, არის საშიშროებისა და რისკის შემცველი და უსაფრთხოების შესუსტების ფაქტორი. ეს უკანასკნელი გულისხმობს ისეთ სიტუაციას, როდესაც ქვეყანაში აღვივებთ აქვს ეკონომიკური ზრდის შენელება-შეჩერებას, საგადასახადო პოტენციალის შემცირებას ან კიდევ ცენტრსა და რეგიონებს შორის საგადასახადო ბაზის განაწილებაზე წარმოქმნილ დაპირისპირებას.)

გადასახადების როგორც ეკონომიკური უსაფრთხოების (ეკონომიკური მუქარის) ფაქტო-

რის როლი დამოკიდებულია საზოგადოებრივი განვითარების კონკრეტულ სიტუაციაზე, ეკონომიკური პოლიტიკის ხასიათზე, სახელმწიფოს სტაბილურობის ხარისხზე. გაუმართავი ეკონომიკური პოლიტიკა და სუსტი სახელისუფლებო მმართველობა განაპირობებს საგადასახადო სისტემის კრიზისს; ამ უკანასკნელის დროში გაწელებას კი მოჰყვება ჯაჭვური რეაქცია: ფინანსური რესურსების დეფიციტი, საბიუჯეტო კრიზისი, ეკონომიკური ზრდის დაქვეითება, სოციალური დაძაბულობის გამწვავება და ა.შ.

ეკონომიკური უსაფრთხოებისა და გადასახადებს შორის კავშირის პრობლემაში უფრო ღრმად ჩაწვდომის მიზნით მიზანშეწონილია ერთმანეთისაგან განვასხვაოთ საგადასახადო პოლიტიკის ობიექტური და სუბიექტური მხარეები. მის ობიექტურობაზე მიუთითებს რეალურად ჩამოყალიბებული საგადასახადო ურთიერთობანი და ფაქტობრივი რაოდენობრივი მაჩვენებლები, ხოლო სუბიექტურობაზე-სახელმწიფოს ცენტრალური და ადგილობრივი მმართველობის ორგანოების ამბიციური მიზნები და მათ მიერ ბეგარის მობილზეების მიმართულებით გაწეული ძალისხმევის ხარისხი. სამასთან როგორც თეორიულად, ისე პრაქტიკულად დასაშვებია, რომ საგადასახადო პოლიტიკის ობიექტური ასპექტები ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების პოზი-

ციებიდან იყოს შედარებით უფრო ხელსაყრელი და მისაღები, ხოლო სუბიექტური პოზიციებიდან- ნაკლებად ოპტიმალური (მიუღებელი); შეიძლება პირიქითაც იყოს-სახელმწიფოს სუბიექტური ძალისხმევა საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებისა და რეალიზაციის სფეროში სწორი და არგუმენტირებულია, მაგრამ მას თან არ ახლავს საგადასახადო პოტენციალის ზრდა, გადასახადების მობილიზაციის მაღალი დონე და ეკონომიკის განვითარება.

გამომდინარე აღნიშნული თეორიული დებულებებიდან, საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკის ობიექტური ასპექტები, რომლებიც დღეისათვის რეალურად არსებობს და რომლებსაც განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების დონის შეფასებისათვის, შეიძლება ჩამოყალიბდეს შემდეგნაირად:

* საგადასახადო კანონმდებლობის (კოდექსის) გაუმართაობა, მისი შეუსაბამობა ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ მდგომარეობასთან და, შესაბამისად, კანონით დადგენილი ბეგარის აუკრებლობა;

* ქვეყნის ეკონომიკურ პოტენციალთან (ერთობლივი შინა პროდუქტის მოცულობას + „ჩრდილოვანი ეკონომიკა“)

მიმართებაში ფაქტობრივად ამოღებული საგადასახადო შემოსავლების დაბალი დონე;

* საგადასახადო წნეხის არარაციონალურობა (ბეგარისა და სხვა აუცილებელი გადასახადების მაღალი შეფარდებითი დონე ეშპ-თან), ამ ტვირთის არაოპტიმალური გადანაწილება შრომასა და კაპიტალს შორის, მისი ზეწოლა კეთილსინდისიერ გადამხდელთა შედარებით ვიწრო წრეზე, რის გამოც იქმნება სამართლიანი საზოგადოებრივი აზრი საგადასახადო ტვირთის მეტისმეტ კონფისკაციურ სიმძიმეზე;

* საგადასახადო სისტემის უარყოფითი მხარეების დიდი ხნის მანძილზე დაუძლეველობა, რის გამოც ძლიერდება მისი ნეგატიური გავლენა ეკონომიკურ განვითარებაზე, ინვესტიციურ აქტივობაზე. იგი ხდება სტიმულატორი ბეგარის გადახდისაგან თავის არიდების, საზღვარგარეთ და ოფშორულ ზონებში კაპიტალის გადინების და ა.შ.;

* ცენტრალური ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებით უზრუნველყოფის პრობლემის გამწვავება (კალკულური

ტერიტორიული სუბიექტების მიერ საგადასახადო ბაზის კანონის საწინააღმდეგოდ „მითვისების“ გამო;

* ქვეყნის რეალური (საწარმოო) სექტორის, როგორც მყარი საგადასახადო ბაზის, მოშლა, მისი საწარმოო სიმძლავრეების უმეტესი ნაწილის აუმუშავებლობა, საწარმოთა ფინანსური და ფულადი წრებრუნვის დესტაბილიზაცია, „ცოცხალი“ ფულის (საბრუნავი საშუალებების) დეფიციტი და ა.შ.;

* ეკონომიკის, განსაკუთრებით კი საფინანსო სექტორის, კრიმინალიზაციის მაღალი დონე, კორუფციის და მექრთამეობის მასშტაბების ზრდა, რაც, საბოლოო ჯამში, ხელს უწყობს ბეგარის გადახდისაგან თავის არიდებას და ჩრდილოვანი ეკონომიკის ზრდას;

* სტაბილური საგადასახადო სისტემის ჩამოუყალიბებლობის გამო მისი მიმართველი და მარეგულირებელი ზემოქმედების შესუსტება (არარსებობა) მეწარმეთა ქცევის მორტივაციაზე, მათ მიდრეკილებაზე დააგროვონ კაპიტალი და მოაქციონ იგი ლეგალურ საწარმოო ბრუნვაში. როგორც ანალიზი გვიჩვენებს, საგადასა-

ხადო პოლიტიკა საქართველოში ხასიათდება მრავალწახნაგოვანი ობიექტური ხასიათის ნეგატიური ფაქტორებით, რაც აფერხებს. ეროვნული ეკონომიკის აღორძინება-განვითარებას, ადგილობრივ მეწარმეთა და ბიზნესმენტა ეკონომიკურ აქტივობას¹ და, შესაბამისად, საფრთხეს უქმნის ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების სტაბილურობას. საქართველოში განხორციელებული საგადასახადო პოლიტიკის აღნიშნულ ნეგატიურ ფაქტორებს ემატება აგრეთვე სუბიექტურ ფაქტორთა მრავალრიცხოვანი ჩამონათვალი¹, რომელთა შორის განსაკუთრებით უნდა გამოიყოს შემდეგი:

* საგადასახადო პოლიტიკის შემუშავებასა და საგადასახადო სისტემის რეფორმების გატარებაში სახელმწიფოს წინააღმდეგობრივი საქმიანობა, რაც გამოიხატება იმაში, რომ გადასახადების აკრების მოცულობის გაზრდისაკენ ძალისხმევას წინ ეღობება არასწორად გატარებული რეფორმების შედეგად დანგრეული ეკონომიკა და დაბალი საგადასახადო ბაზა;

¹ გასაგებია, რომ ზემონახსენები ობიექტური ფაქტორებიც გარკვეულწილად სუბიექტური ხასიათისაა.

* საგადასახადო სისტემის მდგრადობისა და ეფექტიანობის ამაღლების კუთხით საგადასახადო კოდექსისა და სხვა საკანონმდებლო დოკუმენტების მეცნიერული ექსპერტიზის და შეფასებისაგან თავის არიდება, რის გამოც ხშირი საკანონმდებლო ცვლილებები აძლიერებს ეკონომიკური უსაფრთხოებისადმი მუქარას;

* სისტემურობის პრინციპის უგულებელყოფა ეკონომიკური პოლიტიკის ფორმირებაში, მაკრო- და მიკროეკონომიკური პოლიტიკის ძირითადი ელემენტების ერთმანეთთან შეუთავსებლობა, რის გამოც კრიზისი ეკონომიკის ერთი სფეროდან მეორეში გადადის და, საბოლოო ჯამში, ზრდის მუქარას ეკონომიკური უსაფრთხოებისათვის. მაგალითად, მიმოქცევაში გამოშვებული ფულადი მასის და ეკონომიკის დაკრედიტების ძალზე მკაცრად შეზღუდვა ამწეავენ გადაუხდელობის პრობლემას, აფერხებს ფულადი ნაკადების მოძრაობას, წარმოშობს სირთულეებს ბეგარის გადახდაში და ა.შ.;

* საგადასახადო პოლიტიკის (და საერთოდ ეკონომიკური პოლიტიკის) ფორ-

მირებასა და რეალიზაციაში მთლიანად (მხოლოდ) საერთაშორისო საფინანსო ინსტიტუტებისა და უცხოელი ექსპერტების რეკომენდაციებზე დაყრდნობა და ეროვნული ეკონომიკის განვითარების სპეციფიკურობის, ეროვნული ინტერესების სათანადო დონეზე გაუთვალისწინებლობა. მაგალითად შეიძლება დავასახელოთ საქართველოში მოქმედ ზოგიერთ უცხოურ კომპანიებზე საგადასახადო შეღავათების დაუსაბუთებლად დაწესების პრაქტიკა;

* საგადასახადო სისტემის ფორმირებაში სხვადასხვა ლობისტური (დაინტერესებული) ჯგუფების ზეწოლის გაძლიერება, რის გამოც ადგილი აქვს დაუსაბუთებელი საგადასახადო შეღავათების დაწესებას და სახელმწიფო ინტერესების უგულვებელყოფას. ზოგჯერ ისეთი კანონების მიღება ხდება, რომლებიც არ უზრუნველყოფს ფინანსური ნაკადების მოძრაობის გამჭვირვალობას (განსაკუთრებით საბანკო-სადაზღვევო სექტორში) და ხელს უწყობს ჩრდილოვანი ეკონომიკის მასშტაბების ზრდას;

* საგადასახადო სისტემის ორგანი-

ზაციული სტრუქტურის მოუწესრიგებლობა, მისი ოპტიმალური მოდელის შეუმუშავებლობა, საგადასახადო და საბიუჯეტო სისტემების ერთმანეთისაგან დაუსაბუთებელი გამოცალკეება, რის გამოც საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებაში ადგილი აქვს მრავალხელისუფლებიანობას და არაა გამოკვეთილი კონკრეტული პასუხისმგებელი ორგანო;

* კორუფციის, კონტრაბანდის, ჩრდილოვანი ეკონომიკის მასშტაბების ზრდა, აღრიცხვისადმი სახელმწიფო ზედამხედველობის და კონტროლის შესუსტება, საგადასახადო ადმინისტრირების დაბალი დონე, ფინანსურ მაქინაციებზე სამართლებრივი უპასუხისმგებლობა, ეკონომიკურ-ფინანსური თაღლითობის, მექრთამეობის, მიწერების, თვალის ახვევის და სხვა სამართალდარღვევების ზრდა, სახელმწიფო ქონების მიტაცება, ჯგუფური, კლანური ინტერესების ლობირება და ა.შ.;

* საქართველოს ბაზარზე უცხოური საქონლის დაშვების ზედმეტად ლიბერალური პოლიტიკის გატარება, რის გამოც

იქმნება არათანაბარი კონკურენციული გარემო და დაუცველი რჩება ეროვნული მეწარმეობის ინტერესები;

* ეროვნული ეკონომიკის ინტერესების ამსახველი საგადასახადო თეორიის და პრაქტიკის მეცნიერული საფუძვლების შემუშავებისადმი აგდებული (ცინიკური) დამოკიდებულება, ქართული მეცნიერული ეკონომიკური აზრის უგულვებელყოფა და მისი მთლიანი ჩანაცვლება უცხოეთიდან მოყვანილი ზოგჯერ დაბალი კვალიფიკაციის მქონე „სპეციალისტების“ რეკომენდაციებით;

* საგადასახადო სისტემის მუშაკების სამართლებრივი და ფინანსური დაუცველობა, დაბალი ხელფასები, მათი სამუშაო ადგილების სუსტი ტექნიკური აღჭურვილობა, კვალიფიკაციის ამაღლებისა და გადამზადების ერთიანი სისტემის არარსებობა და სხვ..

როგორც ჩანს, საგადასახადო სისტემის ნეგატიური ობიექტური და სუბიექტური ფაქტორები საკმაოდ მრავალფეროვანია. რასაკვირველია, ყველა ისინი წარმოადგენს მუქარის ფაქტორებს ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოებისათვის, ასუსტებს ერთიან საფინანსო-ეკონო-

მიკურ სისტემას, ერთმანეთს უპირისპირებს რეგიონულ ცენტრიდანულ და ცენტრისკენულ პოლიტიკას, სახელმწიფოს. და მეწარმეებს, სახელმწიფოს და საზოგადოების ცალკეულ ფენებს (ბეგარის გადამხდელებს), ხელისუფლებასა და სამოქალაქო საზოგადოების ინსტიტუტებს.

წარასწორი საგადასახადო პოლიტიკის შეუფასებლობას სერიოზული გართულებანი შეიძლება მოჰყვეს ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრხოების დაცვის კუთხით გრძელვადიან პერსპექტივაში. ასეთი პოლიტიკის დიდი ხნით შენარჩუნება, იწვევს რა სახელმწიფო ბიუჯეტის კრიზისს, მადესტაბილიზებელ გავლენას მოახდენს შემდგომში საზოგადოებრივი ცხოვრების ყველა სფეროზე; ის ასუსტებს ქვეყნის თავდაცვისუნარიანობას, ეროვნულ უშიშროებას, მართლწესრიგის დაცვას, ქმნის წინაპირობებს ადამიანის უფლებების შელახვისათვის, საზოგადოების სოციალური მდგრადობის გამწვავებისათვის. ქვეყნის სახელმწიფოებრივი ინტერესების დაცვისა და ეკონომიკური უსაფრთხოების პოზიციებიდან ყოველად მიუღებელია ფაქტობრივად შექმნილი მდგომარეობის შელამაზება, რასაც, სამწუხაროდ, ხშირად აქვს ადგილი დღევანდელ პირობებში. მაგალითად, სახელისუფლებო

სტრუქტურების ზოგიერთი თანამდებობის პირი აშკარად და დაუსაბუთებლად ილაშქრებს მათ წინააღმდეგ, ვინც მეცნიერულად არგუმენტირებულ შეფასებებს წარმოაყენებს ქვეყნის ეკონომიკურ მდგომარეობაზე. უნდა ვიგულისხმოთ, რომ ოფიციალური სტატისტიკის მიერ ნაჩვენები 2-3 - პროცენტია ეკონომიკური ზრდა შედეგია, ჯერ ერთი, გარკვეულწილად ციფრების მანიპულაციისა და გაანგარიშებათა მეთოდოლოგიის “სრულყოფისა” და, მეორე, მისი საფუძველია აღებ-მიცემობის და საშუაშალო “მეწარმეობის” მასშტაბების გაფართოება და არა რეალური საწარმოო სექტორის აღორძინება-განვითარება, რომელზედაც უნდა იყოს დამყარებული ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოება.

საჭიროა პასუხის გაცემა კითხვაზე - არის თუ არა თავსებადი ეკონომიკური ზრდა და ფინანსური სტაბილიზაცია ისეთ მუდმივად ქცეულ პროცესებთან, როგორიცაა უმუშევრობა, სიღარიბე, მრეწველობის, მშენებლობის, სოფლის მეურნეობის საწარმოების აუმუშავებლობა, საბრუნავი სახსრების უქონლობა, გადაუხდელობის დაუსრულებელი სპირალის შექმნა, პერმანენტული გაფიცვები პენსიების, ხელფასების და დახმარებების გაუცემლობასთან დაკავშირებით და ა.შ. და ა.შ. ისმის კიდევ ერთი

კითხვა: თუ ეკონომიკური ზრდა და ფინანსური სტაბილიზაცია რეალურია, რა განაპირობებს ბიუჯეტში საგადასახადო შემოსავლების შემცირებას?

პირდაპირ უნდა ითქვას, რომ საქართველოს საგადასახადო სისტემა დღეისათვის ფაქტობრივად ღრმა კრიზისშია და ვერ გამოვა ამ მდგომარეობიდან, სანამ არ იქნება მიღებული რადიკალური ზომები, სანამ ამაზე პასუხისმგებლობა შესაბამისად არ გადანაწილდება ქვეყნის საკანონმდებლო და აღმასრულებელ ხელისუფლებაზე. კრიზისი შენარჩუნდება, სანამ არ მოხდება საწარმოო ფინანსების გაჯანსაღება. სხვანაირად რომ ვთქვათ, საგადასახადო სისტემა ვერ გახდება ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების ფაქტორი, ვიდრე არ მოხდება რეალური (საწარმოო) სექტორის აღორძინება და განვითარება, ვინაიდან სწორედ საწარმოთა (სამეურნეო სუბიექტთა) ფინანსური კრიზისია საგადასახადო სისტემის დაბალი შედეგიანობის მთავარი მიზეზი. სახელმწიფოს მიერ რეალური სექტორის განვითარებისათვის გატარებული ღონისძიებები კი ჯერჯერობით არადაამაყოფილებელია და არსებით შედეგებს არ იძლევა. შეიძლება ითქვას: სახელმწიფო დღევანდელ დღეზე უფრო მეტად ზრუნავს, ვიდრე მომავალზე. ამაზე მიუთითებს

ის გარემოება, რომ ხელისუფლების მთელი ძალისხმევა მიმართულია ძირითადად მხოლოდ ბიუჯეტის შევსებისაკენ, იმპორტის დაბეგვრის ფორმებისა და მეთოდების ძიებისაკენ. ასეთ პირობებში სათანადო ყურადღების და მხარდაჭერის მიღმა რჩება რეალური საწარმოო სექტორი, რომელმაც უნდა განაპირობოს მომავალში საგადასახადო პოტენციალის ზრდა.

დღევანდელ პირობებში ერთ-ერთი უმთავრესია ბეგარის მობილიზაციის პრობლემა, მაგრამ მისი დაძლევა მხოლოდ ადმინისტრაციული მეთოდებით შეუძლებელია; ეს რთული და მრავალწახნაგოვანი პრობლემაა და, კვლავწარმოებით ფაქტორებთან ერთად, განპირობებულია პოლიტიკური, კონიუნქტურული, ორგანიზაციული, საკანონმდებლო და ფსიქოლოგიური ფაქტორებით. გადასახადების აკრების დონე სახელმწიფოს მდგრადობის, მისი ეკონომიკური უსაფრთხოების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი კრიტერიუმია. იგი მკაფიოდ გვიჩვენებს საგადასახადო-საფინანსო სისტემის, ძალოვანი სტრუქტურების, სამარალდამცავი ორგანოების, უმაღლესი სახელისუფლებო სისტემის საქმიანობის ეფექტიანობის (ან არაეფექტიანობის) დონეს. შემთხვევითი როდია, რომ საერთაშორისო საფინანსო ინსტიტუტებისათვის გადასახადების

აკრების დონე წარმოადგენს ქვეყნის კრედიტ-უნარიანობის, საერთაშორისო ვალდებულებათა ლიკვიდურობის (გასტუმრების) ერთ-ერთ სტრატეგიულ მაჩვენებელს და მის მიხედვით აფასებენ ამა თუ იმ ქვეყანაში ეკონომიკური რეფორმების წარმატებას. გამომდინარე ზემოაღნიშნულიდან, გადასახადების აკრების პრობლემა საჭიროებს კომპლექსურ, სისტემურ მიდგომას და შესაბამისი გადაწყვეტილებების მიღებას. ბეგარის მობილიზაციის დაბალი დონის ერთ-ერთი მიზეზია კვალავწარმოებით პროცესებთან დაკავშირებული პრობლემები, მაგრამ არანაკლებ მნიშვნელოვანია აგრეთვე ფაქტორები, დაკავშირებული ეკონომიკური მართვისა და რეგულირების პრაქტიკასთან და გადასახადის გადამხდელთა მენტალიტეტთან, მათ ქცევასთან.

მართალია, ხელისუფლების დღევანდელი ძალისხმევა მიმართულია საგადასახადო შემოსავლების გაზრდის ღონისძიებათა შემუშავებისაკენ, რეზერვების ძიებისაკენ, მაგრამ აქცენტი აღებულია მოკლევადიან პერიოდზე და არაა სათანადოდ გააზრებული პრობლემის დაძლევის კონცეფცია უახლოესი მომავლისა და შორეული პერსპექტივისათვის. მაგალითად, დღემდე არაა დაპროგნოზებული, თუ რა გავლენას მოახდენს საგადასახადო შემოსავლების სიდიდეზე საქართ-

ველოს მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაციაში (მსო) გაწევრიანება. მართალია, ჯერჯერობით დუმილია, მაგრამ სულ მალე იქნება აღიარებული, რომ ქართულმა მხარემ რიგი მიზეზების გამო (უფრო არაკომპეტენტურობა და არაპროფესიონალიზმი) მსო-ში გაწევრიანებისას ბოლომდე ვერ დაიცვა ჩვენი ქვეყნის ეროვნული ეკონომიკური ინტერესები. მსო-ში საქართველოს გაწევრიანების შედეგად ჩვენი ისედაც ზედმეტად ლიბერალური ბაზრის კიდევ უფრო ლიბერალიზაცია და პერსპექტივაში იმპორტირებულ საქონელზე ტარიფების შემცირება იმის მომასწავებელია, რომ სახელმწიფო ბიუჯეტი ვერ მიიღებს საჭირო რაოდენობის საგადასახადო შემოსავლებს (არაფერს ვამბობთ ეროვნული წარმოების კონკურენტუნარიანობის არათანაბარ გარემოში მოქცევაზე). ამასთანავე, საქართველოში შემოტანილი თითოეული იმპორტული საქონელი ნიშნავს, რომ ქართველი მომხმარებლის ხარჯზე ხელფასს, მოგებას, გადასახადებს და სოციალურ გადასახდელებს იღებენ უცხოელი მუშები და მეწარმეები, ფირმები და საფინანსო სამსახურები.

ბეგარის მობილიზაციის საშუალო და გრძელვადიანი პროგნოზირებისას აუცილებელია შეფასდეს მიმოქცევის სფეროში მიმდინარე

პროცესების ზეგავლენა საგადასახადო სისტემაზე. მიმოქცევის სფეროს თანამედროვე მდგომარეობა სერიოზულ შესწავლას და განზოგადებას საჭიროებს. შეიძლება ითქვას, რომ საქართველოში დღეისათვის მიმოქცევის სფერო დაყოფილია ორ სექტორად, სადაც ერთ მხარეს მოძრაობს „ცოცხალი“ ფული, ძირითადად ქართული ლარი და აშშ დოლარი, მეორე მხარეს კი ფულის ფუნქციას ჩანაცვლებულია ბარტერი და ურთიერთჩათვლები. რა თქმა უნდა, ეს უკანასკნელი ძნელად ექვემდებარება აღრიცხვას და, შესაბამისად, დაბეგვრას.

ეკონომიკური უსაფრთხოების და გადასახადების ურთიერთობის კუთხით პერსპექტიული ინტერესებიდან გამომდინარე, ღრმა ანალიზს და შესწავლას საჭიროებს ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის ზეგავლენა საგადასახადო პოლიტიკაზე. საქართველოში ამჟამად შექმნილია თითქმის ერთიანი აზრი დღევანდელი ფულად-საკრედიტო პოლიტიკის გამართულობაზე, რაც მართლაც მტკიცდება მთელი რიგი ფაქტორებით (ინფლაციის მოთოკვა, გაცვლითი კურსის სტაბილურობა და სხვა); ამასთან არანაირ მეცნიერულ ანალიზს და მტკიცებას არ საჭიროებს ის გარემოება, რომ დიდი ხნით შენარჩუნებული მკაცრი ფულად-საკრედიტო პოლიტიკა მადეს-

ტაბილიზებელ გავლენას ახდენს არა მხოლოდ საგადასახადო სისტემაზე, არამედ ამწვავებს გადაუხდელობის პრობლემას და ასტიმულებს ბარტერულ გაცვლებს. მაგალითად, ამ ბოლო პერიოდში დასავლეთ საქართველოში მთელ რიგ რაიონებში ფულის ფუნქციას ასრულებს თხილი. თხილზე იცვლება მთელი რიგი საქონელი: სიმინდი, სკოლის სახელმძღვანელოები, ხორცი, ყველი; ზოგიერთ სასწავლებელში სწავლის ქირას იხდიან თხილით, ბავშვები ნაყინსაც კი თხილით ყიდულობენ. ფულადი პოლიტიკისა და საგადასახადო პოლიტიკის დაპირისპირებაზე მიუთითებს ის ფაქტიც, რომ უკანასკნელ წლებში ლარის გაცვლითი კურსის შეფარდება აშშ დოლართან 1:2 პროპორციით განისაზღვრება, ხოლო ფაქტობრივად ეს პროპორცია არ არის დაცული, რის გამოც ბიუჯეტი საკმაოდ დიდ საგადასახადო შემოსავლებს კარგავს.

ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების განმტკიცების ყველაზე მთავარი ფაქტორი მაინც ეკონომიკის აღორძინება და განვითარებაა. ამ სტრატეგიული ამოცანის რეალიზაცია მოითხოვს ისეთი საგადასახადო სისტემის შექმნას, რომელიც უპასუხებს საბაზრო ურთიერთობათა მოთხოვნებს, ეროვნული წარმოების განვითარების ამოცანებს.) ფაქტია, რომ (საქართველოს ბიუჯეტი

ძირითადად ეფუძნება საგადასახადო შემოსავლებს, რომლებიც აიკრიბება იმპორტისაგან უმეტესწილად ირიბი. გადასახადების სახით. ეკონომიკური უსაფრთხოების პოზიციებიდან კი ბიუჯეტის დაყრდნობა იმპორტზე ძალიან სარისკოა, რამეთუ მსოფლიო პოლიტიკა და, შესაბამისად, საგარეო-ეკონომიკურ ურთიერთობათა პოლიტიკა ყოველთვის როდია სტაბილური და უცვლელი: ასეთ ვითარებაში იმპორტზე დაფუძნებული ქვეყნის წინაშე (ჩვენი ქვეყანა კი დღეს სწორედ ასეთია) დგება მთელი რიგი საშიშროებანი. უპირველეს ყოვლისა, არაა გამორიცხული იმპორტიორი ქვეყნის სამომხმარებლო ბაზრის დეფიციტი, რაც, თავის მხრივ, განაპირობებს ფასების ზრდას, საფინანსო სისტემის დესტაბილიზაციას და მის თანმდევ ნეგატიურ პროცესებს, მ.შ. საბიუჯეტო დეფიციტის ზრდას.

როგორც ცნობილია, ჩვენთან მაღალია ირიბი გადასახადების ხვედრითი წილი ბეგარისებურ შემოსავლებში; ესეც გარკვეულ მუქარას წარმოადგენს ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოებისათვის. საქმე ისაა, რომ ირიბი (არაპირდაპირი) ბეგარის გადამხდელია მომხმარებელი და მას თანაბრად იხდის ღარიბი და მდიდარი. ირიბი გადასახადი, შედის რა პროდუქციის

თვითღირებულებაში, ზრდის მის ფასს. ქვეყანაში, სადაც ცხოვრების დონე მაღალია და შრომის ანაზღაურება რამდენიმეჯერ აჭარბებს მინიმალური სამომხმარებლო კალათას ღირებულებას, ირიბი ბეგარა საფრთხეს არ წარმოადგენს. საქართველოში კი, სადაც მოსახლეობის უმეტესი ნაწილი სიღარიბის ზღვარს მიღმაა და ლატაკია, ირიბი გადასახადი კიდევ უფრო აქვეითებს ამ ნაწილის ცხოვრების დონეს და საფრთხეს უქმნის ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების შენარჩუნება-განმტკიცებას. განვითარებულ ქვეყნებში იურიდიულ და ფიზიკურ პირთა პირდაპირი გადასახადები შეადგენს მთელი საგადასახადო შემოსავლების 70-75 პროცენტს, საქართველოში იგი არ აღემატება 30-32 პროცენტს, მთავარ ბეგარისებურ შემოსავლებს კი ირიბი გადასახადები წარმოადგენს.

გარდა ზემოაღნიშნულისა, ირიბი გადასახადების მაღალი ხვედრითი წონა სხვა ასპექტითაც არასასურველია: ამის კვალობაზე ღია ეკონომიკის პირობებში იმპორტიორი ქვეყნის ადგილობრივი საწარმოებისათვის არათანაბარი კონკურენციული გარემო იქმნება. საქართველოში დღეისათვის პროდუქციის წარმოება ხდება ძველი ტექნიკისა და ტექნოლოგიის პირობებში, შესაბამისად, დაბალია შრომის მწარმოებლურობა და

მაღალია პროდუქციის ფასი. იმპორტირებული პროდუქცია, რომელიც იწარმოება უახლეს ტექნიკით და ტექნოლოგიით და დაბალ ფასებში შემოიტანება, გამანადგურებელ კონკურენციას უწევს ადგილობრივ პროდუქციას, დევნის მას ბაზრიდან და, ცხადია, ამუხრუჭებს ადგილობრივი წარმოების განვითარებას, ე.ი. ზრდის საშიშროებას ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოებისათვის. პერსპექტივაში საქართველოს საგადასახადო პოლიტიკის ერთ-ერთი უმთავრესი ამოცანა უნდა გახდეს სამამულო პროდუქციაზე ირიბი გადასახადების განაკვეთის შემცირება, რა თქმა უნდა, არა ერთბაშად, არამედ ეტაპობრივად, თანდათანობით, რაც უთუოდ პასუხობს ანტიკრიზისული პოლიტიკის მიზნებს და ხელს შეუწყობს ქვეყნის ეკონომიკური უსაფრთხოების დაცვას.

ეკონომიკური უსაფრთხოების პოზიციებიდან სერიოზულ შესწავლას საჭიროებს საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე. როგორც სათანადო გამოკვლევები გვიჩვენებს და ზემოთაც აღინიშნა, საქართველოში კეთისლინდისიერი გადამხდელებისათვის საგადასახადო ტვირთი მაღალია, რაც მიჩნეულია ჩრდილოვანი ეკონომიკის მასშტაბების ზრდის ერთ-ერთ ძირითად ფაქტორად. რამდენადაც ჩრდილოვანი ეკონომიკა

ყველაზე საშიში ფაქტორია ეკონომიკური უსაფრთხოებისათვის, სერიოზულ დაფიქრებას საჭიროებს ბეგარისებური ტვირთის შემსუბუქების საკითხი. მაგრამ, ჩვენი აზრით, ეს პრობლემა არ უნდა იქნეს დაყვანილი მხოლოდ და მხოლოდ საგადასახადო განაკვეთების შემცირებამდე. დღევანდელი საბიუჯეტო კრიზისის პირობებში საგადასახადო განაკვეთების მნიშვნელოვანი დონით შემცირება გამოიწვევს საბიუჯეტო შემოსაუღების მოკლევადიან პერიოდში კიდევ უფრო შემცირებას და მისი თანმდევი ნეგატიური ფაქტორების გამწვავებას. მართალია, დღევანდელი მსოფლიო დაბეგვრის თეორია და პრაქტიკა აღიარებს ლაფერის კონცეფციის ეფექტიანობას, მაგრამ მხედველობიდან არ უნდა გამოგვრჩეს ის გარემოება, რომ აღნიშნული კონცეფცია მთელი რიგი სპეციფიკური ფაქტორების გამო ყოველთვის არ იძლევა სათანადო ეფექტს გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში. გამომდინარე აქედან, მიგვაჩნია, რომ, ხელისუფლებაში საგადასახადო წნეხის საერთო შემცირების განწყობის დამკვიდრებასთან ერთად, გადასახადების განაკვეთების რადიკალურად შემცირების კონცეფცია ამჟამად ვერ გამოგვადგება. საჭიროა გეზი გადასახადების გადანაწილების და დიფერენციაციის თეორიაზე და პრაქტიკაზე

ავიღოთ¹. გადასახადების გადანაწილება გულის-
ხმობს საგადასახადო წნეხის პროპორციულ
გადანაწილებას მწარმოებლებს, მომხმარებლებს
და კაპიტალს შორის გადასახადების სახეობების
ჭრილში. გადასახადების დიფერენციაცია კი
ნიშნავს ირიბი (დამატებული ღირებულების
გადასახადი-დაღიგა, აქციზი) და პირდაპირი
(საშემოსავლო, მოგების და სხვა) გადასახადების
განაკვეთების დიფერენციაციას.

¹ საგადასახადო ტვირთის პრობლემას ჩვენ კიდევ დავუბრუნდებით

თავი 2. საქართველოს საგადასახადო სისტემის მდგომარეობის შეფასება და მისი სრულყოფის ამოცანები

როგორც უკვე აღინიშნა, საქართველოს ეკონომიკა, განსაკუთრებით კი მისი საბიუჯეტო და საგადასახადო სისტემა, ღრმა კრიზისს განიცდის. შექმნილი მძიმე სიტუაციის დარეგულირების მიზნით ხელისუფლების მიერ გატარებული ღონისძიებები ჯერჯერობით დადებით შედეგებს არ იძლევა. ეკონომიკის მეტისმეტი პოლიტიზაციის გამო დღემდე არაა დადგენილი კრიზისის გამომწვევი მიზეზები და ფაქტორები, თუმცა ამ ბოლო დროს გამოიკვეთა საგადასახადო სისტემის მოუწესრიგებლობის ის მთავარი ფაქტორები, რომლებსაც თითქმის ყველა ცალსახად აღიარებს. ერთ-ერთ ასეთ ფაქტორად მიჩნეულია საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე, რაც ამუხრუჭებს ეკონომიკურ ზრდას და გაკოტრების საფრთხეს უქმნის რეალურ (საწარმოო) სექტორს. ხელისუფლება საგადასახადო და, შესაბამისად, საბიუჯეტო სისტემაში შექმნილი კრიზისული მდგომარეობის ძირითად ფაქტორად მიიჩნევს აგრეთვე საგადასახადის ადმინისტრირების მექანიზმის მოუწესრიგებლობას. მეწარმეების (ბიზნესმენების) და საერთოდ საზოგად-

ოების დიდი ნაწილი თვლის, რომ ეკონომიკაში შექმნილი ნეგატიური პროცესები გამოწვეულია საგადასახადო კოდექსის უხარისხობით, მისი გაუმართაობით და საგადასახადო საკითხებისადმი არაპროფესიული მიდგომით. ზემოჩამოთვლილი ფაქტორები უთუოდ ახდენს უარყოფით გავლენას ქვეყანაში ცივილიზებული საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირებასა და გატარებაზე. ამასთანავე, ჩვენი აზრით, არის ფაქტორებისა და მიზეზების სხვა ასპექტებიც, რომლებიც არანაკლებ ნეგატიურად მოქმედებს საგადასახადო სისტემის ოპტიმალური მოდელის შემუშავებასა და რეალიზაციაზე.

შევჩერდებით ამ ფაქტორებიდან, ჩვენი აზრით, ძირითადებზე.

— 2.1. საერთო - ეკონომიკური პოლიტიკა და წაგადასახადო სისტემა. ერთ-ერთი პრობლემა, რომელიც, ეფიქრობთ, მნიშვნელოვნად აფერხებს საგადასახადო სისტემის ოპტიმიზაციას, მდგომარეობს დაბეგვრის პოლიტიკის ქვეყნის გლობალური ეკონომიკური პოლიტიკისაგან იზოლირებულად, ავტონომიურად მოწესრიგების მცდელობაში. ეს აშკარად მიუთითებს საგადასახადო პოლიტიკისა და სისტემის შემუშავებლების ნაკლებად კომპეტენტურობაზე, რამდენადაც ეკონომიკური რეფორმების (ეკონომიკის განვითა-

რების) პროგრამისაგან მოწყვეტილად საგადასახადო სისტემის მოწესრიგების მცდელობა დადებით შედეგს არ გამოიღებს. სამწუხაროდ, დღეისათვის საქართველოს არ გააჩნია ეკონომიკური და სოციალური განვითარების არც საშუალო და არც გრძელვადიანი პროგრამა. რაც შეეხება ყოველწლიურ ინდიკატიურ გეგმებს, ისინი მოწყვეტილია საფინანსო პოლიტიკას და საერთოდ არ ითვალისწინებენ საგადასახადო სისტემის წინაშე მდგარ პრობლემებს და მათი დაძლევის გზებს.

საქართველოს სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის აღდგენის პერიოდიდან მიღებულია შემდეგი პროგრამები: საქართველოს რესპუბლიკის ეკონომიკური რეფორმების ძირითადი მიმართულებანი (1992 წ.), საქართველოს რესპუბლიკაში მაკროეკონომიკური სტაბილიზაციისა და სისტემური ცვლილებების საშუალოვადიანი პროგრამა (1993 წ.), საქართველოს რესპუბლიკაში მაკროეკონომიკური სტაბილიზაციის და სისტემური ცვლილებების ანტიკრიზისული პროგრამა (1994 წ.), საქართველოში ეკონომიკური რეფორმების მეორე ეტაპის პროგრამა (1997 წ.). აღნიშნულმა დოკუმენტებმა თავისი როლი შეასრულეს გარკვეულწილად მაკროეკონომიკური სტაბილიზაციისა და ეკონომიკური რეფორმების სრულყო-

ფის საქმეში, მაგრამ ყველა ისინი დღეისათვის მოძველებულია და არ პასუხობენ ქვეყნის წინაშე მდგარ ამოცანებს, მით უმეტეს, რომ ბოლო პროგრამის შემუშავების შემდეგ საქართველომ გამოიარა მსოფლიო ფინანსური კრიზისი, განიცადა რუსეთის ფედერაციაში კრიზისის ნეგატიური ზეგავლენა და ამჟამად სახეზე გვაქვს ღრმა ფისკალურ-საბიუჯეტო კრიზისი. ამასთან ახალი, დროის მოთხოვნების შესატყვისი ეკონომიკური და სოციალური განვითარების კომპლექსური პროგრამის შემუშავება რატომღაც არ დადგა დღის წესრიგში. მართალია, ხელისუფლება ცდილობს ეკონომიკის ცალკეულ სეგმენტებში უმნიშვნელო ხასიათის სარეფორმო ღონისძიებების გატარებას, მათ შორის საგადასახადო სისტემაში, მაგრამ მათ პოზიტიური შედეგები არ მოაქვს; პირიქით, არც თუ იშვიათად ამ დაუსაბუთებელი გადაწყვეტილებების შედეგად კიდევ უფრო ღრმავდება ეკონომიკური და განსაკუთრებით საბიუჯეტო კრიზისი. გამომდინარე აქედან, შეიძლება დავასკვნათ, რომ ეკონომიკაში ერთმანეთისაგან მოწყვეტილი და მეცნიერულად ბოლომდე გაუაზრებელი ღონისძიებების გატარება ერთ-ერთი განმპირობებელი მიზეზია მძიმე ეკონომიკურ-ფინანსური მდგომარეობისა.)

ყოველივე ეს მიგვანიშნებს, რომ აუცილებელია ეკონომიკური რეფორმების ახალი ეტაპის კომპლექსური პროგრამის შემუშავება, რომელშიც დაბალანსდება მაკრო- და მიკროეკონომიკური პოლიტიკა, ერთმანეთთან შესაბამისობაში მოვა მისი ისეთი ელემენტები, როგორიცაა ფულად-საკრედიტო პოლიტიკა, საბიუჯეტო-საგადასახადო პოლიტიკა, საინვესტიციო პოლიტიკა, საგარეო-ეკონომიკურ ურთიერთობათა პოლიტიკა, ეროვნული რეალური სექტორის განვითარების პოლიტიკა და ა.შ. ანგარიში უნდა გაეწიოს სისტემურობის თეორიის მეცნიერულ პრინციპებს, წინააღმდეგ შემთხვევაში რეფორმები კვლავაც „იბუქსავენს“ და ლოზუნგური ხასიათის იქნება, ეკონომიკურ აღორძინებას და განვითარებას ფაქტობრივად არ ექნება ადგილი.

2.2. ღაბეშვილის თეორია და საგადასახადო პრაქტიკა. მეორე ფაქტორი, რომელიც მნიშვნელოვნად ამუხრუჭებს საგადასახადო სისტემის რეფორმას, მდგომარეობს საგადასახადო პრაქტიკისა და დაბეგვრის თეორიის პრინციპული მოთხოვნების ერთმანეთისაგან მოწყვეტაში. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი ისეა აგებული, რომ მისი იდეოლოგია უპირატესად მიმართულია ფისკალური ეფექტის მიღებისაკენ და საკმარისად არ ითვალისწინებს ბეგარის

გადამხდელთა სპეციფიკას გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში; იგი ნაკლებად ესადაგება მსოფლიო დაბეგვრის თეორიაში აღიარებულ გადასახადების ფუნქციების და პრინციპების მოთხოვნებს.

უფრო მეტიც, შეიძლება ითქვას, რომ დაბეგვრის თეორიის ფუნდამენტური საფუძვლების უგულებელყოფა არის ერთ-ერთი მიზეზი საგადასახადო სისტემის არაეფექტიანობისა. აღნიშნულმა გარემოებამ ერთმანეთს მწვავედ დაუპირისპირა ბეგარის ფისკალური და ეკონომიკურ-მარეგულირებელი ფუნქციები. საგადასახადო ტვირთის არაოპტიმალურობის და არამართლზომიერი გადანაწილების გამო აღნიშნული ფუნქციები აღმოჩნდა კრილოვის ცნობილი იგავის გმირების როლში: სახელმწიფო სავსებით სამართლიანად თავისკენ 'ექაჩება' გადასახადებს, ხოლო გადამხდელები კი - თავისკენ და, საბოლოო ჯამში, ფაქტობრივად ბიუჯეტისათვის განკუთვნილი თანხის მნიშვნელოვანი ნაწილი არც ერთ მათგანს არ რჩება და სულ სხვას („კრიშები“, კრიმინალები და ა.შ.) მიაქვს.

საგადასახადო კოდექსი ბეგარის ფუნქციებთან ერთად არასაკმარისად ითვალისწინებს დაბეგვრის ძირითადი პრინციპების მოთხოვნებს. ამის ნათელი დადასტურებაა გადასახადების

სტაბილურობის პრინციპის უგულვებელყოფა. საგადასახადო კოდექსში ცვლილებების გაუთავებელ შეტანას დაბნეულობა და ქაოსი შეაქვს ბეგარის გადამხდელებისა და საგადასახადო ორგანოების საქმიანობაში. ასევე უგულვებელყოფილია საგადასახადო განაკვეთების მეზობელი, ჩვენთან აქტიური ეკონომიკური ურთიერთობების მქონე ქვეყნების ანალოგიურ პარამეტრებთან შესაბამისობის პრინციპი. რუსეთში, თურქეთში, აზერბაიჯანსა და სომხეთში ბეგარისებური ტვირთის გადანაწილება მწარმოებლებს და მომხმარებლებს შორის სულ სხვა პრინციპებით ხდება, ვიდრე საქართველოში. შეიძლება ითქვას, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსში ბეგარის განაკვეთები საჭირო თეორიული მეცნიერული არგუმენტაციის გარეშე მექანიკურადაა დაფიქსირებული, არაა უზრუნველყოფილი სათანადო გაანგარიშებებით და არგუმენტაციით, რაც უეჭველად ერთ-ერთი სერიოზული მიზეზია სახელმწიფოსა და გადასახადის გადამხდელთა შორის დაპირისპირებისა.

2.3. გადასახადის დონე. გამომდინარე მისი როგორც მომსახურების საფასურის სპეციფიკური ხასიათიდან. გადასახადი, როგორც აღინიშნა, არის სახელმწიფოს მიერ საზოგადოებისადმი გაწეული მომსახურების (მართლწესრიგის,

თავდაცვის, სახელმწიფო უშიშროების, ჯანმრთელობის დაცვის, განათლების, სოციალური დაცვის და ა.შ. დაფინანსება) ფასი. გადასახადი გამოდის მოსახლეობისადმი სახელმწიფოს მიერ „უფასოდ“ მიწოდებული საქონლისა და მომსახურების ანაზღაურების მექანიზმად. ამასთან, საბაზრო კანონებიდან გამომდინარე, სახელმწიფო, როგორც მონოპოლისტი, მის მომსახურებაზე მაღალ ფასს, ანუ, რაც იგივეა, მაღალ ბეგარას აწესებს (ე.ი. სახელმწიფოს მოცულობა ოპტიმალურზე-აუცილებელზე მაღალია). ბეგარის გადამხდელი კი ცდილობს რაც შეიძლება ნაკლები გადაუხადოს სახელმწიფოს. ეს ბუნებრივი პროცესია და მას მეტ-ნაკლებად ადგილი აქვს ყველა ქვეყანაში. ხელისუფლების მთავარი ამოცანა კი იმაში მდგომარეობს, რომ განსაზღვროს თავისი მომსახურების ისეთი მოცულობა და ფასი, რომ მისი გადახდა (ანაზღაურება) ეკონომიკური საქმიანობისადმი ზიანის მიუყენებლად შეძლონ ბეგარის გადამხდელებმა. ამას სჭირდება ფუნდამენტური მეცნიერული გამოკვლევა და ყველა იმ ფაქტორის და პირობების გათვალისწინება, რომლებიც განსაზღვრავს სახელმწიფოს ნორმალურ ფუნქციონირებას და ზრდას.

2.4. სახელმწიფოს და ბეგარის გადახდელთა

დაპირისპირება. ჩვენთან თეორიულად გამოუკვლეველია სახელმწიფოსა და ბეგარის გადამხდელთა შორის დაპირისპირების ისეთი ასპექტი, როგორცაა საზოგადოების საკმაოდ დიდი ნაწილის უნდობლობა სახელმწიფოსადმი. მმართველი ბიუროკრატიის მნიშვნელოვანი ნაწილის კორუმპირებულობის მაღალი დონე ადუნებს გადასახადის გადამხდელებში სურვილს პატიოსნად გაიღონ კანონით გათვალისწინებული ბეგარა¹, რამეთუ ისინი დარწმუნებული არიან, რომ ჩინოვნიკები მათ მიერ გადახდილ თანხას მიზნობრივი დანიშნულებით არ გამოიყენებენ. მილიონობით კრედიტების „გაქრობა“, სახელმწიფო ხარჯების არაგამჭვირვალობა და ბიუჯეტიდან ჩინოვნიკების ჯიბეებში თანხების გადაქაჩვა, კლანური გარიგებები, ნათესაურ წრეთა მონოპოლიური მდგომარეობა ბაზარზე, სახელმწიფო ქონების მითვისება, გაუცემელი ხელფასები, პენსიები და სხვა ნეგატიური პროცესები აძლიერებს ბეგარის გადამხდელში სურვილს დამალოს შემოსავალი და შეუერთდეს ურჩ გადამხდელთა სიას ან მთალიანად გადაად-

¹თუმცა არც კომერციულ სტრუქტურათა ქმელობაშია კრიმინალის დეფიციტი. უფრო მეტიც, სამწუხაროდ, მთლიანად საზოგადოების დიდი ნაწილიც შერეული და შეგუებულია კანონსაწინააღმდეგო საქმიანობას და ადაპტირებულია მასში.

გილდეს ჩრდილოვან სექტორში. ასეთ სიტუაციაში სახელმწიფოს ყოველგვარი მცდელობა - მარტო ბეგარის ადმინისტრირების გამკაცრების გზით მიაღწიოს საგადასახადო სისტემის გამოჯანსაღებას, ნაკლებად შედეგიანი იქნება. მთავარი და გადამწყვეტი გზა სიტუაციის დარეგულირებისა არის საერთო-სახელმწიფოებრივი წესრიგის დამყარება, კორუფციის, მექრთამეობის და სხვა სამეურნეო სამართალდარღვევათა აღმოფხვრა სახელისუფლებო თუ სხვა სტრუქტურებში. ამით შესაძლებელი გახდება ხელისუფლებისადმი მოსახლეობის (და ბიზნესის) ნდობის განმტკიცება, რაც, თავის მხრივ, ბეგარის გადამხდელის ფსიქოლოგიის და კულტურის პოზოტიურად შეცვლის საფუძველი გახდება.

2.5. საბუღალტრო აღრიცხვის და სტატისტიკური ანგარიშგების მოუფერებლობა და საგადასახადო სისტემა. ქვეყნის საგადასახადო სისტემის მოუწესრიგებლობის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი მიზეზია საბუღალტრო აღრიცხვისა და სტატისტიკური ანგარიშგების სფეროში შექმნილი პრობლემები. როგორც ცნობილია, საქართველოს პარლამენტის გადაწყვეტილებით დაიწყო მუშაობა აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვის მიმართულებით. განვლილმა პერიოდმა დაგვანახა, რომ ამ ღონისძიებისათვის ჩვენი ქვეყანა

მოუმზადებელი აღმოჩნდა. ნაჩქარევი გადაწყვეტილების მიღებამ კი სრული ვაკუუმი შექმნა საბუღალტრო აღრიცხვაში: სამეურნეო სტრუქტურებში „წარმატებით“ ინერგება ორმაგი ბუღალტერია-ერთი ოფიციალური, მეორე-მარცხენა (შავი), რის გამოც ფარული ეკონომიკის ხვედრითმა წონამ 45-50 პროცენტს მიაღწია.

აღრიცხვის მოუწესრიგებლობამ ქაოსი და გაურკვეველობა შეიტანა საგადასახადო სტატისტიკაშიც. ფაქტობრივად თითქმის არ არსებობს უტყუარი ინფორმაცია, სხვადასხვა უწყებებს ერთსა და იმავე მაჩვენებლებზე რადიკალურად განსხვავებული მონაცემები გააჩნიათ. აღნიშნულის გამო შეუძლებელი ხდება ეკონომიკის მდგომარეობის კვალიფიციური ანალიზი და საგადასახადო შემოსავლების დასაბუთებული გეგმების (პროგნოზების) შედგენა. ამის ერთ-ერთი მიზეზი ის არის, რომ აღმასრულებელმა ხელისუფლებამ მთლიანად გაუშვა ხელიდან სააღრიცხვო პოლიტიკა. ეს მაშინ, როდესაც მსოფლიოს თითქმის ყველა ქვეყანაში სააღრიცხვო საქმიანობა რეგულირდება სახელმწიფო კანონით აღრიცხვის და ანგარიშგების შესახებ იმის მიუხედავად, გამოიყენება ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო თუ ეროვნული სტანდარტები. საქართველოში კი აღრიცხვის

შესახებ ავტონომიური კანონი არ იქნა მიღებული და ბუღალტრული საქმიანობის რეგულირება ხდება ერთმანეთთან შეუსაბამობაში მყოფი სხვადასხვა ნორმატიული აქტებით, ხოლო ორგანიზაციულად და მეთოდურად-პარლამენტთან არსებული ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტების კომისიისა და დამოუკიდებელ პროფესიონალ ბუღალტერთა და აუდიტორთა ფედერაციის მიერ. აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების დანერგვისა და ახალი ტექნოლოგიების გამოყენების საკითხი უმაღლესი საკანონმდებლო ორგანოს საქმე ნამდვილად არ არის. აღრიცხვის პოლიტიკაზე ყველგან და ყველადროში პასუხს აღმასრულებელი ხელისუფლება აგებს, პარლამენტი კი იტოვებს მაკონტროლებელ ფუნქციას კანონის შესრულებაზე. მიგვაჩნია, რომ აღრიცხვის სფეროში და, შესაბამისად, ეკონომიკურ სისტემაში (მათ. შორის საგადასახადოში) წესრიგის დამყარებისათვის აუცილებელია მისი აღმასრულებელი ხელისუფლების ფუნქციებში მოქცევა.

2.6. საგადასახადო ტვირთი მაკროეკონომიკაში. მისი გაანგარიშების და შეფასების პრობლემატიკა. სწორედ აღრიცხვასა და სტატისტიკაში არსებული მეთოდური და ორგანიზაციული ნაკლოვანებები განაპირობებს საგადასახადო ტვირთის

ერთმანეთისაგან რადიკალურად განსხვავებული სიდიდეების გაანგარიშებას, რაც, თავის მხრივ, ხშირად უნაყოფო დისკუსიის და უაზრო დაპირისპირებების საგანია. მაგალითად, ოფიციალური სტატისტიკით გავრცელებულია ინფორმაცია, რომ საგადასადო შემოსავლების მიმართება ერთობლივ შინა პროდუქტთან (საგადასახადო ტვირთი) 1995 წელს შეადგენდა 7 პროცენტს, 1996 წელს-10,8%-ს, 1997 წელს-13%-ს, 1998 წელს-13,3%, ხოლო 1999 წელს-14,3 პროცენტს. მას შემდეგ, რაც საერთაშორისო სავალუტო ფონდის რეკომენდაციით (ქართველი მეცნიერი ეკონომისტების ანალოგიურ მოსაზრებას კი მანამდე არაფრად აგდებდნენ!) მნიშვნელოვნად შეიცვალა (შემცირდა) ოფიციალური სტატისტიკის მიერ ადრე გამოცხადებული ერთობლივი შინა პროდუქტის (ეშპ) მოცულობა, 1999 წლისათვის საგადასახადო ტვირთის სიდიდე 26 პროცენტამდე გაიზარდა. ამასთან აღნიშნული პარამეტრის გაანგარიშების ინფორმაციული წყაროს და თვით გაანგარიშების მეთოდოლოგიის მეცნიერული ანალიზი გვიჩვენებს, რომ საგადასადო ტვირთის ამჟამად აღიარებული სიდიდეც არ შეესაბამება სინამდვილეს. საქმე ისაა, რომ კონსოლიდირებულ ბიუჯეტში შემოსული მხოლოდ სუფთა გადასახადების (და არა

მოლიანად აუცილებელი გადასახდელების) მოცულობა. უფარდდება ერთობლივი შინა პროდუქტის იმ მოცულობას, რომელშიც სახელმწიფო სტატისტიკა ითვალისწინებს (რატომ, გაურკვეველია) ჩრდილოვანი ეკონომიკის 45-50-პროცენტთან ხვედრით წილს. ეს უკანასკნელი კი იმიტომაა ჩრდილოვანი, რომ იგი აღურიცხავია და მისი მესვეურები გადასახადს არ იხდიან; საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისას ამ მოცულობის ეშპ-ის სიდიდეში ჩართვა (გათვალსიწინება) თითქმის 2-ჯერ ამახინჯებს რეალურ (ფაქტობრივ) სურათს. ამას ემატება ეშპ-ის ის ნაწილი, რომელიც საგადასახადო კოდექსის თანახმად განთავისუფლებულია ბეგარის გადასახადისაგან. თუ წარმოდგენილი მიდგომით ვიხელმძღვანელებთ (ე.ი. ყველაფერ ზემოაღნიშნულს გავითვალისწინებთ), აღმოჩნდება, რომ მაკროეკონომიკურ დონეზე საგადასახადო ტვირთი ოფიციალურ (აღრიცხულ) ეკონომიკაში 40 პროცენტზე მაღალია. ყოველივე ეს მიუთითებს იმაზე, რომ პატიოსანი გადამხდელებისათვის საკმაოდ მძიმე საგადასახადო წნეხთან გვაქვს საქმე.

მაშასადამე, საქართველოს ლეგალურ ეკონომიკაში შექმნილი ეროვნული შემოსავლის უფრო დიდი მოცულობის გადანაწილება ხდება

გადასახადების სახით, ვიდრე ეს მიჩნეულია ოპტიმალურად¹. ასეთად კი თეორიაში აღიარებულია შესაძლებლად მინიმალური მოცულობის გადანაწილება, ვინაიდან (და ესეც მათემატიკურ-სტატისტიკური საშუალებების გამოყენებით არის დასაბუთებული) სხვა თანაბარ პირობებში ფულის ყოველ ერთეულს, გამოყენებულს კერძო სტრუქტურების მიერ, უფრო მეტი სარგებლიანობა მოაქვს საზოგადოებისათვის (ქვეყნისათვის), ვიდრე სახელმწიფოს მიერ გადანაწილებულს.

დავსვათ კითხვა: რამ განაპირობა საქართველოში მძიმე საგადასახდო წნეხის ჩამოყალიბება? ჯერ ერთი (ესეც დასაბუთებულად ითვლება თეორიაში), საზოგადოებისათვის სახელმწიფო მომსახურების გაწევაში ნებისმიერი ხელისუფლება (ყველაზე დემოკრატიულიც კი), როგორც წესი, იმაზე მეტ მონდომებას იჩენს (ე.ი. იმაზე მეტს იღებს თავის თავზე), ვიდრე მას რეალურად შეუძლია და ობიექტურად არის საჭირო; აქედან გამომდინარე, სახელმწიფო

¹გასაგებია, რომ „ოპტიმალურ“ მოცულობაში სხვადასხვა ქვეყანაში და სხვადასხვა პირობებში განსხვავებული სიდიდე იგულისხმება, მაგრამ 40% მძიმე მდგომარეობაში მყოფი ეკონომიკისათვის უეჭველად მაღალია.

სექტორს, ზოგიერთ სიტუაციაში და პერიოდში ერთგვარი ზრდის ობიექტური. მიზეზების პარალელურად, გარკვეულწილად „თავისთავადი“ განვითარების (გაფართოების) ტენდენცია ახასიათებს. ეს იმას ნიშნავს, რომ სახელმწიფო მომსახურების (და, შესაბამისად, გადასახადების) ისეთი ოპტიმალური მოცულობის განსაზღვრა-გაანგარიშება, რომელიც, ერთი მხრივ, უზრუნველყოფს ხელისუფლების მიერ სახელმწიფო ფუნქციების ნორმალურ შესრულებას და ამაღლონულად (მეორე მხრივ) ხელს კი არ შეუშლის, არამედ შეეწევენება (შეეშველება) ეკონომიკის თვითრეგულირებად დინამიკურ განვითარებას, ურთულესი პოლიტიკურ-ეკონომიკური პრობლემაა. მისი გადაწყვეტისათვის საჭიროა უმაღლესი ცოდნა, გამოცდილება და პოლიტიკური ნება. 90-იანი წლების დასაწყისში, როდესაც საქართველოში ახალი სახელმწიფოს ჩამოყალიბება დაიწყო, ჩვენთან ამ თვისებების ნამდვილი დეფიციტი იყო.

ამას დაემატა ის (უფრო სწორად, ეს ყველაზე მნიშვნელოვანი მიზეზია), რომ საქართველოში 1991-1994 წლებში არსებული მძიმე პოლიტიკური მდგომარეობის შედეგად სახელმწიფო (და, შესაბამისად, მისი საფინანსო-საბიუჯეტო პოლიტიკა) ჩამოყალიბდა ფაქტობ-

რივად სპონტანურად, კონცეფციური მიდგომების, სახელმწიფოს ფუნქციონირების პრინციპული მიმართულებების აუცილებელი (გარდუვალი) მოცულობების წინასწარ მეცნიერული განსაზღვრის გარეშე; სახელმწიფოს შენახვის ხარჯები კი როგორც მთლიანად (და, აქედან გამომდინარე, გადასახადების ერთობლივი მოცულობა), ისე ცალკეულ სახეებში განისაზღვრა თითქმის სტიქიურად ან (კიდევ უფრო უარესი) სხვადასხვა, იმ სიტუაციაში გავლენიანი ღობისტური ძალების ზეგავლენით.

2.7. საბადასახადო ტვირთი მიკროეკონომიკაში. საგადასახადო წნეხის განსაზღვრის ინფორმაციული წყაროსა და მეთოდოლოგიის საკითხში გაურკვეველობებს ვხვდებით მიკროეკონომიკურ დონეზეც. კერძოდ, საბაზრო ეკონომიკის აგენტები (მეწარმეები, ბიზნესმენები) აცხადებენ, რომ მათი შემოსავლების 70-75 პროცენტამდე გადასახადებზე მიდის, რაც, ჩვენი აზრით, არასწორია. აღნიშნული სიდიდე გადასახადების სახეობათა განაკვეთების მექანიკური დაჯამებითაა მიღებული და მასში შეტანილია ისეთი არაპირდაპირი გადასახადები, როგორიცაა დაღიგა და აქციზი, რომლებსაც იხდიან არა მეწარმეები, არამედ მომხმარებლები. ფაქტობრივად მიკროდონეზეც საგადასახადო ტვირთი (მოგების

გადასახადი+სოციალური გადასახადი+ქონების გადასახადი+ადგილობრივი გადასახადები და პლუს კიდევ სხვა მცირეგანაკვეთიანი აუცილებელი გადასახდელი), ცალკეული მიმართულებებით არსებული განსხვავების მიუხედავად, 50%-ს არ აღემატება. ამასთან, მიუხედავად მეწარმეების მიერ მდგომარეობის გაზვიადებისა და იმისა, რომ ცალ-ცალკე გადასახადების სახეობების ჭრილში საგადასახადო განაკვეთები სხვა ქვეყნების ანალოგიურ პარამეტრებთან შედარებით ჩვენთან ზოგჯერ დაბალიც კია (გარდა სოციალური გადასახადისა), ეს სრულიადაც არ ნიშნავს იმას, რომ მეწარმეებზე საგადასახადო ზეწოლა მსუბუქია. მაგრამ მიკროდონეზე ბეგარის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე საუბარი შეიძლება მხოლოდ ეკონომიკის სტრუქტურულ ჭრილში, გამომდინარე კონკრეტული გადასახადებიდან და კონკრეტული საგადასახადო ბაზიდან (მისი სპეციფიკიდან).

ბეგარის გადამხდელთა (განსაკუთრებით საწარმოო სექტორის) მოთხოვნა არაპირდაპირი გადასახადების (დალიგა, აქციზი) შემცირებაზე განპირობებულია იმით, რომ ამ გადასახდელბმა დღევანდელ პირობებში, მთლიანად თუ არა, ნაწილობრივ მაინც პირდაპირი გადასახადის სახე მიიღო. საქმე ისაა, რომ ქვეყანაში კონ-

ტრაბანდით შემოტანილი და ჩრდილოვან სექტორში წარმოებული საქონლის შედარებით დაბალი ფასის გამო ადგილობრივი ანალოგიური უფრო ძვირი პროდუქცია არაკონკურენტუნარიანი ხდება. ამიტომ სამართლიანია პატიოსანი მეწარმეების მიერ ხელისუფლების წინაშე საკითხის დასმა: ან დაამყარეთ წესრიგი ბაზარზე, მოსპეთ კონტრაბანდა და ჩრდილოვანი წარმოება, ან შეამცირეთ არაპირადპირი გადასახადების განაკვეთები! ჯერჯერობით სახელმწიფო ვერ ახერხებს ამ მოთხოვნების რეალიზაციას, ხოლო ადგილობრივი ეროვნული რეალური სექტორი გაკოტრების პირასაა მისული.

ამრიგად, ქვეყანაში შეიქმნა ვითარება, როდესაც სახელმწიფო, როგორც გადასახადების ამკრები, იძულებულია შეინარჩუნოს არსებული საგადასახადო სისტემა, ხოლო მეწარმე, როგორც ბეგარის გადამხდელი, იძულებულია განაგრძოს ბრძოლა საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციისათვის. ასეთ პირობებში სახელმწიფოს ამოცანაა მინიმუმამდე შეკვეცოს თავისი მოთხოვნილება სახსრების ამოღებაზე, მკვეთრად გააუმჯობესოს ბეგარის აკრება და მოძებნოს ისეთი 'ოქროს შუალედი', რომელიც, ერთი მხრივ, უზრუნველყოფს გადასახადების ფისკალური ფუნქციის მოთხოვნებს, ხოლო,

მეორე მხრივ, შეუნარჩუნებს ბეგარას ეკონომიკის მარეგულირებელ ფუნქციას.

ამასთან უნდა აღინიშნოს, რომ ეს „ოქროს შუალედი“ გადასახადების განაკვეთების ძალზე დიდ შემცირებას არ უნდა გულისხმობდეს, შემცირება დღევანდელი საბიუჯეტო კრიზისის პირობებში ნამდვილად არ არის პანაცეა. იგი ყოველთვის როდი იწვევს საგადასახადო ბაზის გაფართოებას და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდას. როგორც სულ ახლახან ჩატარებულმა გამოკვლევებმა გვიჩვენა, ლაფერის ცნობილი კონცეფცია ზოგჯერ, განსაკუთრებით კი გარდამავალი ეკონომიკის ქვეყნებში, „ცუდად მუშაობს“. მაგალითად, რუსეთის ფედერაციაში და ბელორუსიაში საგადასახადო განაკვეთების შემცირებამ უმნიშვნელოდაც ვერ გააფართოვა საგადასახადო ბაზა და შეამცირა საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა. შემდგომში საგადასახადო განაკვეთების გაზრდამ უცვლელი დატოვა საგადასახადო ბაზა, მაგრამ გაიზარდა საგადასახადო შემოსავლები. დღეისათვის კი ორივე ქვეყანას ეკონომიკური ზრდის მაღალი მაჩვენებლები აქვს პოსტსაბჭოურ სახელმწიფოებს შორის.

2.8. საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის გზები. ზემოთქმული (2.7-ის მეორე ნაწილი)

სრულიადაც არ ნიშნავს იმას, რომ არ ვეძებოთ გზები ეროვნულ მეწარმეებზე საგადასახადო ტვირთის შემსუბუქებისათვის. საუბარია იმაზე, რომ ეს გზა არ უნდა იყოს მხოლოდ და მხოლოდ საგადასახადო განაკვეთების შემცირება. ქვეყანაში შექმნილი საბიუჯეტო კრიზისის ფონზე გადასახადების განაკვეთების დიდ შემცირებაზე ხელისუფლება დღესდღეობით არ წავა იმ სამართლიანი მოტივით, რომ განაკვეთების შემცირების შემდგომ ეტაპზე ბიუჯეტში მკვეთრად შემცირდება საგადასახადო შემოსავლების მოცულობა, ეს კი ძალიან სარისკოა დღევანდელი გაუცემელი პენსიების და ხელფასების პირობებში.

ამასთან არსებობს საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის სხვა რეზერვები და ისინი უთუოდ უნდა იქნეს ამოქმედებული. ჩვენი აზრით, დღეისათვის საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის ერთ-ერთი უმტკივნეულო გზაა გადასახადების დიფერენციაცია, კერძოდ, მრავალდონიანი დადიგას, მოგების გადასახადის, საშემოსავლო გადასახადის და სხვა გადასახადების დაწესება. ასეთი მიდგომით შესაძლებელი გახდება პრიორიტეტების სტიმულირება ეკონომიკაში, ადგილობრივი რეალური (საწარმოო) სექტორის წახალისება, ექსპორტიორი

დარგების აღორძინება-განვითარება და ა.შ.

მსოფლიოს თითქმის ყველა ქვეყანაში ძირითადი გადასახადების განაკვეთები დიფერენცირებულია. მაგალითად, საფრანგეთში დაღიგას ოთხდონიანი სისტემა არსებობს, ევროკავშირის ფარგლებში გამოიყენება მისი ორი განაკვეთი: ჩვეულებრივი-18,6% და შემცირებული 5,5%; გერმანიაში დაღიგას საშუალო განაკვეთი 15%-ია, ხოლო ზოგიერთ საქონელსა და მომსახურებაზე 7% და ა.შ. ანალოგიური პრაქტიკაა მოგების გადასახადით დაბეგვრაშიც. თითქმის არც ერთ ქვეყანაში თანაბარი დონით არ იბეგრება რეალური სექტორი და საშუამავლო (ბანკები, სადაზღვევო კომპანიები, სავაჭრო ფირმები და ა.შ.) სფერო. ერთიანი დონით დაბეგვრა იწვევს სამეურნეო სუბიექტების დიდი ნაწილის გაკოტრებას (განსაკუთრებით კრიზისის პირობებში მყოფ ქვეყნებში), ხელს უწყობს უმუშევრობის ზრდას, ჰყოფს საზოგადოებას ძალიან მდიდრებად და უკიდურესად ღარიბ-ღატაკებად.

დიფერენცირებული საგადასახადო განაკვეთების შემოღება საფრთხეს არ შეუქმნის ბიუჯეტს, რამეთუ დაბალდონიანი მოდელით დაბეგვრისას 'დაკარგული' საგადასახადო შემოსავლების კომპენსირება მოხდება მაღალდონიანი

განაკვეთებით დაბეგვრის დროს მიღებული გაზრდილი შემოსავლებით.. თქმა იმისა, რომ გადასახადების განსხვავებული განაკვეთების ადმინისტრირება შეუძლებელია საქართველოს დღევანდელ პირობებში, ნიშნავს ჩრდილოვანი ეკონომიკის წინაშე სახელმწიფოს კაპიტულაციას; დაწესებული გადასახადების ამოღების უნარი სახელმწიფოს ქმედობაუნარიანობის ერთ-ერთი მთავარი მაჩვენებელია.

საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის (ოპტიმიზაციის) მეორე მნიშვნელოვანი რეზერვი არის საგადასახადო ტვირთის რაციონალური გადანაწილება შემოსავალზე, მოხმარებაზე და კაპიტალზე. დღეისათვის საქართველოში გადასახადების 60 პროცენტამდე მოდის შემოსავლებზე, რის გამოც მეწარმეებს არ რჩებათ საბრუნავი კაპიტალი და გაკოტრებული არიან ან ბანკროტობას ელოდებიან. შემოსავალზე ბეგარა უნდა გაუდიდდეთ საშუაშაველო დაწესებულებებს, ხოლო საწარმოო სექტორებს უნდა შეუმცირდეთ. ასეთი მიდგომა უზრუნველყოფს საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურ გადანაწილებას და სტიმულს მისცემს ეროვნული რეალური სექტორის აღორძინება-განვითარებას.

თავი 3. საქრთო - სახელმწიფოებრივი ძირითადი გადასახადებით დაბეგვრის სრულყოფის წინადადებები

ზემოთ (თავი 2) ჩამოყალიბებული იქნა ზოგადი მოსაზრება-წინადადებები (ამოცანები) საქართველოს საგადასახადო სისტემის სრულყოფის თაობაზე. ამასთან გვაქვს კონკრეტული წინადადებები ძირითადი გადასახადებების მიხედვით.

3.1. დამატებული ღირებულების გადასახადი. დამატებული ღირებულების გადასახადი (დაღიგა) არის ბეგარა; რომელსაც გამყიდველი შეიტანს მის მიერ რეალიზებული საქონლისა და მომსახურების ფასში.¹ ეს დღევანდელ ჩვენს საგადასახადო სისტემაში საბიუჯეტო შემოსავლების მობილიზების ყველაზე ეფექტიანი სახელმწიფო ბერკეტია. მასზე მოდიოდა საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლების: 1995წ.-24,6%, 1996წ.- 24,0%, 1997წ.-33,7%, 1998წ.-29,7%, 1999წ.-29,9%. დაღიგაზე კონტროლი და მისი ადმინისტრირება შედარებით მარტივი და იაფია. ამიტომ გეზი სახელმწიფო შემოსავლების შემდგომში ფორმირებისათვის ჯერჯერობით

¹ Финансы. Оксфордский толковый словарь.-М.: Изд. „Весь Мир“, 1997, стр. 297

მნიშვნელოვანწილად მაინც მასზე უნდა იყოს აღებული. ამასთან ყურადსაღებია მასთან დაკავშირებული პრობლემების არსებობა.

ცნობილია, რომ როგორც სხვა ქვეყნებში, ისე ჩვენთან დამატებული ღირებულების გადასახადისაგან განთავისუფლებულია საქონლის მიწოდების, სამუშაოს შესრულების, მომსახურების გაწევის და იმპორტის მთელი რიგი სახეობები. დალიგათი დაბეგვრისას პრეფერენციების გამოყენება შემდეგშიც დარჩება, ალბათ, მაგრამ დღეს ამ მიმართულებით არსებული ნუსხა ნამეტნავად გაფართოებულად გვესახება. ვფიქრობთ, შესამცირებელია იმპორტირებული საქონლის ჩამონათვალი, გაუმართლებლად მიგვაჩნია ბინის ქირის, სოფლის მეურნეობისათვის სანაშენე ცხოველების და სათესლე მასალის მიწოდების ამ გადასახადისაგან განთავისუფლება. როგორც გასული წლების შედეგების ანალიზიდან ჩანს, დალიგას დღეს არსებული მოცულობა და განსაკუთრებით ამოღების სტრუქტურა (ერთიანი განაკვეთი) ხელს არ უწყობს რეალური სექტორის განვითარებას (ამ სექტორში დალიგას ბაზა წლების განმავლობაში არ ფართოვდება). დამატებული ღირებულების გადასახადის განაკვეთის დიფერენცირება და მისადაგება ეროვნული ეკონომიკის აღორძინება-

განვითარებისადმი ხელს შეუწყობდა ეკონომიკური კრიზისიდან შედარებით ადრე გამოსვლას და საგადასახადო ბაზის გაფართოებას.

დაღიგას ადმინისტრირების საქმეში მოსაწესრიგებელია მისი გაანგარიშების საკითხი, ვინაიდან კოდექსით გათვალისწინებული მეთოდოლოგია რთული და ბუნდოვანია, რაც ხშირად ბეგარის გადამხდელსა და მის ამკრებს შორის დაპირისპირებას ან კანონსაწინააღმდეგო გარიგებებს უწყობს ხელს.

გაუმართლებლად მცირედ გვესახება ქვედა ზღვრის (3 ათასი ლარის ბრუნვა 12 კალენდარული თვის განმავლობაში) დაწესება იმ იურიდიული პირების ფილიალებისა და სხვა განცალკევებული ქვედანაყოფებისათვის, რომლებსაც გააჩნიათ ცალკე ბალანსი და საბანკო ანგარიში. დაღიგას გადამხდელთა სიაში ასეთი წერილი სამეურნეო სუბიექტების მოქცევა იწვევს დაუსაბუთებლად მაღალ ადმინისტრაციულ ხარჯებს. მიზანშეწონილად მიგვაჩნია ეს ზღაური გაიზარდოს 15 (20) ათას ლარამდე, როგორც ეს სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის წარმოებაზე დაწესებული.

3.2. მოგების გადასახადი. მოგება (ეკონომიკური) არის სხვაობა პროდუქციის რეალიზაციის შედეგად მიღებული ამონაგებისა და

მთლიან ალტერნატიულ ფაქტორულ დანახარჯებს შორის, რომლებიც დაკავშირებულია ამ პროდუქციის დამზადებასთან¹. მოგების დაბეგვრა, გადასახადის განაკვეთები მეტად მნიშვნელოვანია მეწარმის მოტივაცია-ქმედობისათვის. საქართველოში არსებული მოგების გადასახადის საერთო განაკვეთი (20%), ვფიქრობთ, პრინციპულ დავას არ უნდა იწვევდეს. ამასთან დისკუსიის სერიოზულ საფუძველს წარმოადგენს ის გარემოება, რომ ჩვენი საგადასახადო კოდექსი არ ითვალისწინებს ამ განაკვეთის დიფერენციაციას. ეს მაშინ, როდესაც თავისთავად მოგების მიღებას ეკონომიკის სხვადასხვა დარგში სხვადასხვანაირი ძალისხმევა სჭირდება, განსხვავებულია რისკის ალბათობაც. (გარდა ამისა, ფაქტობრივად ნებისმიერი ქვეყნის ეკონომიკურ პოლიტიკაში გამოიყოფა ხოლმე პრიორიტეტული დარგები, რომლების უპირატესი განვითარებაა მიზანშეწონილი და რასაც სწორედ გადასახადებმა უნდა შეუწყოს ხელი, ამიტომ არის უეჭველად, რომ თითქმის ყველა ქვეყანაში ეს განაკვეთი დიფერენცირებულია პრობლემათა მიხედვით უფრო აქტუალურია საქართველოს გარდა-

¹ Словарь современной экономической теории Макмиллана. - М.: ИНФРА-М., 1997. стр. 406

მაგალი ხასიათის ეკონომიკის პირობებში: მოგების გადასახადის განაკვეთი შედარებით მაღალი უნდა იყოს არამწარმოებლურ სფეროში და უფრო დაბალი მატერიალურ წარმოებაში (მაგალითად, საექსპორტო პროდუქციის მწარმოებელი სამეურნეო სუბიექტებისათვის, სასოფლო-სამეურნეო საწარმოებში, მთიანი რეგიონების საწარმოებში).

წარმოების რეგულირება-სტიმულირებასთან კავშირშია არგეთვე მოგების გადასახადის შეღავათები. საგადასახადო კოდექსის მიღებამდე არსებული კანონმდებლობა ითვალისწინებდა, რომ ყველა ახლად შექმნილი საწარმო სახელმწიფო რეგისტრაციის მომენტიდან ერთი წლის განმავლობაში თავისუფლდებოდა მოგების გადასახადისაგან, ხოლო მომდევნო ორი წლის განმავლობაში გადასახადის განაკვეთი ასეთ საწარმოებს უნახევრდებოდათ. წარმოების წახალისების ამგვარი წესი (სხვადასხვა შეღავათები) არსებობს ისეთ ქვეყნებშიც კი, სადაც, შეიძლება ითქვას, არ იციან, თუ სად წაიღონ ზედმეტად წარმოებული პროდუქცია; ასეთი პრეფერენციების არსებობა მით უფრო აუცილებელია საქართველოს გარდამავლური ხასიათის ეკონომიკაში მისი სწრაფი ზრდისა და სრტუქტურული ტრანსფორმაციის უზრუნველყოფისათვის.

ჩვენი პირობებისათვის გაუმართლებელად მიგვაჩნია მოგების იმ ნაწილის დაბეგვრა, რომელიც გამოიყენება ძირითად კაპიტალში ინვესტირებისათვის; წარმოების განვითარების თვალსაზრისით, ეს არამართლზომიერია როგორც საერთოდ, ისე განსაკუთრებით უცხოელი მეწარმეების მიმართ.

გადასახედია მოგების გაანგარიშებაში ამორტიზაციის ანარიცხების მეთოდიკა. გასაგებია, რომ ჩვენი პერმანენტული ფინანსური კრიზისის პირობებში, ალბათ, ძნელია ამორტიზაციის ნორმები გაუთანაბრდეს (ამაღლდეს) განვითარებულ ქვეყნებში მიღებულ პროგრესულ პარამეტრებამდე, მაგრამ დაჩაქრებული ამორტიზაციის წესის (ნორმების) მიღება აუცილებლად მიგვაჩნია საექსპორტო პროდუქციის მწარმოებელი დარგებისა და საწარმოებისათვის მაინც.

3.3. საშემოსავლო გადასახადი. საშემოსავლო გადასახადი არის შემოსავალზე პირდაპირი ბეგარა, რომელიც ყველაზე მოხერხებულია საგადასახადო პოლიტიკაში გადახდისუნარიანობის გათვალისწინებისა და პროგრესიული დაბეგვრის პრინციპის გამოყენებისათვის. ის წარმოადგენს უცხოეთის ბევრი ქვეყნის ბიუჯეტის შემოსავლის მნიშვნელოვან ნაწილს და სწორედ მისი საშუალებით ხდება ძირითადად

ბეგარის მარეგულირებელი ხასიათის და მისი სამართლიანობის დამკვიდრება. საქართველოში კი მისი სახით ბიუჯეტის შემოსავალი ძალიან მცირეა (8-10%). მაგალითად, ჩვენი გაანგარიშებით, მარტო ფიზიკურ პირთა ყველა შემოსავლიდან (როგორც შრომის გაქირავებასთან დაკავშირებული შემოსავალი-ხელფასი, ისე სხვა შემოსავლები) ბიუჯეტში უნდა შემოვიდეს მინიმუმ 400 მილიონი ლარი, ფაქტობრივად ბოლო წლებში ამ სახით ამოიღებოდა 100-110 მლნ. ლარი. ამის მიზეზი კი ის არის, რომ, ჯერ ერთი, საქართველოში ფაქტობრივად არ ხდება თვითდასაქმებულთა (მ.შ. პირველ რიგში სოფლის მეურნეობაში, ტრანსპორტზე, მომსახურებაში, მშენებლობაში) შემოსავლის დაბეგვრა, ხარჯების შემცირების მიზნით (მეორე) ბევრი მეწარმე არ აღრიცხავს ან არასრულად აღრიცხავს დაქირავებულ მუშაკებზე გაცემულ სახსრებს.

ამ სფეროში ერთ-ერთი ძირითადი გადაუჭრელი პრობლემაა შემოსავლის დეკლარირების სისტემის შემოუღებლობა. ამჟამად საქართველოში დეკლარაციას წარადგენს მხოლოდ საჯარო სამსახურის 4 ათასამდე თანამდებობის პირი, ისიც არა საგადასახადო საჭიროე-

ბისათვის. გასაგებია, რომ დღევანდელი მწირი შემოსავლების და დაბალი საგადასახადო კულტურის პირობებში მასობრივად (ყველა ფიზიკური პირისაგან) დეკლარაციების მიღების, დამუშავების და სწორად გამოყენების ორგანიზაცია ძალზე ძნელია და ამ სამუშაოების ჩატარება ძვირი დაჯდება, მაგრამ ამ მუშაობის ეტაპობრივი დაწყება აუცილებლად მიგვაჩნია. გარდა იმისა, რომ ამან ბიუჯეტში შემოსავლის ზრდა უნდა უზრუნველყოს, გასათვალისწინებელია საგადასახადო პოლიტიკაში სამართლიანობის მიღწევა: ქვეყანაში სახელმწიფო მომსახურებით ყველა სარგებლობს და მისი საფასურის მეტ-ნაკლებად (კანონიდან გამომდინარე) ანაზღაურებას ყველა უნდა ეწეოდეს.)

ერთ-ერთი პრობლემური საკითხია (და ზემო-გამოთქმულ მოსაზრებასთან კავშირშია) საშემოსავლო გადასახადით დაუბეგრავი მინიმუმის მეტისმეტად დაბალი თანხა. როდესაც ქვეყანაში მოსახლეობის 60 პროცენტზე მეტი საარსებო მინიმუმზე გაცილებით ნაკლებ შემოსავალს იღებს, დაუბეგრავი თანხის სიდიდე ამ საარსებო მინიმუმის ნახევარს მაინც უნდა შეადგენდეს.

მიგვაჩნია, რომ დღევანდელი საშემოსავლო გადასახადის სისტემა, მიუხედავად მისი, ერთი შეხედვით, პროგრესიული ხასიათისა, ხელს არ

უწყობს სწორი სახელმწიფოებრივი სოციალური პოლიტიკის და სახელმწიფო ხარჯების ანაზღაურებაში მაღალ- და დაბალშემოსავლიანების სამართლიან მონაწილეობას. მიზანშეწონილია საშემოსავლო გადასახადის ახალი სტრუქტურისა და განაკვეთების შემოღება. საშემოსავლო გადასახადის სტრუქტურაში დაბეგვრის ქვედა ზღვარი უნდა გაიზარდოს 600 ლარამდე 10%-იანი განაკვეთით, ხოლო ზედა ზღვარი მინიმუმ 3000 ლარამდე 30%-იანი განაკვეთით. ამასთან, ბოლო ბოლო, ტექნიკურად უნდა გასწორდეს ის აბსურდული მდგომარეობა, როდესაც მყარი (ფიქსირებული) ხელფასის მქონე პირების საშემოსავლო ბეგარა, წლის პირველ თვეებთან შედარებით, წლის ბოლო თვეებში იზრდება.

საშემოსავლო გადასახადის სტრუქტურისა და განაკვეთების საკითხის გადაწყვეტამდე სასარგებლო იქნება აზერბაიჯანის სისტემის გაცნობა. აქ 9 განაკვეთი მოქმედებს და ისინი მიბმულია მინიმალური ხელფასის სიდიდესთან: 0,5 მინიმალურ ხელფასამდე შემოსავალი იბეგრება 2%-ით, 1 მინიმალურ ხელფასამდე 6%-ით, 3 მინიმალურ ხელფასამდე 10%-ით, 6 მინიმალურ ხელფასამდე 12%-ით, 12 მინიმალურ ხელფასამდე 15%-ით, 20 მინიმალურ ხელფასამდე 20%-ით, 35 მინიმალურ ხელფასამდე 30%-ით, 50

მინიმალურ ხელფასამდე 40%-ით და 50 მინიმალურ ხელფასზე ზემოთ 55%-ით.

3.4. აქციზი. აქციზი არაპირდაპირი (ირიბი) ბეგარაა, რომლის ტვირთსაც უშუალოდ მისი გადამხდელები კი არ ეწევიან, არამედ საქონელმომსახურების მომხმარებლები (ამიტომ ამ ბეგარას ზოგიერთ ქვეყანაში მოხმარებაზე გადასახადს უწოდებენ). ეს დაბეგვრის ერთ-ერთი უძველესი ფორმაა; იგი ამოიღება საქონლის სახეობათა ვიწრო ჯგუფიდან და გამოიყენება ბიუჯეტში შემოსავლის გაზრდის, გარემოს და მოსახლეობის ჯანმრთელობის დაცვის, მოსახლეობის სოციალური მდგომარეობის გარკვეულწილად გამოთანაბრების და სხვა მიზნებისათვის, დღესდღეობით საქართველოში აქციზით დაბეგვრისა და მისი ამოღების საქმეში სერიოზული პრობლემები არსებობს. ჯერ ერთი (და ეს არის მთავარი), მიუხედავად აქციზით დასაბეგრი საქონლის საკმაოდ მნიშვნელოვანი ჩამონათვალისა, მთლიანობაში მისი საშუალებით შესაძლებელზე გაცილებით უფრო ნაკლები თანხა ამოიღება, ამასთან აქციზით შემოსავალში თითქმის 95 პროცენტი ორად-ორ საქონელზე მოდის (თამბაქო და ბენზინი), თუმცა მათგან ამოღებაც მინიმალურ დონეზე ხდება. როგორც გამოკვლევებიდან ჩანს, სიგარეტის ბაზარი

მნიშვნელოვანწილად დაპყრობილი აქვს ფარულად წარმოებულ და კონტრაბანდით შემოტანილ პროდუქციას; იგივე მდგომარეობაა ნავთობპროდუქტების დაბეგვრაშიც.

მეორე საგადასახადო პოლიტიკაში საერთოდ არსებული ნაკლოვანებები განსაკუთრებით აქციზით დაბეგვრაში და მის ამოღებაში ელინდება. ნაცვლად ყოველმხრივ მოფიქრებულგააზრებული პოლიტიკის დამუშავებისა, მისი თანმიმდევრობით გატარებისა და სტაბილურობის უზრუნველყოფისა, ჩვენთან ამ მიმართულებით მიდგომები წამდაუწუმ იცვლება. მაგალითად, ბოლო ექვსი წლის განმავლობაში იგივე სიგარეტისა და ბენზინის აქციზით დაბეგვრის განაკვეთი ოთხჯერ შეიცვალა.

ვფიქრობთ (მესამე), საჭიროა აქციზით დასაბეგრი იმპორტული საქონლის ჩამონათვალის გაფართოება. ამ ჩამონათვალში შეიძლება შევიტანოთ, მაგალითად, იარაღი, აგრეთვე ბეწვეული, ხალიჩები და ფუფუნების ბევრი სხვა საგნები.) -

პ. 3.5. მიწის გადასახადი. ეს ბეგარა ემყარება მიწის ღირებულებას და სამფლობელო მიწის ფართობს. ზოგი ეკონომისტის აზრით, ის შეიძლება გამოყენებულ იქნეს სოფლის მეურნეობაში არსებული სახსრების სიჭარბის მობილიზაციისა

და მისი მწარმოებლურობის სტიმულირებისათვის¹. მიწის გამოყენებაში რაციონალურობის მიღწევა-უზრუნველყოფა უმნიშვნელოვანესი საკაცობრიო პრობლემაა, ის აქტუალურია როგორც მთლიანად დედამიწაზე, ისე პრაქტიკულად ნებისმიერ ქვეყანაში. აქედან გამომდინარე, მიწის გადასახადის მიზანი უნდა იყოს, ერთი მხრივ, საბიუჯეტო შემოსავლის მიღება მიწით მოსარგებლეებისაგან, ამასთან (მეორე მხრივ), მიწის რაციონალური გამოყენების და ათვისების სტიმულირება, გარემოს დაცვის უზრუნველყოფა, ნიადაგის ნაყოფიერების ამაღლება, სხვადასხვა ხარისხის მიწებზე მეურნეობრიობის სოციალურ-ეკონომიკური პირობების გამოთანაბრება და სხვა. აქედან გასაგები ხდება, თუ რამდენად რთულია მიწის სწორი გადასახადის დაწესება, მიწის ერთნაირი ფართობების თვისებრივი განსხვავებულობის დადგენა და მის შესაბამისად ბეგარის დიფერენცირებული განაკვეთების დაწესება, ე.ი. სამართლიანი საგდასახადო პოლიტიკის გატარება. ხაზგასასმელია აგრეთვე მიწის გადასახადის სირთულესთან დაკავშირებული მისი აკრების სიძვირე (დიდი ხარჯები).

¹ Словарь экономической теории Макмиллана, стр. 280

სხვებთან ერთად, ეს ერის, ალბათ, ერთ-ერთი მიზეზი იმისა, რომ ჯერჯერობით. ვერც ერთმა ქვეყანამ ვერ გაბედა ცხოვრებაში გაეტარებინა ამერიკელი ეკონომისტის გ. ჯორჯის მიერ ჯერ კიდევ XIX საუკუნეში დამუშავებული თეორია, რომ გაუქმდეს ყოველნაირი გადასახადი, გარდა მიწის გადასახადისა, თუმცა ამ მოსაზრების სისწორისა და გონიერების არც ისე ცოტა მტკიცებებია დაგროვილი.

რაც შეეხება „სახსრების სიჭარბის“ საკითხს, მასზე საქართველოს დღევანდელ რეალობებში საუბარი არაკორექტულია; გასაგებია, რომ მთლიანობაში საქართველოს ეკონომიკა, მისი რეალური სექტორი მძიმე მდგომარეობაშია, ამასთან სოფლის მეურნეობას - საქართველოს წარსულში და მომავალში უეჭველად სტრატეგიულ დარგს - განსაკუთრებით უჭირს. ამიტომ მიწის გადასახადის დაწესებისას, მისი დიფერენცირებული განაკვეთების დამუშავებისას ჩვენს პირობებში, ვფიქრობთ, საჭიროა გათვალისწინებულ იქნეს, ზემოაღნიშნულ მოსაზრებებთან ერთად, მიწის გამოყენების ხასიათი: სასოფლო-სამეურნეო პროდუქციის წარმოებისათვის ხდება ეს თუ სხვა რამისათვის.

3.6. სოციალური გადასახადი. საქართველოს საგადასახადო კოდექსის თანახმად სოციალური

გადასახადი წარმოადგენს სოციალური უზრუნველყოფისა და დასაქმების ერთიანი სახელმწიფო ფონდების ფორმირების აუცილებელ შენატანს, რომელსაც ბეგარის გადამხდელები იხდიან შრომის ანაზღაურებისა და მასთან გათანაბრებულ გაცემულობათა თანხებზე; აგრეთვე ფიზიკური პირების მიერ ეკონომიკური საქმიანობიდან მიღებულ შემოსავალზე ავტონომიური სოციალური გადასახადი უცნოეთის განვითარებულ ქვეყნებში იშვიათად გამოიყენება¹, მისი პოსტსოციალისტურ ქვეყნებში არსებობა ახალ სოციალურ-ეკონომიკურ წესრიგზე გარდამავალ პერიოდთანაა დაკავშირებული. სოციალური გადასახადის ასეთი თვისებრივი ხასიათის სპეციფიკურობა განაპირობებს, ალბათ, მის ჩამოყალიბება-გამოყენებაში (ფუნქციონირებაში) არსებულ პრობლემებს.

ჯერ ერთი, სოციალური გადასახადის საშუალებით ფაქტობრივად ვერ ხერხდება არასაბიუჯეტო (სპეციალური) სახელმწიფო ფონ-

¹ ინგლისში, მაგალითად, ხელფასზე გადასახადს (იგივე მეწარმეთა შესატანი ეროვნული დაზღვევის სისტემაში) სულ სხვა ფუნქცია აკისრია-ხელი შეუშალოს (დააბრკოლოს) გადაჭარბებულად მაღალი ხელფასების დაწესებას ან მეტისმეტად მაღალ დასაქმებას.

დების შევსება და მათში ტრანსფერტების სახით სახსრები დამატებით ჩაირიცხება ცენტრალური ბიუჯეტიდან (პრობლემის სოციალურ-ეკონომიკური მნიშვნელობიდან გამომდინარე, პრაქტიკულად ავტომატურად). ამასთან სოციალური გადასახადის ამოღებას (აკრებას) შესაბამისი სპეციალური ფონდები კი არ აწარმოებენ (ასე იყო ადრე), არამედ ეს ფუნქცია დავალებული აქვს საგადასახადო სამსახურს. ვფიქრობთ, ზემოაღნიშნული მიგვანიშნებს, რომ ჩვენთან არ არსებობს სოციალური გადასახადის სპეციალურ არასაბიუჯეტო ფონდებში მობილიზების აუცილებლობა; მისი პირდაპირ ცენტრალურ ბიუჯეტში მოქცევა უზრუნველყოფს საქმის უკეთ წარმართვას და სახსრების ეკონომიას. ამ შემთხვევაში შესაძლებელი და სასარგებლო გახდება ზემოხსენებული სპეციალური არასაბიუჯეტო ფონდების გაერთიანება და ჯანმრთელობის და სოციალური დაცვის სამინისტროს სტრუქტურაში ცალკე ქვედანაყოფად ჩართვა.

ასევე (მეორე) გაუმართლებლად მიგვაჩნია სამედიცინო დაზღვევის სახელმწიფო კომპანიის ავტონომიურად ფუნქციონირება. ხარჯების შემცირებისა და საქმიანობის მართვის (მენეჯმენტის) სრულყოფის მიზნით მიზანშეწონილად გვესახება სავალდებულო სამედიცინო დაზღვე-

ვის შენატანის გადასახადად გადაქცევა და კოდექსში ასახვა, ხოლო შესაბამისი ფონდის ასევე ჯანმრთელობის და სოციალური დაცვის სამინისტროს სტრუქტურაში მოქცევა.

მესამე. მიუხედავად იმისა, რომ, როგორც ზემოთ აღინიშნა, სოციალური გადასახადის საშუალებით შემოსული სახსრები ვერ ფარავს ამ მიმართულებით გასაწევ ხარჯებს, აუცილებლად მიგვაჩნია სოციალური გადასახადის განაკვეთის ეტაპობრივად შემცირება. როგორც დღეს არსებული განაკვეთის (31 პროცენტი) მოსახლეობის დასაქმებაზე¹ და ეკონომიკურ სტრუქტურებზე ზემოქმედების ანალიზი და ექსპერტული შეფასებები მოწმობს, ის გაუმართლებლად მაღალია, მისი დონე არ უნდა აღემატებოდეს 20 პროცენტს. ამ ზომამდე მისი ჩამოყვანა მიზანშეწონილია განხორციელდეს სამი წლის განმავლობაში სამ ეტაპად: პირველ ეტაპზე განაკვეთი შემცირდეს 3, შემდგომ ეტაპებზე 4-4 პროცენტული პუნქტით.

თავი 4. სახელმწიფო ხარჯების ოპტიმიზაციის კონცეფცია სწო- რი საგადასახადო (და საერთოდ ეკონომიკური) პოლიტიკის ჩამო- ყალიბებისათვის

როგორც აღინიშნა, საქართველოს მიერ დამოუკუდებლობის მიღება და ქვეყანაში ახალი სახელმწიფოებრიობის შექმნა უმძიმეს პოლიტიკურ ვითარებაში მიმდინარეობდა. ამიტომ სახელმწიფოს, როგორც მმართველობითი პოლიტიკური ორგანიზაციის, საერთო მოცულობა (შესაბამისად, მისი შენახვის საბიუჯეტო ხარჯების და მათი დაფარვის წყაროს-გადასახადების ოდენობა) და სტრუქტურები (ფუნქციონირების მიმართულებები) განისაზღვრა აუცილებელი, მეცნიერულად გააზრებული კონცეფციური მიდგომების გარეშე. სხვა ფაქტორებთან ერთად, ეს არის, ჩვენი აზრით, განვლილ პერიოდში სახელმწიფო ორგანოების შედგენილობის და საბიუჯეტო ხარჯების მრავალგზის (და ხშირად უსისტემო და წინააღმდეგობრივი) ცვლილებების, პერმანენტული საბიუჯეტო საფინანსო კრიზისის არსებობის და გაუმართავი საგადასახადო სისტემის ჩამოყალიბების ერთ-ერთი ძირითადი მიზეზი. თქმა არ უნდა, დროთა განმავლობაში ეს ყველაფერი მოგვარდება და ჩამოყალიბდება

ოპტიმალური, ქმედითი და სტაბილური სახელმწიფო და რაციონალური სახელმწიფო ხარჯები, შესაბამისად, საგადასახადო სისტემა და გადასახადების ისეთი მოცულობა (ისეთი ბეგარისებური ტვირთი), რომელთა პირობებშიც შესაძლებელი და უზრუნველყოფილი იქნება როგორც სახელმწიფოს ნორმალური ფუნქციონირება, ისე მყარი ეკონომიკური ზრდა. მაგრამ ამას უეჭველად „სინჯისა და შეცდომების“ დიდი დრო დასჭირდება, რაც მტკივნეული იქნება საზოგადოებისათვის.

ყოველივე ზემოთქმული მიგვანიშნებს, რომ საჭიროა საგადასახადო კოდექსის ახალი ვარიანტის შემუშავება (დამუშავება) და ისეთი კოდექსის მიღება, რომელიც თეორიულად, მეთოდოლოგიურად და ცხოვრებაში გატარების თვალსაზრისით მაქსიმალურად გაითვალისწინებს როგორც სახელმწიფოს, ისე ბეგარის გადამხდელების ინტერესებს.

ამასთან კოდექსის ამ ახალი ვარიანტის შემუშავებამდე და მიღებამდე აუცილებლად მიგვაჩნია შემდეგი პრინციპული ფართომასშტაბიანი საერთო-სახელმწიფოებრივი ღონისძიების გატარება. მიზანშეწონილად ვთვლით, რომ შეიქმნას სპეციალური საგანგებო საპარლამენტო კომისია ქართველი და უცხოელი

მეცნიერების და პრაქტიკოსების მონაწილეობით, რომელიც ხელახლა (თავიდან) დაამუშავებს მეცნიერულად დასაბუთებულ *მოსახრეთველთა დემოკრატიული სახელმწიფოს მოცულობის დამისინორმალური ფუნქციონირებისათვის აუცილებელად გასაღები რესურსების (საჭირო ხარჯების) შესახებ* როგორც მთლიანად (ლეგალურ ეშპ-თან აუცილებელი გადასახდელების ოდენობის არაუმეტეს 25 %-ისა), ისე ცალკეული მიმართულებების მიხედვით:

- * საზოგადოებრივი წესრიგის დაცვაზე;
- * სახელმწიფოს უშიშროებაზე;
- * თავდაცვის ღონისძიებებზე (იქნებ, სამხედრო ხარჯებზე საერთოდ უარის თქმაზე და საგარეო პოლიტიკაში მუდმივ ნეიტრალიტეტზე?);
- * მეცნიერულ-ტექნიკური პროგრესის ღონისძიებებზე;
- * საგარეო პოლიტიკურ ურთიერთობებთან დაკავშირებულ ხარჯებზე;
- * სოციალურ უზრუნველყოფაზე;
- * განათლებაზე;

* საკანონმდებლო და აღმასრულებელი ხელისუფლების სტრუქტურების შენახვაზე.

ასეთი კონცეფციური მიდგომით შედგენილი დოკუმენტი (‘მ ო ს ა ზ რ ე ბ ა-კ ო ნ ც ე ფ ც-ი ა’) უნდა დაამტკიცოს პარლამენტმა; მასთან შესაბამისობაში უნდა იქნეს მოყვანილი მოკლე პერიოდში სახელმწიფოს, როგორც პოლიტიკური ორგანიზაციის, მოცულობა, მისი სტრუქტურები და სახელმწიფო ხარჯები.

ამის საფუძველზე უნდა დამუშავდეს და მიღებული იქნეს პრინციპულად ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომლის დებულებები უნდა იყოს სტაბილური და ხანგრძლივი მოქმედების. ამისათვის შემდგომში კოდექსში შესაძლო (იშვიათი) ცვლილების შესახებ კანონპროექტის შეტანის შემთხვევაში მთავ-რობამ მასთან ერთად უნდა წარუდგინოს პარლამენტს დაწერილებითი გაანგარიშება იმის თაობაზე, თუ როგორ იმოქმედებს ეს ცვლილებები საერთო საგადასახადო წნეხზე (დასაბუთდეს, რომ ის არ გაიზრდება) და ბიზნესის საქმიანობაზე ცალკეული დარგების მიხედვით.

ზემოაღნიშნული სამუშაოს შესრულება სერიოზულ ხარჯებს მოითხოვს, მაგრამ ეს სრულიად გამართლებული იქნება მომავალში ქვეყნის ნორმალური ფუნქციონირებისათვის.

შესაბამისი დასაბუთების და მონდომების შემთხვევაში ეს ხარჯები შეიძლება უცხოურმა საფინანსო სტრუქტურებმაც დააფინანსონ.

ვფიქრობთ, რომ ასეთი პრინციპული ხასიათის დოკუმენტში ჩამოყალიბებული კონცეფციამიდგომების ცხოვრებაში გატარება უზრუნველყოფს ჩვენი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკურ აღორძინებას შედარებით მოკლე დროში.

**Вопросы совершенствования
налоговой системы Грузии**

Резюме

Налоги - это расходы (в основном, т. е. их оптимальный объем) на содержание специального органа (государства), разрабатывающего и проводящего в жизнь правила, необходимые для нормального функционирования общества и его членов. "то оплата политико-административных, социальных и экономических услуг, оказываемых этим органом обществу, т.е. производство стоимости (национального дохода). Определение рационального объема этих услуг и их оплаты крайне сложно как теоритически, так и особенно на практике. Специфический характер государственных (общественных) услуг (одинаковая возможность их получения для всех - т.н. правило „невозможности исключения") и особенность их оплаты (нерыночное, административно навязываемое определение цены, т.е. её несвязанность с объёмом услуг, получаемых конкретным плательщиком), невыполнимость естественного требования прямого соизмерения получаемых благ и понесенных за это затрат, а также обычная склонность любого

государства брать на себя больше, чем объективно необходимо, т.е фактическое превышение рационального объема - разбухание государства, а в наших условиях еще сильная корумпированность власти (следовательно, безвозмездный, чисто конфискационный характер этой части налога) затрудняют, во-первых, правильное определение этих услуг и их оплаты, во-вторых, осознание налогоплательщиками обязательности их возмещения; это последнее усложняет, в свою очередь, сбор налогов и обеспечение справедливости налогообложения. Налоговая политика - основной инструмент государственного регулирования экономики; от её разумного характера и способности государства мобилизовать налоги во многом зависит экономическая безопасность страны.

В Грузии затянулось становление полномасштабной эффективной рыночной экономики, народное хозяйство находится в перманентном кризисе. Наряду с нерешенностью многих общегосударственных политико-экономических проблем, одной из основных причин такого положения является то, что все еще не удалось разработать и задействовать оптимальную налоговую политику. "то прежде всего связано с тем, что получение независимости и создание новой государственности прохо-

дило в Грузии в сложнейшей политической ситуации. Поэтому общий объем государства, как политической организации управления (соответственно, бюджетные расходы на его содержание, их источник - размер налогов и налоговая система), а также структуры государства (направления функционирования) были определены без должных, научно продуманных подходов.

Анализ развития экономики Грузии за последние годы показывает, что в государственной бюджетно-налоговой политике требуется утверждение настроев минимизации налогового пресса на легальный сектор народного хозяйства и резкое усиление налоговой дисциплины, утверждение в сознании общества, что уплата налогов необходима и неминуема; государству, в свою очередь, также следует уяснить необходимость жить по средствам и то, что расходы на его содержание не должны быть больше, чем позволяют задачи нормального функционирования экономики.

Современная налоговая система страны характеризуется целым рядом недостатков принципиального характера, касающихся объективной и субъективной сторон налоговой политики, могущих, в случае их длительного сохранения, подорвать экономическую независимость государства. Имеет место разрыв

между теорией налогов и налоговой практикой; не решается ряд вопросов методологического порядка в учете и статистике, в том числе для оценки разумности объема налогов на макро- и микроуровне, которые способствовали бы совершенствованию системы; налоговая система не учитывает трудностей развития национальной экономики в сложный переходный период из одного социально-экономического порядка в другой; необходимо решение множества проблем с целью оптимизации системы по конкретным общеэкономическим налогам (НДС, налог на прибыль, подоходный налог, акцизы, земельный налог, социальный налог).

Налоговый кодекс Грузии характеризуется серьёзными недостатками и крайней нестабильностью; косметические меры его улучшения делу не помогут, необходима разработка его нового варианта и принятие такого кодекса, положения которого теоретически, методически и с точки зрения проведения в жизнь будут максимально учитывать интересы как государства, так и налогоплательщиков, всего общества. Однако до принятия нового варианта кодекса представляется о б я з а т е л ь н ы м осуществление принципиальных широкомасштабных общегосударственных мероприятий. Целесообразно создать специальную парла-

ментскую комиссию с привлечением грузинских и зарубежных ученых и практиков, которая заново разработает научно обоснованную концепцию (соображения) об объеме грузинского государства как политической организации общества и ресурсах (расходах), необходимых для обеспечения его нормального функционирования как в целом (не более 25 % к легальному ВВП обязательных платежей хозяйственных субъектов), так и по отдельным направлениям деятельности государства (на охрану общественного порядка, на государственную безопасность, на мероприятия обороны, на науку, на образование, на внешнеполитические связи, на социальное обеспечение, на содержание законодательной и исполнительной властей).

Созданный с таким подходом документ длительного пользования (к о н ц е п ц и я) должен быть утвержден парламентом страны; в соответствие с ним должны быть приведены объем государства, его структуры и государственные расходы. На его основе следует разработать и новый налоговый кодекс, максимальная стабильность положений которого должна быть обеспечена законодательно. Проведение в жизнь концепции и подходов, предусмотренных в документе такого принципиального характера, обеспечит, на наш взгляд, социально-экономическое возрождение страны за сравнительно короткий период.

ლიტერატურა

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი- თბილისი, 2001
2. ბასარია რ., ბასარია ვ.. სრულყოფილი საგადასახადო პოლიტიკის ჩამოყალიბებისათვის (კონცეფტუური მიდგომა და საქართველოს საგადასახადო კოდექსის პროექტის კომენტარე შენიშვნები და წინადადებები). - სამეცნიერო კრებულში „გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში“, ტომი II. თბილისი, ფსკი, 1998, გვ. 103-125.
3. ბასარია რ.. გადასახადის არსისა და საგადასახადო წნეხის ზოგიერთი საკითხი.- სამეცნიერო კრებულში „გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში“, ტომი III. თბილისი, ფსკი, 1999, გვ. 327-344.
4. გამსახურდია ვ.. ფინანსების როლი საქართველოს გარდამავალ ეკონომიკაში- თბილისი, 1997.
5. დვალა თ.. საგადასახადო პოლიტიკის პრობლემები გარდამავალი პერიოდის საქართველოში- სამეცნიერო კრებულში „საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების და ფუნქციონირების პრობლემები საქართველოში“, ტომი I. თბილისი, ესპსკი, 1996, გვ. 280-287.
6. ზურაბიშვილი ვ.. საფინანსო პოლიტიკის ზოგიერთი საკითხი საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების პროცესში- თბილისი, 1996.
7. კაკულაია რ.. საგადასახადო სისტემების შეფასების კრიტერიუმები. - სამეცნიერო კრებულში „საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების და ფუნქციონირების

პრობლემები საქართველოში“, ტომი IV. თბილისი, ესპსკი, 1999, გვ. 268-276.

8. მაღაშხია გ.. გადასახადების ობიექტურობისა და ეფექტიანობის პრობლემა.- სამეცნიერო კრებულში „გარდამავალი პერიოდის საფინანსო-ეკონომიკური პრობლემები საქართველოში“, ტომი III. თბილისი, ფსკი, 1999, გვ. 93-116.
9. მესხია ა. საგადასახადო პოლიტიკის ფორმირების პრობლემები გარდამავალი ეკონომიკის პირობებში.- ჟ. „ეკონომიკა“, 1995, № 11-12, გვ. 3-15.
10. მესხია ა. საქართველოს საგადასახადო სისტემის ობიექტურობის ძირითადი მიმართულებანი.- ჟ. „სოციალური პოლიტიკა“, 2000, № 2, გვ. 31-47.
11. ნათაძე ე. საგადასახადო სისტემა და მისი გავლენა ეკონომიკაზე გარდამავალი პერიოდის საქართველოში.- თბილისი, 1998.
12. პაპავა ვ. საგადასახადო ფედერალიზმი თანხმობა თუ სეპარატიზმი?- თბილისი, 2000.
13. პაპავა ვ. რას მოგვცემს გადასახადების შემცირება? - ჟ. „მაკრო- მიკროეკონომიკა“, 2001, № 4, გვ. 45-50.
14. რამიშვილი დ., პეტრიაშვილი ვ., ალექსიშვილი ა., აბაღლობელი დ. გადასახადები და საგადასახადო პოლიტიკა.- საქართველოს სტრატეგიული კვლევებისა და განვითარების ცენტრი, ბიულეტენი № 29, 1999, გვ. 1-56.
15. როგავა ზ. საგადასახადო სამართლის საფუძვლები. - თბილისი, 2000.
16. ჩიხლაძე ნ. გადასახადები: გამოცდილება, პრობლემები.- ქუთაისი, 1999.
17. წერეთელი გ., ბურდული ვ. საგადასახადო რეგულირების გზები საქართველოს ეკონომიკური განვი-

თარგობის თანამედროვე ეტაპზე.- ჟ. „მაცნე“,
ტომი 6, 1998, № 3, გვ. 47-64.

18. Астапов К.Л.. О реформе налоговой политики.- Ж. 'Финансы', 2000, № 10.
19. Глухов В.В., Дольдэ И.В.. Налоги: теория и практика.- Санк-Петербург.: Специальная литература, 1996.
20. Гуськов С.В.. Налоги в экономике предприятий. - М.: Изда-тельский дом „Дашков и К“, 1999.
21. Дудорин В.И.. Управление экономикой и налоги. - М.: Мене-джер, 1998.
22. Каравაева И.В.. Налоговое регулирование рыночной эконо-мики. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
23. Колчин С.П.. Налоги и налогообложение.- М.: ЗАО „Финстат-информ“, 2000.
24. Логвина А.. Налоговая составляющая экономической безо-пасности России.- Российский экономический журнал, 1998, №5, с. 17-27.
25. Мельник Д.Ю.. Налоговый менеджмент.-М.: Финансы и ста-тистика, 1999.
26. Месхия Я.Е.. Проблемы трансформации налогово-бюджетной политики Грузии в условиях переходной эконо-мики.- Ж. „Общество и экономика“, 1998, №2, с. 117-130.
27. Миляков Н.В.. Налоги и налогообложение. -М.: ИНФРА-М., 2000.
28. Налоги, налогообложение и налоговое законодательство /Под ред. Е.Н.Евстигнеева/- СПб: Питер, 2000.
29. Налоги и налогообложение /Под ред. И.Г. Русаковой, Б.А. Ка-шина/. -М.: ЮНИТИ, 2000.

30. Пансков В.Г.. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. -М.: Книжный мир, 2000.
31. Панфилов В.С..Финансовой кризис: требования к реформированию налоговой системы.- Ж. „Проблемы прогнозирования“, 1999, №1, с.3-10.
32. Папава В.Г.. Государство, рынок и экономика без налогов.- Тбилиси, 1994.
33. Селезнева Н.Н.. Налоги и налоговая система России.- М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2000.
34. Синицина И., Ярочиньски М.. Бюджетно-налоговая система и государственные финансы Грузии в 1997-1998 гг. -Варшава, 1998.
35. Смирнов А.. Налогообложение: модели оптимизации.- Ж. „Экономист“, 1998, №2, с.68-76.
36. Стиглиц Дж.Ю.. Экономика государственного сектора /Пер. с англ./.-М.: Изд-во МГУ, 1997.
37. Сутырин С.Ф., Погорлеский А.И., Налоги и налоговое планирование в мировой экономике.- СПб: Изд-во В.А. Михайлова, 1998.
38. Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П.. Основы налоговой системы. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.
39. A tax guide to Europe. Arthur Andersen ed, 1996.
40. Atkinson A.B., Stiglitz I.E. Lectures in Public Economics. New York: 1980.
41. Birch S.P.. Taxation of Income, consumption and Wages in an open economy- Copengagen, 1989.
42. Frenkel J.. Basic Concepts of Internatioinal Texasion. Tel Aviv, 1990.
43. Laffer A.. Business, economics and finance. A. Secies of monographs and textebbooks.- № 9.: Dakker, cop. 1974.

Содержание

Вступление.....	5
Глава 1. Сущность и значимость налогов.....	10
1.1. К вопросу о сущности налогов.....	10
1.2. Налоги как фактор экономической (и государственной) безопасности страны.....	18
Глава 2. Оценка состояния налоговой системы Грузии и задачи её совершенствования.....	44
2.1. Общеэкономическая политика и налоговая система.....	45
2.2. Теория налогов и налоговая практика.....	48
2.3. Уровень налогов, связанный со специфичностью их оплаты за оказанные услуги.....	50
2.4. Противоречия между государством и плательщиками налогов.....	51
2.5. Неурегулированность бухгалтерского учёта и статистической отчетности и налоговая система.....	53
2.6. Налоговый пресс в макроэкономике: проблемы его расчета и оценки.....	55
2.7. Налоговый пресс в микроэкономике.....	60
2.8. Пути либерализации налоговой системы.....	63
Глава 3. Предложения по совершенствованию налогообложения основными общегосударственными налогами.....	67
3.1. Налог на добавленную стоимость.....	67
3.2. Налог на прибыль.....	69
3.3. Подоходный налог.....	72
3.4. Акцизы.....	76
3.5. Земельный налог.....	77

3.6. Социальный налог.....	79
----------------------------	----

Глава 4. Концепция оптимизации государственных расходов для формирования правильной на- логовой (и в целом экономической) политики.....	83
---	----

Резюме.....	89
-------------	----

Литература.....	93
-----------------	----

**НАУЧНО–ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ИНСТИТУТ
ФИНАНСОВ ПРИ МИНИСТЕРСТВЕ ФИНАНСОВ
ГРУЗИИ**

ВОПРОСЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ГРУЗИИ

(На грузинском языке)

Тбилиси - 2001

**Авторы: Месхия Яков Егнатович, д.э.н.,
профессор, директор НИИ
финансов при Министерстве
финансов Грузии, вице-прези-
дент Академии экономических
наук Грузии.**

**Басария Реваз владимирович,
д.э.н., профессор, зам. дирек-
тора НИИ финансов при Мини-
стерстве финансов Грузии, ака-
демик Академии экономических
наук Грузии.**

ტირაჟი 500

**დაიბეჭდა საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს
გამომცემლო-პოლიგრაფიულ გაერთიანება 'ფინანსებში'.**