

## გადასახადის გადახდა, გადანაწილება, ანალიზი და ადმინისტრირების სრულყოფა

### მიხეილ ჩიკვილაძე

ეკონომიკის დოქტორი,

ივანე ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ასოცირებული პროფესორი, საქართველო

### საკვანძო სიტყვები: გადასახადის გადახდა, გადანაწილება, ადმინისტრირება

საქართველოში საგადასახადო გარემოს გაუმჯობესებაზე მრავალი ფაქტორი ახდენს გავლენას, ამიტომ მხოლოდ ცალკეული ღონისძიებების გატარება, როგორცაა შეღავათიანი დაბეგვრის სისტემის შემოღება, საკმარისი არ არის. საჭიროა მაქსიმალურად გამარტივდეს საგადასახადო კანონმორჩილება რაც შეიძლება ნაკლები მატერიალური და არამატერიალური დანახარჯებით. საქართველოში გადასახადებთან დაკავშირებული გადახდების 100%, საკმაო ხანია ხორციელდება ელექტრონულად, საბანკო სისტემის მეშვეობით, რაც გულისხმობს უშუალოდ საგადასახადო (სახაზინო) სამსახურებში ნაღდი ფულის გარეშე ოპერაციებს, ეს კი საგადასახადო სისტემის შეფასების საკმაოდ დადებითი მახასიათებელია, მით უმეტეს განვითარებადი ქვეყნისათვის, მნიშვნელოვანია იმიტომაც, რომ ბიუჯეტთან ანგარიშსწორების სიმარტივე ასევე გამოიყენება ქვეყნებში ბიზნესის კეთების (ე.წ. „Doing Business“-ის) სიმარტივის რეიტინგში, რაც უფრო მეტი ტრანზაქციის განხორციელება უწყევს ბიზნესს და რაც უფრო მეტ დროს ანდომებს გადამხდელი გადასახადების გადახდის ოპერაციებს, მით უფრო კლებულობს ქვეყნის რეიტინგი მოცემული კრიტერიუმით.

ცნობილია, რომ 2016 წლის პირველი იანვრიდან, საქართველოში ამოქმედდა ერთიანი სახაზინო კოდის სისტემა, რის შედეგადაც გადასახადების გადახდისათვის არსებული 125 სახაზინო კოდი, გაერთიანდა ერთ სახაზინო კოდად - 10 100 1000. მოცემულმა ცვლილებამ არსებითად შეცვლა საბიუჯეტო შემოსულობების აღრიცხვისა და გადანაწილების მანამდე არსებული სისტემა და ზეგავლენა მოახდინა გადასახადებთან, მათ ადმინისტრირებასა და ანალიზთან დაკავშირებულ ასპექტებზე.

როგორც ზემოთ აღვნიშნეთ არსებობდა 125 ოთხნიშნა კოდი, რომელიც საჭირო იყო გადასახადების გადახდისათვის, რომლებიც ჩაშლილი იყო, გადასახადის არა მარტო სახეების, ასევე ქვესახეების მიხედვით. გარდა გადასახადის სახის განმსაზღვრელი სახაზინო კოდებისა ასევე არსებობდა თვითმმართველი ერთეულის მაიდენტიფიცირებელი 4 ნიშნა კოდები (71 ერთეული) და ასევე საგადასახადო ორგანოს („გადასახადის ამკრეფის“) მაიდენტიფიცირებელი ერთნიშნა კოდები (4 ერთეული). შესაბამისად საგადასახადო კოდის გენერირებისათვის დგებოდა 9 ნიშნა სახაზინო კოდი, რომლის ფორმირებისათვისაც თეორიულად არსებობდა 35 500 შესაძლო კომბინაცია.

ანალიზით ირკვევა, რომ 2016 წლამდე არსებული მიდგომის ხარვეზად შეიძლება ჩაითვალოს შემდეგი სიტუაცია: თუ მაგალითად გადასახადის გადამხდელი წინსწრებით ან

ზედმეტად გადაიხდიდა რომელიმე გადასახადს (მაგალითად დღგ-ს იმ პირობებში, როდესაც იგი უახლოეს პერიოდში ელოდება თანხის დარიცხვას, იმპორტულ საქონელზე), ეს გადახდა აღირიცხებოდა შესაბამისი გადასახადის შემოსულობად, მიუხედავად იმისა, რომ გადახდას არ დაუფარია კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულება და შესაძლოა, ასეთი ვალდებულება გაჩენილიყო ან არა სხვა გადასახადის სახეში და სხვ.

რაც შეეხება ზოგადად დადებით და უარყოფით მხარეებს, ერთიანი სახაზინო კოდის შემოღებამდე არსებული სისტემის მიმოხილვის შედეგად შეიძლება გამოვყოთ შემდეგი პრობლემური მიმართულებები:

- საგადასახადო კოდის გენერირების და შერჩევის გართულებული პროცესი: 35 500 შესაძლო კომბინაცია და კითხვები, რომლებზეც პასუხი უნდა სცოდნოდა გადამხდელს საგადასახადო დავალიანების დაფარვისას;

- გადასახადების გადანაწილების სირთულეები, როგორც გადასახადის სახეების ჭრილში ასევე ბიუჯეტებს შორის:

- გადასახადის ერთი სახიდან სხვა სახეში გადანასთან დაკავშირებული ფასიანი მომსახურება, რაც განსაკუთრებით უსამართლო იყო უკუდაბეგვრის დამატებული ღირებულების გადასახადში თანხის რომელიმე გადასახადის სახიდან გადატანის შემთხვევებში;

- საშემოსავლო გადასახადში ზედმეტად გადახდილ თანხებზე სავარაუდო დარიცხვის გაუმართლებელი მექანიზმის არსებობა და სხვ.;

- მიუხედავად იმ იდეისა, რომ გადახდის არსებულ სისტემას უნდა უზრუნველყო დეტალური სტატისტიკური და ანალიტიკური საქმიანობის შესაძლებლობა, ის რეალურად არ მუშაობდა მოცემული მიმართულებით და პირიქით, მთელ რიგ შემთხვევებში ართულებდა და ამა თუ იმ დაშვებების გაკეთების აუცილებლობისას იწვევდა ინფორმაციის დამუშავებაზე ზედმეტი დროის ხარჯვას და სხვ.;

- რაც შეეხება აღრიცხვიანობის დადებით ასპექტებს, აღნიშნულში უნდა მოვიზაროთ შემდეგი:

- სრული სიზუსტის კანონმორჩილების პირობებში საგადასახადო შემოსულობების დეტალური ანალიზისა და აღრიცხვიანობის შესაძლებლობა;

- თანხა გადახდილია იქ და იმ გადასახადში, რა კოდის მითითებულია საგადასახადო დავალებაში და სხვ.

2016 წლის პირველი იანვრიდან საგადასახადო შემოსულობების ყველა კოდი გადასახადის ამკრეფის, ტერიტორიული ერთეულისა და გადასახადის ქვესახეების ჩათვლით, გაერთიანდა ერთ სახაზინო კოდად 10 100

1000. ეს არის ერთადერთი რამ, რისი ცოდნაც ესაჭიროება გადამხდელს, საგადასახადო ვალდებულების შესრულებისას. საქართველოს საგადასახადო კოდექსით დადგენილი გადასახადების გადახდისას, საგადასახადო დავალებში აღარ მიეთითება გადასახადის განმსაზღვრელი კოდი.

რეფორმის ფარგლებში საფუძვლიანად შეიცვალა გადასახადების აღრიცხვის, გადანაწილების და პროგნოზირების პრინციპები და ინფორმაცია. მაგალითად, გარდა სახაზინო კოდების უბრალო გაერთიანებისა გაჩნდა შესაძლებლობა გაერთიანებულიყო ცალ-ცალკე წარმოებული ყველა გადასახადის პირადი აღრიცხვის ბარათი ერთ ბარათად და ამავდროულად გადახდილი გადასახადი ავტომატურ რეჟიმში გადანაწილებულიყო საგადასახადო ვალდებულებების წარმოშობის პერიოდების შესაბამისად, ზედმეტად გადახდილი თანხების გადასახადის სახეებს შორის გადატანის ოპერაციების ჩათვლით.

რეფორმის ფარგლებში ასევე განხორციელდა აღიარებული და არაღიარებული თანხების განცალკევება და დამოუკიდებლად აღრიცხვა, რაც გამოორიცხავს არაღიარებული დარიცხვის, გადახდილი თანხით ან ზედმეტობით დაფარვის და ასევე არაღიარებულ თანხაზე იძულებითი გადახდევინების ღონისძიებების გავრცელების შესაძლებლობას. დადგენილ ვადაში მოთხოვნის არ გასაჩივრების შემთხვევაში, არაღიარებული თანხების დარიცხვა ავტომატურ რეჟიმში გადაიტანება ძირითად ბარათზე, რის შემდეგაც ადმინისტრირება ხორციელდება აღიარებული საგადასახადო დავალიანების მართვისათვის შემუშავებული საერთო მიდგომით.

განსხვავებით ძველი მიდგომისაგან, გადასახადის სახეებისაგან დამოუკიდებლად ხორციელდება საურავის აღრიცხვა, რაც შესაბამისობაშია როგორც კანონმდებლობასთან, რომლის მიხედვითაც საურავი ერიცხება სალდირებული დავალიანების თანხას. დეკლარაციაში ასახული უკუდაბეგვრის დღ-ის თანხა, ამავდროულად ჩათვლის მიღების საფუძველია.

განსხვავებით ძველი სისტემისაგან, სახაზინო სამსახური დამოუკიდებლად აღარ ახორციელებს საგადასახადო შემოსულობების გადანაწილებას. აღნიშნული ხორციელდება შემოსავლების სამსახურის მიერ, გადამხდელთა ბარათებზე დარიცხული თანხების გათვალისწინებით.

გადახდა, რომელსაც არ მოეძებნება შესაბამისი „აღიარებული დარიცხვა“, არ ითვლება არცერთი გადასახადის სახის გადახდად და აღირიცხება, როგორც სხვა გაუნაწილებელი შემოსულობა. აღნიშნული გადარიცხვა კონკრეტული გადასახადის სახეში აღირიცხება მხოლოდ შესაბამისი „აღიარებული“ დარიცხვის ოპერაციის გატარების შემდეგ.

შესაბამისად მაქსიმალურად დროულად და რეალურად, ავტომატურ რეჟიმში ხორციელდება სახსრების გადანაწილება საერთო სახელმწიფოებრივ და ადგილობრივ ბიუჯეტებში. ასევე უნდა აღინიშნოს, რომ მნიშვნელოვანი იქნება მოგების გადასახადში დაგეგმილი რეფორმის გავლენის სწორად გათვალისწინება.

ძალზე მნიშვნელოვანი სიახლეა ისიც, რომ 2016 წლის 1 იანვრიდან საშემოსავლო გადასახადის გარკვეული ნაწილი, მთლიანად მიემართება ადგილობრივ ბიუჯეტებში. საშემოსავლო გადასახადის განაწილების პროგრამული ლოგიკა გარდა დეკლარირებული მონაცემებისა, ასევე ეყრდნობა გადამხდელთა რეგისტრაციის მონაცემებს, რათა დამატებით გამოირიცხოს დეკლარაციის არასრულად შევსების შემთხვევაში თანხების შესაძლო არასწორი გადანაწილება.

საგადასახადო შემოსულობის განაწილების ახალი პრინციპი დადგინდა საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსში შესაბამისი ცვლილებების შეტანის გზით. განხორციელებულ ცვლილებებს დღეისათვის აქვს შემდეგი სახე:

მიუხედავად მიღებული ქმედითი ცვლილებებისა, შეინიშნება გამოუყენებელი შესაძლებლობებიც, კერძოდ:

- ერთ-ერთ გამოუყენებელ შესაძლებლობად გვესახება გადახდილი საგადასახადო შემოსულობების დროული ვერ ასახვა გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათებზე, რაც მოცემულ ეტაპზე ხორციელდება მხოლოდ საბანკო დღის დასრულების შემდეგ. გარდა იმ უხერხული მომენტისა, რომ გადამხდელი ერთი დღე უნდა ელოდოს, გადახდილი თანხის პირად ვებ-პორტალზე ასახვას, დავალიანების თანხის დაგვიანებით გადახდის შემთხვევაში, შესაძლოა პარალელურ რეჟიმში ამოქმედდეს საინკასო დავალება.

- შემოსული გადასახადები თავდაპირველად თავს იყრის „სხვა გადასახადები“-ს მუხლში, შემდეგ ხდება დაკლასიფიცირება გადასახადის ტიპების მიხედვით. საერთო სახელმწიფოებრივ გადასახადებთან ერთად ამ კოდზე მიემართება ადგილობრივი მუნიციპალიტეტების გადასახადებიც, რომლებიც დაკლასიფიცირებამდე ასევე „სხვა გადასახადები“-ს მუხლშია ასახული, რაც გარკვეულ სირთულეებთანაა დაკავშირებული.

უნდა აღინიშნოს, რომ ერთიან სახაზინო კოდთან მიმართებაში არსებული ხარვეზების ნაწილი არ არის იმ მნიშვნელობისა და მასშტაბის მქონე, როგორც 2016 წლამდე იყო, ერთიანი სახაზინო კოდის დანერგვა უნდა მოიზრებოდეს, როგორც ერთმნიშვნელოვნად წინ გადადგმული ნაბიჯი და რეფორმა, რომელმაც გაამარტივა კანონმორჩილება და საფუძველი ჩაუყარა მნიშვნელოვან ცვლილებებს გადასახადის გადახდის, გადანაწილების, ანალიზისა და ადმინისტრირების გაუმჯობესებაში.

**შემოსულობების საქართველოს სახელმწიფო, აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების რესპუბლიკურ და ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტებს შორის განაწილება პროცენტული მაჩვენებლების მიხედვით**

N	შემოსულობების დასახელება	საქართველოს სახელმწიფო ბიუჯეტი	აფხაზეთისა და აჭარის ავტონომიური რესპუბლიკების რესპუბლიკური ბიუჯეტები	ადგილობრივი თვითმმართველი ერთეულების ბიუჯეტები
1	2	3	4	5
1	საშემოსავლო გადასახადი:			
1.1	საშემოსავლო გადასახადი, გარდა: ა) საშემოსავლო გადასახადისა მეწარმე ფიზიკურ პირთა საქმიანობით მიღებული შემოსავლებიდან; ბ) არარეზიდენტი პირების საშემოსავლო გადასახადისა (ქონების რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლებიდან); გ) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირის მიერ მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტიდან; დ) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირისათვის ქონების ჩუქებიდან; ე) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირის მიერ ქონების მემკვიდრეობით მიღებიდან; ვ) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირის მიერ ქონების იჯარით გაცემის შედეგად მიღებული შემოსავლებიდან; ზ) ავტონომიური რესპუბლიკების ტერიტორიაზე რეგისტრირებული დასაბეგრი ობიექტების მიერ გადახდილი საშემოსავლო გადასახადისა.	100		
1.2	ავტონომიური რესპუბლიკების ტერიტორიაზე რეგისტრირებული დასაბეგრი ობიექტის მიერ გადახდილი საშემოსავლო გადასახადი, გარდა: ა) საშემოსავლო გადასახადისა მეწარმე ფიზიკურ პირთა საქმიანობით მიღებული შემოსავლებიდან; ბ) არარეზიდენტი პირების საშემოსავლო გადასახადისა (ქონების რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლებიდან); გ) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირის მიერ მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტიდან; დ) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირისათვის ქონების ჩუქებიდან; ე) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირის მიერ ქონების მემკვიდრეობით მიღებიდან; ვ) საშემოსავლო გადასახადისა ფიზიკური პირის მიერ ქონების იჯარით გაცემის შედეგად მიღებული შემოსავლებიდან.		100	
1.3	ა) საშემოსავლო გადასახადი მეწარმე ფიზიკურ პირთა საქმიანობით მიღებული შემოსავლებიდან; ბ) არარეზიდენტი პირების საშემოსავლო გადასახადი (ქონების რეალიზაციიდან მიღებული შემოსავლებიდან); გ) საშემოსავლო გადასახადი ფიზიკური პირის მიერ მატერიალური აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტიდან; დ) საშემოსავლო გადასახადი ფიზიკური პირისათვის ქონების ჩუქებიდან; ე) საშემოსავლო გადასახადი ფიზიკური პირის მიერ ქონების მემკვიდრეობით მიღებიდან; ვ) საშემოსავლო გადასახადი ფიზიკური პირის მიერ ქონების იჯარით გაცემის შედეგად მიღებული შემოსავლებიდან.			100
2	მოგების გადასახადი.	100		
3	ქონების გადასახადი.			100
4	დამატებული ღირებულების გადასახადი.	100		
5	აქციზი.	100		
6	იმპორტის გადასახადი.	100		
7	სხვა გადასახადები (მათ შორის, საგადასახადო ორგანოების მიერ გადახდილი ჯარიმები, რომლებიც არ არის დარიცხული კონკრეტულ გადასახადზე), გარდა გაუქმებული გადასახადებისა.	100		

წყარო: საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი

**გამოყენებული ლიტერატურა:**

1. ლ. ბახტაძე, რ. კაკულია, მ.ჩიკვილაძე – „საგდასახადო საქმე“ – თბ. 2007.
2. თ. კობალეიშვილი, მ. ჩიკვილაძე – „გადასახადები და დაბეგვრა“ – თბ. 2016.
3. „საქართველოს საბიუჯეტო კოდექსი“ – 18/12/2009წ; კანონი N2440-II-ს.
4. „საქართველოს საგადასახადო კოდექსი“ – 17/09/2010წ; კანონი N3591-II-ს მეთოდური მითითება „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ – 18/05/2016; შემოსავლების სამსახურის ბრძანება N13446.
5. მეთოდური მითითება „გადასახადის გადამხდელთა პირადი აღრიცხვის ბარათების წარმოების წესის შესახებ“ – 22/03/2011; შემოსავლების სამსახურის ბრძანება N1205.
6. „ბიუჯეტის შემოსულობების სახაზინო კოდექსის დამტკიცების შესახებ“ – 22/11/2007; საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება N1226.
7. შემოსავლების სამსახურის 2015 წელს გაწეული საქმიანობის ანგარიში [http://rs.ge/common/get\\_doc.aspx?id=9892](http://rs.ge/common/get_doc.aspx?id=9892).

## PAYMENT, REDISTRIBUTION AND ANALYSIS OF TAXES AND IMPROVEMENT OF ADMINISTRATION

**MIKHEIL CHIKVILADZE**

Doctor of Economics, Associate Professor of Ivane Javakhishvili Tbilisi State University, Georgia

**KEYWORDS:** PAY TAXES, REDISTRIBUTION, ADMINISTRATION

### **SUMMARY**

There is a very important theme. The main accents there are made on the amendments in the Budget Code in 2016-2017, namely on the distribution of revenues in the state budget of Georgia and between the autonomous republics of Abkhazia and Adjara from January 1, 2016, according to percentage indicators. There is also important space allocat-

ed for analyzing the results of implementation of the Unified Treasury Code since January 1, 2016.

The topics discussed and analyzed in the article allow us to make conclusions on one hand how the factors challenging mobilizing of tax revenues can be mitigated and on the other hand, it shows how to increase the state budget through transparent revenue mechanisms can be stimulated.