

საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირება: პრობლემური საკითხები

გურამ უფლისაშვილი

ეკონომიკის დოქტორი, ქუთაისის უნივერსიტეტის

ასოცირებული პროფესორი guram.uphlishashvili@unik.edu.ge

საკვანძო სიტყვები: გადასახადები; საგადასახადო სისტემა; გადასახადების ადმინისტრირება.

J.E.L. classification: K2, H2

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2023.26.08>

ციტირებისთვის: უფლისაშვილი გ., (2023). საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირება: პრობლემური საკითხები. ეკონომიკური პროფილი. ტ. 18, 2(26), გვ. 15-23. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2023.26.08>

ანოტაცია. სტატიაში განხილულია საქართველოს საგადასახადო სისტემის რეფორმირების პროცესში გამოვლენილი ზოგიერთი პრობლემური საკითხი, რაც უკავშირდება საგადასახადო კულტურის განვითარების ამჟამინდელ ეტაპს. ყურადღება გავამახვილეთ რისკებზე, რომელიც გამოვლინდა საგადასახადო დაფალიანებების ჩამოწერის, ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნების პროცედურების გამარტივების, სააქციზო პოლიტიკის ღონისძიებების მიმართულებით.

მიგვაჩნია, რომ საგადასახადო სისტემის რეფორმირების დაგეგმვისას უნდა იქნას გათვალისწინებული დაბეგვრის ტვირთის მიმართ გადასახადის გადამხდელთა მზობის ხარისხი. ამასთან, ღონისძიებები უნდა დაიგეგმოს ისე, რომ სწორი პოზიტიური თუ ნეგატიური სტიმულების მიცემის გზით გადასახადის გადამხდელთა მოტივაცია და მთლიანად საზოგადოების განწყობები გრძელვადიან პერსპექტივაში განვითარდეს სასურველი მიმართულებით.

შესავალი

საგადასახადო სისტემა მოიცავს საგადასახადო ურთიერთობების სხვადასხვა ასპექტებს, როგორცაა გადასახადების დაწესების, შეცვლის და გაუქმების საკანონმდებლო პრინციპები, გადასახადების სახეების, საგადასახადო განაკვეთების და საგადასახადო შეღავათების ერთობლიობა, საგადასახადო ადმინისტრირების და კონ-

ტროლის მეთოდები, ასევე ურთიერთობების ფორმები საგადასახადო ადმინისტრირების ორგანოებსა და გადასახადის გადამხდელებს შორის.

ნებისმიერი ქვეყნის საგადასახადო სისტემის აგების აუცილებელი პირობა არის მის გარკვეულ პრინციპებზე დაფუძნება. ამ პრინციპებს შორისაა კანონით რეგლამენტირებულობის, სავალდებულობის, უნიფიცირებულობის, სამართლიანობის, სტაბილურობის, ეკონომიურობის და სხვა პრინციპები. ცხადია, რომ ქვეყნის საგადასახადო სისტემა დროთა განმავლობაში უცვლელი ვერ იქმნება, მაგრამ ამ ძირითადი პრინციპების დაცვა აუცილებელია. ამასთან, საგადასახადო სისტემის მშენებლობისას ყურადღება უნდა მიექცეს ადგილობრივი საზოგადოებისათვის დამახასიათებელი საგადასახადო კულტურის თავისებურებებს.

ძირითადი ტექსტი

გადასახადები სახელმწიფო შემოსავლების ფორმირების ძირითადი წყარო და სახელმწიფოს ფუნქციონირების ფინანსური საფუძველია. საქართველოს საგადასახადო სისტემას დიდი ხნის ისტორია არ გააჩნია.

გადასახადები რა თქმა უნდა მანამდეც არსებობდა, მაგრამ დამოუკიდებელი საქართველოს საგადასახადო სისტემის ინსტიტუციონალური ჩამოყალიბება მხოლოდ 1990-იანი წლების შუახანებიდან იწყება. 1997 წელს ძალაში შევიდა პირველი ერთიანი საგადასახადო კოდექსი. მართალია საგადასახადო კანონმდებლობა ეფუძნებოდა დასავლეთის ქვეყნების გამოცდილებას, მაგრამ ის ვერ ითვალისწინებდა ჩვენს ეროვნულ სპეციფიკას. რეალობაში სახეზე იყო უამრავი პრობლემა: ჩრდილოვანი ეკონომიკის მაღალი დონე, კორუფციის და ნეპოტიზმის მაღალი ხარისხი და მოსახლეობის უკიდურესად არალოიალური დამოკიდებულება გადასახადების მიმართ. ამ პრობლემებს გარკვეულად აღვივებდა საკმაოდ რთული და ბუნდოვანი საგადასახადო კანონმდებლობა, მრავალი მ.შ. არაეფექტური (არაადმინისტრირებადი) გადასახადების, საკმაოდ მაღალი საგადასახადო განაკვეთების და დაუსაბუთებელი შეღავათების არსებობა, ასევე არაეფექტიანი საგადასახადო ადმინისტრირება.

2000-იანი წლების შუახანებიდან დაიწყო რადიკალური ცვლილებების განხორციელება საგადასახადო სისტემაში. ამოქმედდა ახალი საგადასახადო კოდექსი, რომლითაც გადასახადების რაოდენობა 22-დან ჯერ 6-მდე შემცირდა, შემცირდა საგადასახადო განაკვეთებიც, დაიწყო საგადასახადო სერვისების გამარტივება და გადაყვანა ელექტრონულ მომსახურებაზე. გამარტივდა, თუმცა ამავე დროს განმტკიცდა საგადასახადო ადმინისტრირება. ამასთან, საგადასახადო წნეხის თითქოსდა შემცირების მიუხედავად, მრავალჯერ გაიზარდა ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლები.

საგადასახადო შემოსავლების მკვეთრი ზრდა მნიშვნელოვანწილად განაპირობა

ჩრდილოვანი ეკონომიკის დღის სინათლეზე გადმონაცვლებამ, ანტიკორუფციულმა ღონისძიებებმა, სახელმწიფო აპარატის და ფისკალური დისციპლინის დონის ამაღლებამ. შედეგად, მიუხედავად გადასახადების რაოდენობის და საგადასახადო განაკვეთების შემცირებისა, დასაბეგრი ბაზის მკვეთრმა გაფართოებამ უზრუნველყო მობილიზებული გადასახადების მრავალჯერადი ზრდა.

2011 წელს ძალაში შევიდა ახალი საგადასახადო კოდექსი, რაც შეიცავდა მნიშვნელოვან მომენტებს მეწარმეობის სტიმულირებისათვის. კერძოდ, შემოღებულ იქნა სპეციალური დაბეგვრის სტატუსები მცირე და მიკრო მეწარმეებისათვის. დაინერგა მთელი რიგი სიახლეები, მ.შ. საგადასახადო ომბუდსმენის ინსტიტუტი, პირადი საგადასახადო აგენტის ინსტიტუტი, წინასწარი გადაწყვეტილების მექანიზმი, საგადასახადო შეთანხმების გაფორმების შესაძლებლობა, გაფრთხილების მექანიზმი ფულადი სანქციების ალტერნატივად და ა.შ. გადამხდელები მომსახურებების უმეტესობას უკვე იღებდნენ საკუთარი RS ელექტრონული გვერდების მეშვეობით, ელექტრონულად დაიწყო გადასახადების დეკლარირება, საგადასახადო დოკუმენტების (ზედნაღებების და ანგარიშ-ფაქტურების) გამოწერა და მიღება, ინფორმაციის და დოკუმენტაციის გაცვლა საგადასახადო ორგანოებთან და ა.შ.

საგადასახადო სისტემის რეფორმირება მომდევნო პერიოდებშიც გაგრძელდა. კერძოდ, შემცირდა საგადასახადო ხანდაზმულობის ვადები, საწარმოები გადავიდნენ მოგების გადასახადის ახალ ე.წ. ესტონური მოდელზე, ძირეულად შეიცვალა დამატებული გადასახადით დაბეგვრის წესები. ასევე გაგრძელდა სერვისების მასშტაბური გადაყვანა ელექტრონულ მომსახურებაზე,

რითაც საგადასახადო ადმინისტრირება, როგორც გადასახადის გადამხდელებისთვის, ისე საგადასახადო ორგანოებისათვის, გახდა უფრო მარტივი და მოწესრიგებული.

აღსანიშნავია, რომ ორგანული კანონით ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ დადგინდა, რომ ახალი საერთო-სახელმწიფოებრივი გადასახადის შემოღება ან უკვე არსებული განაკვეთების ზრდა, გარდა აქციზისა, შესაძლებელი იქნებოდა მხოლოდ რეფერენდუმის გზით. ამასთან, დაუშვებლად იქნა მიჩნეული რეფერენდუმის საგნად გადასახადის პროგრესულობის პრინციპის ან რეჟიმის აღება (ორგანული კანონი, 2021).

საგადასახადო სისტემის ძირეული რეფორმირების კვალობაზე იცვლებოდა გადასახადის გადამხდელთა დამოკიდებულება საგადასახადო სისტემის მიმართ. გადასახადების შემცირება, საგადასახადო სერვისების გამარტივება, საგადასახადო ორგანოებში კორუფციის აღმოფხვრა, საგადასახადო ადმინისტრირების მოწესრიგება და ამავე დროს გამკაცრება, სწორი მასტიმულირებელი ფაქტორები აღმოჩნდა საგადასახადო კულტურის ფორმირების კუთხით. გადამხდელთა უმეტესობას ამაჟამად გათავისებული აქვს გადასახადის სავალდებულობის პრინციპი და მათთვის ცნობილია, რომ საგადასახადო დისციპლინის დარღვევა სანქციების მძიმე რისკებს გულისხმობს.

ამასთან, მიუხედავად უდავოდ პოზიტიური ცვლილებებისა საზოგადოების დამოკიდებულებაში გადასახადების მიმართ, სახეზე მაინც რჩება მნიშვნელოვანი მენტალური პრობლემები. საქმე იმაშია, რომ საგადასახადო ადმინისტრირების შედეგები დამოკიდებულია არა მარტო საგადასახადო კანონმდებლობაზე და საგადასახადო

ადმინისტრირების ხარისხზე, ასევე მოქალაქეთა მენტალიტეტზე, კანონმორჩილებაზე და ლოიალურობაზე დაბეგვრის დადგენილი ტვირთის მიმართ.

ჩვენთან კი მიუხედავად გარკვეული პოზიტიური ძვრებისა, გადასახადის გადამხდელთა შინაგანი ლოიალურობა და ბეგვრის მიმართ ჯერ კიდევ მყიფე და სათუთაა. ტრადიციულად ჯერ კიდევ მაღალია მოსახლეობის უნდობლობა ზოგადად სახელმწიფოს მიმართ, რისი დამლევაც მხოლოდ თანდათან გრძელვადიანი ხელსაყრელი ფაქტორების ზემოქმედებით არის შესაძლებელი. გადამხდელთა მნიშვნელოვანი ნაწილი ჯერ კიდევ არ გრძნობს საკმარის მორალურ პასუხისმგებლობას საგადასახადო დისციპლინის დარღვევასთან დაკავშირებით. ცალკეული პირები, რისკების სათანადო შეფასების საფუძველზე, აირჩევენ და გადასახადისაგან თავი არიდებენ, თუ მომეზინდა კანონმდებლობის წინააღმდეგობრივ განმარტებებს და საგადასახადო ადმინისტრირების სუსტ ადგილებს.

ამიტომ, საგადასახადო სისტემის რეფორმირების ღონისძიებები სხვადასხვა, მ.შ. დაბეგვრის ლიბერალიზაციის მიმართულებით, უნდა ითვალისწინებდეს ზემოთაღწერილ რისკებს. საჭიროა საგადასახადო სისტემის რეფორმირების ყოველი დაგეგმილი ღონისძიების ფისკალური და სხვა შედეგების წინასწარ შეფასება გრძელვადიან პერსპექტივაში. აუცილებელია, რომ ღონისძიებები არ იწვევდეს გადასახადის გადამხდელთა მოტივაციის არასწორი მიმართულებით განვითარებას.

ბოლო წლებში რადიკალური ცვლილებები შევიდა საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობაში დამატებული ღირებულების გადასახადთან (დღგ) დაკავშირებულ ნაწილში. ეს აუცილებლობა განაპირობა ევროკავშირთან 2014 წელს გაფორმე-

ბულმა ასოცირების შეთანხმებამ, რომლითაც საქართველომ აიღო საგადასახადო კანონმდებლობის ევროკავშირის შესაბამის სამართლებრივ სტანდარტებთან ეტაპობრივი დაახლოების ვალდებულება. ევროკავშირი წარმოადგენს ერთიან სავაჭრო-ეკონომიკურ სივრცეს, ამიტომ მასში გაერთიანებული ქვეყნების კანონმდებლობები, მ.შ. გადასახადების კუთხით, საჭიროებს ჰარმონიზირებას. აუცილებელია, როგორც ორმაგი დაბეგვრის, ისე გადასახადის თავიდან არიდების შემთხვევების პრევენცია.

საგადასახადო კანონმდებლობაში დღეს კუთხით განხორციელებული მასშტაბური ცვლილებები მეტად საყურადღებოა და მას შეიძლება ჰქონდეს მნიშვნელოვანი შედეგები ევროინტეგრაციის პროცესების განვითარების კუთხით, ასევე სამეწარმეო გარემოს ცვლილების და საგადასახადო ურთიერთობების ლიბერალიზაციის მიმართულებით. ამავე დროს არ უნდა დავავიწყდეს ისიც, რომ სახელმწიფოს შემოსავლების მეტი წილი სწორედ ამ გადასახადებზე მოდის, ხოლო ზემოთაღნიშნული ცვლილებები, ისევე როგორც საგადასახადო კანონმდებლობაში ჯერ კიდევ დარჩენილი ხარვეზები, გარკვეული ფისკალური რისკების მატარებელია.

განსაკუთრებით მნიშვნელოვანი რისკების შემცველი აღმოჩნდა საგადასახადო ზედმეტობების დაბრუნების წესების გამარტივება. ეს ღონისძიებები ძირითადად სწორედ დამატებული გადასახადის რეფორმის ფარგლებში განხორციელდა. ავტომატიზირებული გახდა დღეს-ის ზედმეტობის დაბრუნების სისტემა, რამაც მართალია გადამხდელებს გაუმარტივა ზედმეტობის დაბრუნება, მაგრამ ახალი დატვირთვის მომტანი აღმოჩნდა, როგორც საგადასახადო მონიტორინგის, ისე საგადასახადო აუდიტის კუთხით.

ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნების პროცედურების გამარტივების შედეგად, გადამხდელებს, რომელთაც დღეს თავისებურებებიდან გამომდინარე ჰქონდათ ზედმეტობები, მნიშვნელოვანი ბარიერისა და დაყოვნების გარეშე მიეცათ ბიუჯეტიდან თანხების უკან დაბრუნების შესაძლებლობა. 2019-2021 წლებში გადამხდელთა მიერ ბიუჯეტიდან დაბრუნებული თანხების ოდენობამ 2,3 მლრდ ლარს გადააჭარბა.

ამან საგადასახადო ადმინისტრირების კუთხით გარკვეული სიძნელეებიც წარმოშვა. ცალკეულმა არაკეთილსინდისიერმა პირებმა ისარგებლეს იმით, რომ საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემა ჯერ კიდევ არ იყო სინქრონიზირებული ზედმეტად გადახდილი თანხების დაბრუნების პროცედურების გამარტივების საფრთხეებთან. წარმოიქმნა ფიქტიური პირები, რომლებიც ყალბი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის გზით დიდი ოდენობის ჩასათვლელი დღეს-თანხას უქმნიდნენ სხვა ე.წ. „შემსყიდველ“ პირებს, რომლებიც ავტომატური დაბრუნების წესით ცდილობდნენ მის დაბრუნებას ან გამოეყენებინათ საკუთარი საგადასახადო ვალდებულებების დასაფარავად.

ასეთმა სიტუაციამ გაზარდა რისკები სახელმწიფო შემოსავლების მობილიზების კუთხით. ამან მოითხოვა დამატებით შრომითი და დროითი რესურსები საგადასახადო კონტროლის ღონისძიებებზე მზარდი ოდენობის ასეთი შემთხვევების სამართავად. საგადასახადო ადმინისტრირების თანამედროვე პირობებში, საგადასახადო ინფორმაციის ელექტრონიზაციის მაღალი ხარისხი გარკვეულად აადვილებს კონტროლს, მაგრამ პრობლემა გააღრმავა მცდელობათა მასშტაბებმა. ამასთან, საგადასახადო ორგანოებს დამდგარი სამარ-

თალდარღვევების შედეგების აღმოფხვრაზე უფრო უწყვედად მუშაობა, ვიდრე მსგავსი პრობლემების წარმოქმნის პრევენზიაზე.

სწორედ ამგვარი გამოწვევების საპასუხოდ, საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემაში პრევენციული მექანიზმების შექმნის მიმართულებით მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა, კერძოდ: გაუმჯობესდა კანონშესაბამისობის რისკების იდენტიფიცირების და მართვის პროცესი; განხორციელდა გადასახადის გადამხდელთა ელექტრონული ბაზის სრულყოფა; მოხდა დღგ-ის არაკვალიფიციური გადამხდელის სტატუსის შემოღება და მათ შეუზღუდათ საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის, დადასტურების და ჩათვლის უფლება; გაჩნდა სავარაუდო დარიცხვის მექანიზმი დღგ-ის იმ გადამხდელისათვის, რომელთაც შესაბამის ვადაში დღგ-ის დეკლარაცია არ აქვთ წარმოდგენილი.

ვფიქრობთ, რომ პრევენციული სისტემების შექმნამ და ამოქმედებამ აღნიშნული რისკების შესამცირებლად გარკვეულად დააგვიანა. ასევე აღვნიშნავთ, ამ ნოვაციებთან დაკავშირებით ასევე გასათვალისწინებელია სხვადასხვა კოლიზიური შემთხვევების აღმოცენების შესაძლებლობები და საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის კიდევ უფრო გართულების ნეგატიური შედეგები.

საგადასახადო სისტემის მიმდინარე ცვლილებების ნაწილია აგრეთვე წინა პერიოდებში დაგროვილი საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის ღონისძიებები. საგადასახადო კოდექსში შეტანილი ცვლილებების შედეგად. ჩამოწერა ძირითადად ეხებოდა არაღიარებულ ან ვადაგასულ დავალიანებებს. 2015-2019 წლებში ჩამოწერას დაექვემდებარა 3,5 მლრდ ლარზე მეტი და-

ვალიანება.

საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა ერთის მხრივ ობიექტური გარემოებით იყო განპირობებული. საგადასახადო ადმინისტრირება გათავისუფლდა ამოღების თვალსაზრისით უპერსპექტივო დავალიანებების ტვირთისაგან. მაგრამ, მეორე მხრივ, საგადასახადო ვალდებულებების ჩამოწერის ღონისძიებებისათვის განმეორებადი და განგრძობადი ხასიათის მიცემა გრძელვადიანი თვალსაზრისით საკმაოდ მძიმე ფისკალური რისკების მატარებელი აღმოჩნდა. მსოფლიო გამოცდილებაც ადასტურებს, რომ მსგავსი მექანიზმების პერმანენტული გამოყენება იწვევს ნეგატიურ ფისკალურ შედეგებს, რადგან შეუძლია საზოგადოების საგადასახადო მორალის სერიოზულად შერყევა. ამიტომაც, ჩვეულებრივ, ასეთი პროგრამები წარმოადგენს ხოლმე დროის ფარგლებით შეზღუდულ ღონისძიებებს, სადაც ხასიათით არის დეკლარირებული ამ ღონისძიების ერთჯერადი ხასიათი.

საგადასახადო ამნისტიები, განსაკუთრებით მაშინ, თუკი ისინი ხშირად მეორდება, ახალისებს არაკონკურენტულ გარემოს და იწვევს უსამართლობის შეგრძნებას კეთილსინდისიერ გადამხდელებში. მათაც უძლიერდებათ მოტივაცია, რომ გადასახადების კანონისმიერად გადახდის ნაცვლად, დაელოდოს საგადასახადო ამნისტიის იოლად პროგნოზირებად მორიგ ეტაპს. იქმნება დესტრუქციული მოლოდინები, რაც იწვევს გადასახადის გადამხდელთა ქცევის მოდელის ტრანსფორმირებას არასწორი მიმართულებით. ამიტომაც, დროთა განმავლობაში, საგადასახადო ამნისტიის ყოველი ახალი ეტაპის შემდეგ, კეთილსინდისიერ გადამხდელთა რაოდენობა სულ უფრო იკლებს, ხოლო საპატიებელ საგადასახადო დარღვევათა მასშტაბე-

ბი სულ უფრო იზრდება. პრობლემა რომ სახეზეა, ამას ისიც ადასტურებს, რომ იმავე 2015-2019 წლების შუალედში (როცა 3,5 მლრდ მეტი ლარის საგადასახადო დავალიანება ჩამოიწერა) მთლიანი საგადასახადო დავალიანებები მხოლოდ 1,8 მლრდ ლარით შემცირდა. ანუ ამავე პერიოდში ამოუღებელი საგადასახადო დავალიანება კიდევ 1,7 მლრდ ლარით გაიზარდა (უფლისაშვილი, 2021).

საყურადღებოა ასევე საექციზო პოლიტიკის პრობლემატური საკითხები, განსაკუთრებით თამბაქოს ნაწარმის დაბეგვრასთან დაკავშირებით. ბოლო წლებში აქციზის განაკვეთები მკვეთრად გაიზარდა. ერთი მხრივ, ამის მიზეზია ქვეყნის საერთაშორისო ვალდებულებები თამბაქოს მოხმარების შესამცირებლად, აგრეთვე ტარიფების ეტაპობრივი გაზრდის ვალდებულებები ევროკავშირთან ასოცირების ხელშეკრულების ფარგლებში. მეორე მხრივ სახეა ფისკალური მოტივაცია - ეკონომიკური თავისუფლების შესახებ ორგანული კანონის მიხედვით, აქციზი საქართველოში არის ერთადერთი საერთო-სახელმწიფო გადასახადი, რომლის განაკვეთის გაზრდა შესაძლებელია რეფერენდუმის გარეშე.

ასეთი ცვლილებების შედეგად, 2011 წლის შემდეგ მკვეთრად დაბეგვრის ტვირთი თამბაქოს მოხმარებაზე გაიზარდა - ჩვენი შეფასებით ფილტრიან სიგარეტზე - საშუალოდ 5,6-ჯერ, ხოლო უფილტრო სიგარეტზე - 19-ჯერ. აღნიშნულმა კი გამოიწვია მთელი რიგი არასასურველი შედეგები. მართალია ოფიციალური სტატისტიკით შემცირდა თამბაქოს ნაწარმის ადგილობრივი წარმოება და იმპორტი, სინამდვილეში გაიზარდა თამბაქოს ნაწარმის კონტრაბანდის და არალეგალური მიმოქცევის შემთხვევები. ეს ფაქტი დასტურდება არამართო ემპირიული დაკვირვებებით, ასევე

სტატისტიკური მონაცემებითაც - მკვეთრად გაზრდილი აქციზურ მარკებთან დაკავშირებული ადმინისტრაციული სამართალდარღვევების და სისხლის სამართლის დანაშაულებების დაფიქსირებული რაოდენობა (უფლისაშვილი, 2022).

საქმე იმაშია, რომ მოთხოვნა თამბაქოს ნაწარმზე გამოირჩევა მაღალი არაელასტიურობით, რომელიც ფასების გაზრდაზე ნაკლებად რეაგირებს. თუკი მაინც, სხვადასხვა მეთოდით, მ.შ. აქციზის გაზრდით ხდება სიგარეტის გაძვირება გონივრულ ფარგლებს ზემოთ, მყისვე ჩნდება ძლიერი მოტივაცია და საკმაოდ მალევე იმართება საქონელის მოწოდების არალეგალური არხები. მხედველობაშია მისაღები უაქციზო სიგარეტით ვაჭრობაში მონაწილე მხარეთა მოტივირებულობის მაღალი ხარისხი. მწვევლებისათვის თამბაქო წარმოადგენს აუცილებელი მოხმარების საქონელს, რომლის აქციზით დაბეგრული ფასები უახლოვდება მწვევლთა საბიუჯეტო შესაძლებლობების საზღვრებს. მეორე მხრივ, შესაძლო მოგების მაღალი მარჟა უაქციზო საქონელით კონტრაბანდაზე და ვაჭრობაზე, ააქტიურებს ადამიანთა საკმაოდ ფართო წრეს, რომელთათვის მისაღებია ამ უკანონო ბიზნესთან დაკავშირებული რისკების არსებული დონე. გასათვალისწინებელია, რომ აქციზის ტვირთი გაცილებით ნაკლებია სომხეთში, რუსეთში და თვითალიარებულ აფხაზეთშიც, რომელთაანაც ნაკლებად კონტროლირებადი ნაცრისფერი ტერიტორიული ზონები გვაკავშირებს. თამბაქოს ნაწარმი კი გამოირჩევა მაღალი თანაფარდობით სასაქონლო ერთეულის ღირებულებასა და მის მასას/მოცულობას შორის, რის გამოც ის განსაკუთრებით მიმზიდველია, როგორც კონტრაბანდის საგანი.

ასეთი მაღალი დესტრუქციული ეკონომიკური დაინტერესებულობის პირობებში

სახელმწიფო მაკონტროლებელი ორგანოების ადმინისტრაციული ქმედებები ნაკლებად ქმედითია. უფრო მეტიც, კონტრაბანდის რისკები სამომავლოდ ააქტიურებს კორუფციის რისკებსაც. ამასთან, ასეთი სიტუაციის ხანგრძლივი ვადით შენარჩუნება იწვევს ნეგატიურ ფისკალურ შედეგებს როგორც მოკლე, ისე გრძელვადიან პერსპექტივაში, რადგან ცუდ გავლენას ახდენს გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო მორალზე.

დასკვნა

ვფიქრობთ, რომ საგადასახადო სისტემის მშენებლობისას ყურადღება უნდა მიექცეს ადგილობრივი საზოგადოებისათვის დამახასიათებელი საგადასახადო კულტურის თავისებურებებს. მძიმე საგადასახადო ტვირთი, რომლის მიმართ ლოიალურია განვითარებული ქვეყნების საზოგადოება, იმავე ხარისხით მისაღები ვერ იქნება საქართველოსთვის. თანაც საგადასახადო სისტემის ფორმირების და საგადასახადო ადმინისტრირების ღონისძიებები უნდა დაიგეგმოს ისე, რომ სხვადასხვა პოზიტიური თუ ნეგატიური სტიმულების მიცემის გზით კონკრეტულ გადასახადის გადამხდელთა და მთლიანობაში საზოგადოების განწყობები განვითარდეს სასურველი მიმართულებით.

ზემოთაღნიშნული გარემოების გათვალისწინებით, ვფიქრობთ, რომ საგადასახადო კანონმდებლობის და ადმინისტრირების სისტემის რეფორმირება გაგრძელდეს შემდეგი პირობების დაცვით:

- საგადასახადო ადმინისტრირების პროცედურების შემდგომი გამარტივება. ელექტრონულ სერვისების კიდევ უფრო გაძლიერება;
- დაბეგვრის არსებული დაბალი ნაკვეთების შენარჩუნება. საგადასახადო კულტურის არსებული დონის პირობებში მა-

ღალი განაკვეთები გადამხდელებს ჩრდილოვანი ოპერაციებისკენ უბიძგებს, რითაც ძირს ეთხრება გადასახადებისადმი მათ ლოიალურობას;

- ამ ეტაპზე გაუმართლებლად მიგვაჩნია გადასახადის გადამხდელთათვის დამატებითი (მით უმეტეს არასაგადასახადო სახის) რეგულაციების შემოღების ბოლო ხანებში გავრცელებული პრაქტიკა;
- სიფრთხილესა და საჭირო საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერების ღონისძიებებში. ასეთი, მით უმეტეს განგრძობადი ხასიათის პრეცედენტები ამახინჯებს გადამხდელთა მოტივაციას;
- საჭიროა საგადასახადო კანონმდებლობაში და ადმინისტრირებაში არსებული ცალკეული სუსტი ადგილების მოწესრიგება. ეს ეხება არა მხოლოდ ზედმეტობების დაბრუნების პროცედურებს, ასევე დაბეგვრის სპეციალური რეჟიმებით და რიგი შეღავათებით უკანონოდ სარგებლობის შესაძლებლობებს;
- მნიშვნელოვანია საზოგადოებაში საგადასახადო პრაქტიკის სტაბილურობის აღქმის დამკვიდრება. საჭიროა გადასახადების სავალდებულობის, კანონით რეგულაციონირებულობის, უნიფიცირებულობის, სამართლიანობის და სხვა პრინციპების დაცვა. მხოლოდ ამ შემთხვევაში საზოგადოების საგადასახადო კულტურა გრძელვადიან პერსპექტივაში განვითარდება სწორი მიმართულებით.

ლიტერატურა:

1. ასოცირების შესახებ შეთანხმება ერთის მხრივ, საქართველოსა და მეორეს მხრივ, ევროკავშირს და ევროპის ატომური ენერჯის გაერთიანებას და მათ წევრ სახელმწიფოებს შორის. საქართველოს საკანონმდებლო მაცნე, URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/2496959?publication=0>
2. საქართველოს ორგანული კანონი ეკონომი-

- კური თავისუფლების შესახებ, URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1405264?publication=3> (ხელმისაწვდომია 17.11.2023);
3. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (კოდიფიცირებული) (სსკ), URL: <https://matsne.gov.ge/document/view/1043717?publication=204> (ხელმისაწვდომია 17.11.2023);
4. უფლისაშვილი, გ. (2021). საქართველოს საგადასახადო სისტემის ლიბერალიზაციის ზოგიერთი პრობლემატური საკითხი, “ეკონომიკური პროფილი”, ტომი 16, 1 (21), 2021, URL: <http://economicprofile.org/pdf/f903b66020df2dc2f852e4afc70ebe3b.pdf> (ხელმისაწვდომია 17.11.2023);
5. უფლისაშვილი, გ. (2022). საქართველოს სააქციზო პოლიტიკის პრობლემური საკითხები, “ეკონომიკური პროფილი”, ტომი 17, 1 (23), 2022, URL: <http://economicprofile.org/pdf/Guram%20Uplisas hvili.pdf> (ხელმისაწვდომია 17.11.2023);

REFORMING THE TAX SYSTEM OF GEORGIA: PROBLEMATIC ISSUES

Guram Uphlisashvili

PhD, associate professor of
Kutaisi University, guram.uphlishashvili@unik.edu.ge

KEY WORDS: *Tax; payment system; Tax administration.*

J.E.L. classification: K2, H2

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2023.26.08>

For citation: Uphlisashvili G., (2023) Reforming the tax system of Georgia: problematic issues (in Georgian). Economic Profile, Vol. 18, 2(26), p. 15-23. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2023.26.08>

Summary

The article deals with some problematic issues identified in the process of reforming the tax system of Georgia. We focused on the risks identified in the direction of writing off tax debts, simplifying the procedures for refunding overpaid amounts, as well as excise policy measures.

Forms of the relationship between tax administration bodies and taxpayers are part of the tax system. The results of the functioning of the tax system depend not only on the tax legislation and the quality of tax administration, but also on the mentality of citizens, their obedience to law, their commitment concerning the established tax burden, and public tax culture. It is clear that different societies differ from one another in their specific tax culture.

We believe that the level of readiness of taxpayers for the tax burden should be considered when planning for reforming the tax system. In this context, the measures should be planned in such a way that by providing the right positive or negative incentives, the motivation of tax payers and the attitudes of society as a whole proceed in the way that could be desired in the long run.

Taking into consideration the above circumstances, we think that the reform of tax legislation and administration system should continue under the following conditions:

- A further simplification of procedures of tax administration. The further strengthening of electronic services;
- Keeping the existing low tax rates. Under the conditions of the current level of tax culture, high tax rates push taxpayers to shady operations, thereby undermining their loyalty to taxes;
- At the current stage, we consider unfounded the recent practice of introducing additional (especially non-tax) regulations for tax payers;
- Caution should be exercised when writing off tax debts. Such precedents, especially those of a continuous nature, undermine the motivation of

taxpayers;

- There is a need to correct some weaknesses in the tax legislation and administration. This applies not only to the procedures for refunding overpaid amounts, but also to the possibilities of illegal use of special taxation regimes and a number of benefits;
- It is important to give a sense of the stability of tax practices in society. It is necessary to comply with tax liabilities, regulation by law, uniformity, justice and other principles. Only in this case, the public tax culture will develop in the right direction in the long run.

References

1. Association Agreement between Georgia, of the one part, and the European Union and the European Atomic Energy Community and their member states, of the other part. Legislative Bulletin of Georgia, URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/2496959?publication=0>
2. Organic law of Georgia on economic freedom, URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/1405264?publication=3> (available 17.11.2023);
3. Tax Code of Georgia (codified) (TCG), URL: <https://matsne.gov.ge/document/view/1043717?publication=204> (available 17.11.2023);
4. Uphlisashvili, G. (2021). On some problem issues related to liberalization of the tax system in Georgia (in Georgian). Economic Profile, Volume 16, Issue 1(21), 2021, URL: <http://economicprofile.org/pdf/f903b66020df2dc2f852e4afc70ebe3b.pdf> (available 17.11.2023);
5. Uphlisashvili, G. (2022). Problematic issues of the excise policy of Georgia (in Georgian). Economic Profile, Volume 17, Issue 1(23), 2022, URL: <http://economicprofile.org/pdf/Guram%20Uphlishashvili.pdf> (available 17.11.2023);