

საგადასახადო სისტემის განვითარების და საგადასახადო ამნისტიების პრობლემური საკითხები საქართველოში

გურამ უფლისაშვილი

ეკონომიკის დოქტორი, ასოცირებული პროფესორი, ქუთაისის უნივერსიტეტი

პაატა კლდიაშვილი

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი, პროფესორი, ქუთაისის უნივერსიტეტი

აბსტრაქტი

საგადასახადო ამნისტია საგადასახადო პოლიტიკის ძალიან ეფექტური მექანიზმი შეიძლება იყოს. იგი გამოიყენება ეკონომიკური ზრდის მხარდასაჭერად, ვადაგადაცილებული ვალების ტვირთის მოსახსნელად, ჩრდილოვანი კაპიტალის ლეგალიზაციისთვის. საერთაშორისო გამოცდილება ადასტურებს, რომ საგადასახადო ამნისტიის გამოყენებამ შეიძლება გამოიწვიოს უარყოფითი შედეგებიც. ნაშრომში განხილულია საქართველოში განხორციელებული საგადასახადო ამნისტიის მასშტაბური ღონისძიებები წინა პერიოდებში დაგროვილი საგადასახადო დავალიანების ჩამოწერის მიმართულებით. საგადასახადო ამნისტია, განსაკუთრებით განმეორებითი ამნისტია, არაკეთილსინდისიერ გადამხდელებს შორის ქმნის არაკონკურენტულ გარემოს და დესტრუქციულ მოლოდინებს. შედეგად, გადასახადის გადამხდელთა ქცევის მოდელი არასწორი მიმართულებით გარდაიქმნება. აღნიშნული ტენდენციები საქართველოს მაგალითზე სტატისტიკური მონაცემების ანალიზის შედეგებმაც დაადასტურა. საჭიროდ მიგვაჩნია საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის გაძლიერება, რითაც შემცირდება ახალი საგადასახადო ამნისტიების შესაძლებლობა. აუცილებელია ისეთი პრევენციული მექანიზმების შექმნა, რომელიც გამორიცხავს გადაუხდელი გადასახადების დაგროვებას.

საკვანძო სიტყვები: გადასახადები, საგადასახადო სისტემა, საგადასახადო ამნისტია, საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა, გადასახადების ადმინისტრირება.

JEL: H2, E6

DOI: 10.52244/c.2024.11.34

შესავალი

მდგრადი ეკონომიკური განვითარება საფუძველს უქმნის გრძელვადიან ეკონომიკურ კეთილდღეობას, რა დროსაც მიიღწევა ხანგრძლივი ეკონომიკური ზრდა არსებული რესურსების და შესაძლებლობების მაქსიმალური გამოყენებით, და ასევე ქვეყნის სოციალ-ეკონომიკურ სტაბილურობას, როდესაც ხდება სოციალური უთანასწორობის შემცირება და ცხოვრების ხარისხის გაუმჯობესება მოსახლეობის ფართო ფენებისთვის. მდგრადი

ეკონომიკური განვითარების მისაღწევად მნიშვნელოვანია მოწესრიგებული საგადასახადო სისტემის არსებობა და ამისათვის შესაბამისი და ეფექტიანი საგადასახადო პოლიტიკის გატარება.

საგადასახადო სისტემა შეიძლება განვმარტოთ, როგორც ერთობლიობა, რომელიც მოიცავს ქვეყანაში არსებული გადასახადების სახეებს, დაბეგვრის ობიექტებს, საგადასახადო განაკვეთებს, საგადასახადო შეღავათებს, გადასახადების დაწესების, შეცვლის და გაუქმების პრინციპებს, საგადასახადო ადმინისტრირების და კონტროლის მეთოდებს, საგადასახადო ორგანოების და გადასახადის გადამხდელების ურთიერთობების ფორმებს. რაც შეეხება საგადასახადო პოლიტიკას, ესაა ფინანსური პოლიტიკის შემადგენელი ნაწილი და გამოიხატება სახელმწიფოს მიერ გადასახადების სფეროში განხორციელებული ღონისძიებების ერთობლიობაში. ჩვენი ქვეყნის საგადასახადო პოლიტიკის გაცხადებული მიზანია „კერძო სექტორისა და უცხოური ინვესტიციებისათვის, ასევე ბიზნესის დაწყების და განვითარებისათვის, მიმზიდველი და ხელსაყრელი საგადასახადო გარემოს შექმნა“ (საგადასახადო სისტემა, 2024).

საგადასახადო პოლიტიკის ამოცანები მრავალფუნქციური და კომპლექსურია, რომელთა მიზანი სახელმწიფო შემოსავლების მობილიზაციის გარდა, შეიძლება იყოს ეკონომიკური ზრდის, სოციალური თანასწორობის, დასაქმების და ეკონომიკის გრძელვადიანი მდგრადობის უზრუნველყოფა. ასევე მრავალფეროვანია საგადასახადო პოლიტიკის ფარგლებში გამოყენებული ინსტრუმენტები. მ.შ. საგადასახადო ამნისტიები.

ძირითადი ტექსტი

საგადასახადო ამნისტია საგადასახადო პოლიტიკის ერთ-ერთი მექანიზმია. საგადასახადო ამნისტია ეს არის ღონისძიებათა ერთობლიობა, რომლის ფარგლებშიც სახელმწიფო გადასახადის გადამხდელებს უქმებს ან უმცირებს გარკვეული ვალდებულებებს - საგადასახადო დავალიანებებს, ჯარიმებს, საურავებს. საგადასახადო ამნისტია ჩვეულებრივ გულისხმობს ვადაგასული დავალიანებების გადახედვას - მათ სრულ ან ნაწილობრივ ჩამოწერას.

საგადასახადო ამნისტიის, როგორც საგადასახადო პოლიტიკის ერთ-ერთი ინსტრუმენტის, მიზნები შეიძლება იყოს:

- **ფინანსური ტვირთის შემსუბუქება კომპანიებისათვის და კერძო პირებისთვის.** კომპანიებს და ფიზიკური პირებს დავალიანებების ტვირთის შემსუბუქების გზით ეძლევათ ნორმალურ ეკონომიკურ საქმიანობაში დაბრუნების შესაძლებლობა. ეს ხელს უწყობს სოციალურ სტაბილურობასაც;
- **ეკონომიკური ზრდის მხარდაჭერა.** ამნისტია შეიძლება დაეხმაროს ბიზნესს ფინანსური მდგრადობის აღდგენაში, ათავისუფლებს მას დაგროვილი დავალიანებებისაგან, ეხმარება დაუბრუნდეს ლეგალურ ეკონომიკურ სივრცეს. ზრდის მის ეკონომიკური აქტიურობას და ინვესტიციების განხორციელების უნარს;
- **საბიუჯეტო შემოსულობების ზრდა.** ამნისტია ზოგჯერ გამოიყენება ცალკეული კატეგორიის გადამხდელთა საქმიანობის/შემოსავლების ლეგალიზაციისთვის.

მათ ეძლევათ საშუალება დაადეკლარირონ მანამდე დაფარული შემოსავლები (მ.შ. დაკავშირებული ოფშორებთან) და მცირე ჯარიმით ან საერთოდ მის გარეშე, გადაიხადონ ძირითადი გადასახადები. ამით მიიღწევა საბიუჯეტო შემოსულობების მოკლევადიანი ზრდა;

- **გადასახადების ადმინისტრირების გაუმჯობესება.** ამნისტია შეიძლება გამოყენებულ იქნას საგადასახადო სისტემაში არსებული ხარვეზების გამოსწორებისთვის. საგადასახადო ორგანოები თავისუფლდებიან უიმედო დავალიანებების ამოღების ტვირთისაგან და შემდეგ ისინი უფრო ეფექტურად მოახდენენ საგადასახადო ადმინისტრირებას. ზოგჯერ საგადასახადო ამნისტია ებმება და წინ უძღვის საგადასახადო სისტემის ფართომასშტაბიან მოწესრიგება/გამარტივებას. ასეთ დროს აქცენტი კეთდება დაფარული საქმიანობის/შემოსავლების ლეგალიზების შესაძლებლობაზე, ამასთან ჩვეულებრივ ხაზი ესმება საგადასახადო ამნისტიის ერთჯერად ხასიათს;

ამრიგად, საგადასახადო ამნისტია შეიძლება გახდეს საგადასახადო პოლიტიკის საკმაოდ ეფექტური ინსტრუმენტი, რომელიც მიმართული იქნება ეკონომიკური ზრდის მხარდაჭერის, საბიუჯეტო შემოსავლების დაბალანსების, ვადაგასული დავალიანებების ტვირთისაგან გათავისუფლების, ჩრდილოვანი კაპიტალის ლეგალიზების მიმართულებით.

ამასთან, მიუხედავად შესაძლო პოზიტიური შედეგებისა, საერთაშორისო გამოცდილება ადასტურებს, რომ საგადასახადო ამნისტიების (მ.შ. საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერების) გამოყენებამ შეიძლება გამოიწვიოს გარკვეული უარყოფითი ზემოქმედებაც. გარდა იმისა, რომ ამით სახელმწიფო თავად ამბობს უარს კუთვნილ შემოსავლებზე, ასევე არსებობს სახელმწიფოს, როგორც ინსტიტუტის, მიმართ ნდობის შემცირების რისკი - ის შეიძლება აღქმულ იქნას არაეფექტიან მართვად სისტემად, რომლის მიმართ ვალდებულებები შეიძლება სათანადოდ არ სრულდებოდეს.

გარდა ამისა, მოსალოდნელია უარყოფითი ზემოქმედება საზოგადოების საგადასახადო მორალზე. კომპანიებს და ფიზიკურ პირებს, რომლებიც დროულად და სრულად ფარავენ კუთვნილ გადასახადებს, შეექმნებათ უსამართლობის განცდა, როდესაც მხოლოდ არაკეთილსინდისიერი გადამხდელები ისარგებლებენ საგადასახადო ამნისტიის სიკეთეებით, მით უმეტეს, თუ ამნისტიის ღონისძიებებს ექნებათ განმეორებადი ხასიათი. ასეთი სიტუაცია დესტრუქციულ გავლენას ახდენს საზოგადოების საგადასახადო კულტურაზე და საგადასახადო დისციპლინაზე, რაც მოგვცემს გრძელვადიან უარყოფითი შედეგებს საგადასახადო სისტემის მდგრადობისათვის.

ამიტომ, საერთაშორისოდ აღიარებული პრაქტიკის მიხედვით, იმისათვის, რომ საგადასახადო ამნისტია (მ.შ. საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა) მეტი პოზიტიური და რაც შეიძლება ნაკლები უარყოფითი შედეგების მომტანი იყოს, მისი დაგეგმვა ხდება ფრთხილად და სტრატეგიული თვალსაზრისით - მოსალოდნელი შედეგების აწონ-დაწონვით და შეჯერებით. საგადასახადო ამნისტიები არ შეიძლება ჩატარდეს რეგულარულად. მას უნდა ჰქონდეს გამონაკლისის, ერთჯერადი ღონისძიების ხასიათი, რომელიც იმ კონკრეტულ სიტუაციაში ხელს შეუწყობს საგადასახადო სისტემის და ეკონომიკის სტაბილურობას. უმჯობესია, რომ ამნისტიის პირობები მკაფიოდ იყოს

განსაზღვრული, და შეძლებისდაგვარად ნაკლებად აძლევდეს არაკეთილსინდისიერ პირებს მისით მიზანმიმართულად სარგებლობის შესაძლებლობას.

უმჯობესი იქნება, თუ საგადასახადო ამნისტია (მ.შ. საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა) დაიგეგმება ფართო ხასიათის რეფორმების კომპლექსის შემადგენლობაში, როგორც ერთ-ერთი ინსტრუმენტი ისეთ ღონისძიებებს შორის, როგორცაა საგადასახადო სისტემის (მ.შ. დაბეგვრის განაკვეთების და შეღავათების) რეფორმა, საგადასახადო სერვისების გამარტივება, საგადასახადო ადმინისტრირების მოწესრიგება, ფისკალური დისციპლინის დონის ამაღლება, გადამწყვეტი ზომები კორუფციის წინააღმდეგ. ასეთ პირობებში უფრო მოხერხდება საგადასახადო ამნისტიის შესაძლო უარყოფითი შედეგების განეიტრალება.

საგადასახადო ამნისტიები (წინა პერიოდებში დაგროვილი საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის, პატიების თუ ნაწილობრივი შემსუბუქების ღონისძიებები) ბოლო 15-20 წლის წლის განმავლობაში საგადასახადო სისტემაში მიმდინარე მასშტაბური რეფორმების თანმდევ და დამახასიათებელ ატრიბუტად იქცა. ამ მხრივ, ადრევე არსებობდა კანონი „საგადასახადო დავალიანებებისა და სახელმწიფო სესხების რესტრუქტურირების შესახებ“, რომლითაც ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანების (მ.შ. ჯარიმების და საურავების) რესტრუქტურირება (გაყინვა, გადავადება) საკომისიო წესით, შედარებით შეზღუდული მასშტაბით ხდებოდა. 2011 წლის ბოლოდან კი საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის კამპანიებმა სულ უფრო მზარდი მასშტაბები მიიღო. შესაძლებელია რამდენიმე ძირითადი ეტაპის გამოყოფა:

I. საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილში 2011 წლის ბოლოს შესული ცვლილების მიხედვით, (მუხლი 309, ნაწილი 37) ჩამოწერას დაექვემდებარა 01.01.2005წ-მდე წარმოქმნილ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე დარიცხული საურავი და ასევე ამ ვადამდე დარიცხული აღიარებული ჯარიმა, თუ გადახდილი იქნებოდა 2005 წლის 1 იანვრამდე დარიცხული ყველა გადასახადის ძირითადი დავალიანება და თუ გადამხდელს შემდგომ პერიოდში აქტივობები არ უფიქსირდებოდა;

II. საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილში შესული ცვლილების მიხედვით, რომელიც ძალაში შევიდა 2014 წლის 25 დეკემბრიდან, ჩამოწერას დაექვემდებარა:

- 01.01.2005წ-მდე წარმოქმნილი და ჯერ კიდევ გადაუხდელი საგადასახადო დავალიანების თანხა (მ.შ. საურავებიც), თუ გადამხდელს შემდგომ პერიოდში აქტივობები არ უფიქსირდებოდა;
- 01.01.2011წ-მდე წარმოქმნილი და აღიარებული საგადასახადო დავალიანებაზე დარიცხული საურავი და დარიცხული აღიარებული ჯარიმა, აღიარებული გადასახადის თანხის გადახდის პირობით, თუ პირს შემდგომ პერიოდში აქტივობები არ უფიქსირდებოდა;
- საკონტროლო სალარო აპარატის გამოყენების წესების დარღვევისათვის ფიზიკური პირისათვის 01.01.2013წ-მდე დაკისრებული/დარიცხული და ამ ნორმის ამოქმედებამდე გადაუხდელი ჯარიმა;

III. საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილში შესული ცვლილების მიხედვით, რომელიც ძალაში შევიდა 2016 წლის 02 ივნისიდან, ჩამოწერას დაექვემდებარა (შემდგომ პერიოდებზე აქტივობების არ დაფიქსირების შემთხვევაში):

- 01.01.2011წ-მდე წარმოქმნილი და ჯერ კიდევ გადაუხდელი საგადასახადო დავალიანება და შესაბამისი საურავი;
- 01.01.2013წ-მდე წარმოშობილ აღიარებულ საგადასახადო დავალიანებაზე დარიცხული საურავი და ამავე მომენტამდე დარიცხული აღიარებული ჯარიმა, აღიარებული გადასახადის თანხის გადახდის პირობით;

IV. საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილში შესული მორიგი ცვლილების მიხედვით, 01.01.2013წ-მდე წარმოქმნილი და გადაუხდელი გადაუხდელი საგადასახადო დავალიანება და შესაბამისი საურავი (ასევე აქტივობების არ დაფიქსირების შემთხვევაში შემდგომ პერიოდებში).

V. საგადასახადო ამნისტიის მორიგი ფართო ეტაპი დაიწყო მიმდინარე წელს. კერძოდ, 25.05.2024წ მიღებული ცვლილებით საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 309-ე მუხლის 37-ე ნაწილს დაემატა „დ“ ქვეპუნქტი, რომლის მიხედვით ჩამოწერას დაექვემდებარება ფიზიკური პირების აღიარებული, 01.01.2021წ-მდე წარმოშობილი და ჩამოწერის მომენტისთვის არსებული საგადასახადო დავალიანება და მასზე დარიცხული საურავი.

გაცხადებულია, რომ საგადასახადო ამნისტია შეეხება 145 ათასი მოქალაქის (მ.შ. ინდივიდუალური მეწარმეების) 590 მილიონი ლარის საგადასახადო დავალიანებას. ამნისტიის მიზნად დასახელდა, რომ აღნიშნულ მოქალაქეებს უნდა მიეცეთ აქტიურ ეკონომიკურ ცხოვრებაში დაბრუნების შესაძლებლობა, რადგანაც საგადასახადო დავალიანების გამო, მათ ამჟამად ეკონომიკური ოპერაციების განხორციელება შეუძლებელი აქვთ. ხაზი გაესვა იმ გარემოებას, რომ დავალიანების ჩამოწერა ხანდაზმულობის ვადის გარეთ მყოფ ვალდებულებებს შეეხება. (რატომ ცხადდება . . . , 2024).

საგადასახადო ამნისტიის აღნიშნული ეტაპის ფარგლებში 2024 წლის 07 ივლისის მდგომარეობით უკვე ჩამოიწერა 63 ათასამდე ფიზიკური პირის 301,8 მილიონამდე ლარი. (შემოსავლების სამსახური, 2024.).

ზემოთ აღწერილი მრავალეტაპიანი ღონისძიებების შედეგად ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერების პროცესმა მართლაც მასშტაბური ხასიათი მიიღო. სულ 2015-2024 წლებში ჩამოწერას უკვე დაექვემდებარა სხვადასხვა სახის გადამხდელის 4,2 მლრდ ლარზე მეტი დავალიანება - ძირითადი გადასახადები ჯარიმა-საურავების ჩათვლით (იხ. ცხრ.1). შედარებისათვის, მაგალითად, 2015 წლის მთლიანად მოზიდული საგადასახადო შემოსავლები შეადგენდა დაახლოებით 8 მლრდ ლარს, 2023 წელს - 19,7 მლრდ ლარს. (იხ.ცხრ 2).

ზემოთაღწერილი, ფართო მასშტაბიანი საგადასახადო ამნისტიების განხორციელება, გარკვეული თვალსაზრისით, ობიექტური გარემოებებით იყო განპირობებული. წლების განმავლობაში დაგროვდა უზარმაზარი, მობილიზების თვალსაზრისით უპერსპექტივო საგადასახადო დავალიანება: მაგალითად, 2013 წლის ბოლოსათვის დაგროვილმა მთლიანი საგადასახადო დავალიანებების ჯამმა (5,1 მლრდ ლარი) შეადგინა 77,2% ამ წელს მობილიზებული შემოსავლების (6,7 მლრდ ლარი) მიმართ.

ცხრილი 1

ვადაგადაცილებული საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერა
წლების და ეტაპების მიხედვით 2015-2024წწ,

	2015	2016	2017	2018	2019	2020-04.2024	06.2024-დან (პროგნოზი)
გადამხდელთა რაოდენობა	18,620	34,205	2,168	11,855	1,183	-	145,000
ჩამოწერილი დავალიანება, ლრ	1,059,701,009	1,448,283,855	283,297,709	549,846,658	190,977,139	388,199,856	590,000,000
	II (25.12.2014-02.06.2016)		III (02.06.2016-02.08.2018)		IV (02.08.2018-21.04.2024)		IV (06.2024-07.2024)
ჩამოწერილი დავალიანება, ლრ	1,104,279,889.73		1,692,744,568		1,123,281,768		301,573,088

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშების (ფინანსთა სამინისტრო, 2024) და სხვა წყაროების მიხედვით (2014-2024 წლებში . . . , 2024),

დავალიანებების ძალიან მაღალი სიდიდეზე და ამოღების შესაძლებლობის თვალსაზრისით არასახარბიელო სტრუქტურაზე ამხვილებდნენ ყურადღებას ასევე ჩვენი საერთაშორისო პარტნიორები - მაგალითად, საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (IMF) მიერ 2016 წელს ჩატარებული საგადასახადო ადმინისტრაციის დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტით (TADAT) შეფასების ანგარიშში (სსფ, 2021: 49-51). ამ პირობებში მიზანშეწონილად გამოიყურება, ერთი მხრივ, საგადასახადო ორგანოების გათავისუფლება უპერსპექტივო ვალეების ადმინისტრირების ტვირთისაგან, ამით ხდება სახელმწიფოს საგადასახადო მოთხოვნების ბალანსის ერთგვარად გაკეთილშობილება. მეორე მხრივ, შესაძლებლად მიიჩნევა პრობლემური სამეწარმეო სუბიექტების აქტიურ ეკონომიკურ საქმიანობაში დაბრუნების შესაძლებლობა მათი ხანდაზმული ვალდებულებების ჩამოწერის გამო. საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის ზოგიერთ ეტაპზე კი ასევე იკვეთება მოტივირებულობა რიგი შიდაპოლიტიკური მოსაზრებებიდან გამომდინარე.

ცხრილი 2

საგადასახადო დავალიანებების მოცულობა და დინამიკა
2013-2024წწ (მლნ.ლარი)

#	პარამეტრი	2013	2014	2015	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
(A)	მთლიანად მოზიდული საგადასახადო შემოსავალი, მლნ ლარი	6,659	7,242	8,011	9,779	10,506	11,418	10,964	13,380	17,386	19,733
(B)	მთლიანი საგადასახადო დავალიანებები	5,140	6,166	5,846	3,810	3,847	4,393	-	7,099	6,383	6,081

	ფისკალური წლის ბოლოს										
(C)	რომელთაგანაც: არაღიარებულია, მლნ ლარი	-	-	-	-	-	-	-	2,287	2,400	2,617
(D)	რომელთაგანაც: ახალი ვალი (12 თვეზე ნაკლები)	-	-	-	-	-	-	-	521	949	938
(E)	რომელთაგანაც: 12 თვეზე უფრო ხანდაზმულია	4,749	5,418	5,155	3,562	3,637	3,778	-	4,291	3,034	2,526
	(B)-ს კოეფიციენტი (A)-სთან, %	77.2	85.1	73	39	36.6	38.5	-	53.1	36.7	30.8
	(E)-ს კოეფიციენტი (B)-სთან, %	92.4	87.9	88.2	93.5	94.5	86	-	60.4	47.5	41.5
	(D)-ს კოეფიციენტი (B)-სთან, %								7.3	14.9	15.4

წყარო: ცხრილი შედგენილია ავტორის მიერ, „საგადასახადო ადმინისტრაციის “დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტით“ (TADAT) საქართველოს საგადასახადო სისტემის შეფასების 2016 და 2021 წწ ანგარიშების მიხედვით (სსფ, 2016: 79-80), (სსფ, 2021: 93), აგრეთვე ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშების მიხედვით (ფინანსთა სამინისტრო, 2024)

ცხადია, რომ საქართველოში განხორციელებული საგადასახადო ამნისტიების ერთმნიშვნელოვნად დადებითი შეფასება არ არის სწორი. მდგომარეობას სტატისტიკურად შეფასების შემთხვევაში, ვადაგადასული და პრაქტიკულად ამოუღებელი მოთხოვნების ტვირთისგან გათავისუფლება ეგებ მართებულიცაა, მაგრამ გრძელვადიანი თვალსაზრისით მოსალოდნელია მნიშვნელოვანი სერიოზული პრობლემები, მ.შ. შესაძლო ფისკალური დანაკარგების თვალსაზრისით.

ვფიქრობთ, რომ საგადასახადო ამნისტიებისათვის განმეორებადი და განგრძობადი ხასიათის მიცემა სერიოზული რისკების მატარებელია. მსოფლიო გამოცდილებაც იმას ადასტურებს, რომ მსგავსი მექანიზმების პერმანენტული გამოყენება იწვევს ნეგატიურ ფისკალურ შედეგებს, რადგან შეუძლია საზოგადოების საგადასახადო მორალის შერყევა და საგადასახადო კულტურის დამახინჯება. ამიტომაც, ასეთი პროგრამები უნდა იყოს დროის ფარგლებში შეზღუდულ ღონისძიებება, სადაც ხასგასმით იქნება დეკლარირებული ამ ღონისძიების ერთჯერადი ხასიათი.

განმეორებადი საგადასახადო ამნისტიები ქმნის არაჯანსაღ, არაკონკურენტულ გარემოს და იწვევს უსამართლობის განცდას გადასახადის კეთილსინდისიერ გადამხდელებში. ეჭვქვეშ დგება გადასახადების სრულად და დროულად დეკლარირების/გადახდის მიზანშეწონილება, მაშინ როცა მოსალოდნელია საგადასახადო ამნისტიის მორიგი ეტაპი. იქმნება დესტრუქციული მოლოდინები, რაც იწვევს გადასახადის გადამხდელთა ქცევის მოდელის ტრანსფორმირებას არასწორი მიმართულებით. დროთა განმავლობაში,

საგადასახადო ამნისტიის ყოველი ახალი ეტაპის შემდეგ, გადასახადის გადამხდელთა ლოიალურობის კლების კვალობაზე, შესაძლებელია კიდევ უფრო გაიზარდოს საპატიებელ საგადასახადო დარღვევათა მასშტაბები და ამნისტიის მომდევნო ეტაპის განხორციელების საჭიროებაც.

ასეთი საშიშროება არის გასათვალისწინებელი, და ამ საფრთხის გააზრებას ხელს არ უნდა უშლიდეს საგადასახადო დავალიანებათა ბალანსის სწრაფი მოწესრიგების სურვილი, შესაბამის საერთაშორისო რეიტინგებში პოზიციის შელამაზების მისწრაფება, ანდა საგადასახადო ამნისტიების წინასაარჩევნოდ ან სხვა სუბიექტური მოსაზრებებით განხორციელების მოტივაცია.

ცხრილი (1) და ცხრილი (2) მონაცემების ურთიერშეჯერება ნათლად ადასტურებს ასეთი საშიშროების არსებობას საქართველოშიც. მიუხედავად იმისა, რომ 2013-2023 წლებში 3,9 მლრდ მეტი ლარის საგადასახადო დავალიანება ჩამოიწერა, ამავე შუალედში მთლიანი საგადასახადო დავალიანებები არ შემცირებულა, პირიქით, თითქმის 1 მლრდ ლარით გაიზარდა კიდევ. ე.ი. საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერას არანაკლები მასშტაბით თან ახლდა ახალი, მ.შ. ამოუღებელი, დავალიანებების დაგროვება. ეს შეიძლება მიუთითებდეს გადასახადების მობილიზების გაუმართავ პრაქტიკაზე. აქვე, სრული სურათისთვის ისიც უნდა აღინიშნოს, რომ ამავე შუალედში წლიური საგადასახადო შემოსავლების მობილიზება თითქმის სამჯერ გაიზარდა (ანუ საგადასახადო დავალიანებათა ჯამის ფარდობა წლიურ საგადასახადო შემოსავლებთან აშკარად კლებადია). ბოლო რამდენიმე წელიწადში ასევე თვალსაჩინოა ხანდაზმულ (12 თვეზე მეტი) დავალიანებათა მოცულობის შემცირებაც, რაც ვფიქრობთ შემოსავლების სამსახურის შემადგენლობაში ახლადშექმნილი სპეციალიზებული საოპერაციო ქვედანაყოფის - ვალის მართვის დეპარტამენტის საქმიანობას უნდა დაფუძვნიროთ. მიუხედავად აღნიშნული დადებითი მომენტებისა, სიტუაცია არის საყურადღებო და საჭიროებს სტრატეგიული თვალსაზრისით გააზრებას.

წლების განმავლობაში განხორციელებული რეფორმების მიუხედავად, რომლის შედეგია გამართული საგადასახადო სისტემა და შესაბამისი სამართლებრივი ბაზა, შემცირებული გადასახადები, მოწესრიგებული ადმინისტრირება, მომსახურების გამარტივებული და მეტწილად ელექტრონული პროცედურები და ა.შ., მაინც სახეზეა პრობლემები საზოგადოების საგადასახადო კულტურის თვალსაზრისით. გადამხდელთა მნიშვნელოვან ნაწილს ისევ ახასიათებს მორალური პასუხისმგებლობის დეფიციტი საგადასახადო დისციპლინის დაცვასთან დაკავშირებით. ასეთ პირობებში არ არის გამართლებული უპასუხისმგებლო გადამხდელთა ქცევითი მოდელის წახალისება საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის განგრძობადი პროგრამებით.

ნებისმიერ საზოგადოებაში, მ.შ. ჩვენთანაც განსაკუთრებით, მოიძებნებიან საკმარისი რაოდენობის პირები, რომლებიც გადასახადების თავიდან არიდების მიზნით შეეცდებიან საგადასახადო ადმინისტრირების სისუსტეების სათავესოდ გამოყენებას. ამიტომ, აუცილებელია, რომ საგადასახადო დავალიანებების პატიების ღონისძიებებს თან ახლდეს საგადასახადო ადმინისტრირების გაძლიერების ზომებიც. ადმინისტრირების სისტემას შეძლებისდაგვარად უნდა შეეძლოს საგადასახადო რეფორმების (მ.შ. ამისტიების)

სიკეთეების ბენეფიციართა შორის ლოიალური და არაკეთილსინდისიერი გადამხდელების ერთმანეთისაგან დიფერენცირება.

ვფიქრობთ, რომ საგადასახადო რეფორმების საბოლოო შედეგი მნიშვნელოვნად იქნება დამოკიდებული საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის უნარზე აღკვეთოს სამომავლოდ ახალი საგადასახადო ამნისტიების მიზეზთა წარმოშობის შესაძლებლობა. აუცილებელია საგადასახადო აღრიცხვის და გადასახადების ადმინისტრირების ისე გარდაქმნა და ისეთი პრევენციული მექანიზმების შექმნა, რომელიც მეტწილად გამორიცხავდა საგადასახადო დისციპლინის პოტენციურად დამრღვევთა მხრიდან გადასახადების გადაუხდელი თანხების დაგროვების შესაძლო რეციდივებს.

დასკვნა

ნაშრომში განხილულია საგადასახადო ამნისტიების მასშტაბური ხასიათის ღონისძიებები, კერძოდ წინა პერიოდებში დაგროვილი საგადასახადო დავალიანებების ჩამოწერის, პატიების თუ ნაწილობრივი შემსუბუქების მიმართულებით.

განხილულია აღნიშნული პროცესის როგორც დადებითი ისე უარყოფითი მხარეები, შესაბამისი გამომდინარე რისკები და აფრთხეები. მიგვაჩნია, რომ საგადასახადო ამნისტიების განგრძობადი გამოყენება იწვევს გრძელვადიან ნეგატიურ ფისკალურ შედეგს, რადგან არყევს გადასახადის გადამხდელთა საგადასახადო მორალს, საგადასახადო დისციპლინას და ამახინჯებს საზოგადოების საგადასახადო კულტურას.

საგადასახადო ამნისტიები, განსაკუთრებით განმეორებადი, ქმნის არაკონკურენტულ გარემოს და დესტრუქციული მოლოდინებს არაკეთილსინდისიერ გადასახადის გადამხდელებში. შედეგად ხდება გადასახადის გადამხდელთა ქცევის მოდელის ტრანსფორმირება არასწორი მიმართულებით. აღნიშნული ტენდენციების დასადასტურებლად გამოვიყენეთ სტატისტიკური მონაცემები საქართველოს მაგალითზე. მიგვაჩნია, აუცილებელია საგადასახადო ადმინისტრირების სისტემის განმტკიცება, რათა აღიკვეთოს ახალი საგადასახადო ამნისტიების მიზეზთა წარმოშობის შესაძლებლობა. აუცილებელია ისეთი პრევენციული მექანიზმების შექმნა, რომელიც მეტწილად გამორიცხავდა გადასახადების გადაუხდელი თანხების დაგროვებას სამომავლოდ.

გამოყენებული ლიტერატურა

საერთაშორისო სავალუტო ფონდის (სსფ, IMF) ფისკალურ საქმეთა დეპარტამენტი, „საგადასახადო ადმინისტრაციის“ დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტი“ (TADAT) საქართველოს საგადასახადო სისტემის შეფასების ანგარიში, 2016. URL: <https://www.imf.org/~media/Websites/IMF/imported-publications/external/lang/Georgian/pubs/ft/scr/2016/ cr16283ge.ashx> (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

საერთაშორისო საგადასახადო ფონდის (სსფ, IMF) ფისკალურ საქმეთა დეპარტამენტი, „საგადასახადო ადმინისტრაციის“ დიაგნოსტიკური შეფასების ინსტრუმენტი“ (TADAT) საქართველოს საგადასახადო სისტემის შეფასების ანგარიში, 2021. URL:

[https://www.rs.ge/Media/Default/%E1%83%99%E1%83%90%E1%83%9C%E1%83%9D%E1%83%9C%E1%83%9B%E1%83%93%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%9A%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90/other/TADAT%20%E1%83%A8%E1%83%94%E1%83%A4%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%90%202020%20\(%E1%83%A5%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%97%E1%83%A3%E1%83%9A%E1%83%98\).pdf](https://www.rs.ge/Media/Default/%E1%83%99%E1%83%90%E1%83%9C%E1%83%9D%E1%83%9C%E1%83%9B%E1%83%93%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%9A%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90/other/TADAT%20%E1%83%A8%E1%83%94%E1%83%A4%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%90%202020%20(%E1%83%A5%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%97%E1%83%A3%E1%83%9A%E1%83%98).pdf) (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (კოდიფიცირებული) (სსკ), URL: http://taxinfo.ge/index.php?option=com_content&task=view&id=8700&Itemid=82 (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშები, URL: <https://rs.ge/AboutUs?cat=5&tab=1> (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

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 23.09.2024);

საგადასახადო სისტემა, საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს ელექტრონული გვერდი, https://www.mof.ge/sagadasaxado_sistema. (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

რატომ ცხადდება საგადასახადო ამნისტია? - ფინანსთა მინისტრის განმარტება, ბიზნეს მედია, 08.04.2024, <https://bm.ge/news/ratom-tskhaddeba-sagadasakhado-amnistia-finansta-ministris-ganmarteba> (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახური. 12.07.2024, <https://www.rs.ge/NewsArchive?newsId=1312> (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

ფინანსთა მინისტრის პასუხი დეპუტატს, ბიზნეს მედია, 26.04.2024, <https://bm.ge/news/2014-2024-tslebshi-gel3-mlrd-ze-meti-sagadasakhado-davalianeba-chamoitsera-finansta-ministris-pasukhi-deputats> (ხელმისაწვდომია 23.09.2024);

Problematic Issues of Tax System Development and Tax Amnesties (Example of Georgia)

Guram Uplisashvili

Doctor of Economics, Associate Professor, Kutaisi University

Paata Kldiashvili

Doctor of Business Administration, Professor, Kutaisi University

Abstract

Tax amnesty can be a very effective mechanism of tax policy. It is used to support economic growth, to relieve the burden of overdue debts, to legalize shadow capital. International experience confirms that the use of tax amnesties can cause some negative effects. The paper discusses the large-scale measures of tax amnesties implemented in Georgia, in the direction of writing off tax debts accumulated in previous periods. Tax amnesties, especially recurring amnesties, create an uncompetitive environment and destructive expectations among unscrupulous taxpayers. As a result, the behavior model of taxpayers is transformed in the wrong direction. The mentioned trends were confirmed by the results of statistical data analysis on the example of Georgia. We consider it necessary to strengthen the tax administration system, thereby reducing the possibility of new tax amnesties. It is necessary to create such preventive mechanisms that almost exclude the accumulation of unpaid amounts of taxes.

Keywords: taxes, tax system, tax amnesty, Write off tax debt; tax administration,

JEL: H2, E6

DOI: 10.52244/c.2024.11.34

References:

Answer of the Minister of Finance to the MP. Business media, 26.04.2024,
<https://bm.ge/news/2014-2024-tslebshi-gel3-mlrd-ze-meti-sagadasakhado-davalianeba-chamoitsera-finansta-ministris-pasukhi-deputats> (available 23.09.2024);

International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, Georgian tax system assessment report by Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT), 2016. URL:
https://www.imf.org/~media/Websites/IMF/imported-publications/external/lang/Georgian/pubs/ft/scr/2016/_cr16283ge.ashx (available 23.09.2024);

International Monetary Fund, Fiscal Affairs Department, Georgian tax system assessment report by Tax Administration Diagnostic Assessment Tool (TADAT), 2021. URL: [https://www.rs.ge/Media/Default/%E1%83%99%E1%83%90%E1%83%9C%E1%83%9D%E1%83%9C%E1%83%9B%E1%83%93%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%9A%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90/other/TADAT%20%E1%83%A8%E1%83%94%E1%83%A4%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%90%202020%20\(%E1%83%A5%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%97%E1%83%A3%E1%83%9A%E1%83%98\).pdf](https://www.rs.ge/Media/Default/%E1%83%99%E1%83%90%E1%83%9C%E1%83%9D%E1%83%9C%E1%83%9B%E1%83%93%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%9A%E1%83%9D%E1%83%91%E1%83%90/other/TADAT%20%E1%83%A8%E1%83%94%E1%83%A4%E1%83%90%E1%83%A1%E1%83%94%E1%83%91%E1%83%90%202020%20(%E1%83%A5%E1%83%90%E1%83%A0%E1%83%97%E1%83%A3%E1%83%9A%E1%83%98).pdf) (available 23.09.2024);

Revenue Service of the Ministry of Finance of Georgia. 12.07.2024, <https://www.rs.ge/NewsArchive?newsId=1312> (available 23.09.2024);

Revenue Service of the Ministry of Finance of Georgia. Annual reports, URL: <https://rs.ge/AboutUs?cat=5&tab=1> (available 23.09.2024);

Tax Code of Georgia (codified) (TCG), URL: URL: http://taxinfo.ge/index.php?option=com_content&task=view&id=8700&Itemid=82 (available 23.09.2024);

Taxation sistem, https://www.mof.ge/sagadasaxado_sistema. (available 23.09.2024);

Uplisashvili, 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 23.09.2024);

Why is the tax amnesty announced? - Explanation of the Minister of Finance. Business media, 08.04.2024, <https://bm.ge/news/ratom-tskhaddeba-sagadasakhado-amnistia-finansta-ministris-ganmarteba> (available 23.09.2024);