

საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული ცვლილებები და მათი შეფასება

ლია ხელაძე

ქუთაისის უნივერსიტეტის დოქტორანტი
საქართველო, Lia.kheladze@unik.edu.ge

საკვანძო სიტყვები: საგადასახადო კოდექსი; ეკონომიკის რეგულირება; სახელმწიფო ბიუჯეტი; კოვიდ-19.

J.E.L. classification: H2, E6, K2

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2021.22.10>

ანოტაცია. ეკონომიკაზე მოქმედ სხვა უამრავ ფაქტორთა შორის, გადასახადებს, როგორც ეკონომიკური ურთიერთობების ერთ-ერთ უმთავრეს სუბიექტს, წამყვანი ადგილი უჭირავს. გამომდინარე აქედან, საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი ნებისმიერი სიახლის ანალიზი აუცილებელია. სტატიაში განხილულია უკანასკნელ პერიოდში საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული მნიშვნელოვანი ცვლილებები, მათი დადებითი და უარყოფითი მხარეები. შეფასებულია თუ რა გავლენას ახდენს თითოეული მათგანი ქვეყნის ბიუჯეტზე და ეკონომიკურ მდგომარეობაზე. განხილულია მსოფლიო მასშტაბით კოვიდ პანდემიასთან დაკავშირებით სხვადასხვა გადასახადში დანერგილი შეღავათები და მოდიებული პარალელები ჩვენს კანონმდებლობასთან მიმართებით.

ციტირებისთვის: ხელაძე ლ. (2021) საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული ცვლილებები და მათი შეფასება. ეკონომიკური პროფილი. №2(22), გვ. 98–105. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2021.22.10>

შესავალი

საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული ცვლილებები მნიშვნელოვანი და საყურადღებოა, რადგან გადასახადები, როგორც ეკონომიკური ურთიერთობათა აუცილებელი და ორგანული შემადგენელი ნაწილი, წარმოადგენს სწორედ იმ მექანიზმს, რომელსაც შეუძლია შეცვალოს ქვეყნის ეკონომიკური კურსი, ხელი შეუწყოს მის აღმავლობას და არეგულიროს ქვეყნის მასშტაბით წარმოება და მოთხოვნა. ეხმარება რა სახელმწიფოს თავისი სოციალურ-ეკონომიკური ფუნქციის შესრულებაში, გადასახადები დიდ როლს ასრულებენ ეროვნული შემოსავლის განაწილებაში და გადანაწილებაში ქვეყნის სხვადასხვა დარგებს და ცალკეულ სფეროებს შორის.

მართალია გადასახადები არ უნდა მივიჩნიოთ, როგორც ერთადერთი საშუალება ჩვენი ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური პრობლემების გადაჭრისა, თუმცა ეფექტური საგადასახადო

სისტემა არის საფუძველი იმისა, რომ ქვეყანამ განახორციელოს მნიშვნელოვანი გარდაქმნები და გააუმჯობესოს ეკონომიკური მდგომარეობა.

წინამდებარე სტატიის მთავარ მიზანს წარმოადგენს საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული მნიშვნელოვანი ცვლილებების განხილვა და შეფასება, გამომდინარე იქედან, რომ მათი უმრავლესობა გავლენას ახდენს როგორც საბიუჯეტო შემოსავლების ფორმირებაზე, ასევე გადამხდელთა ეკონომიკურ მდგომარეობაზე.

ძირითადი ტექსტი

საგადასახადო დაბეგვრის სრულყოფა არ მოიაზრებს მხოლოდ კონკრეტული შეღავათების დაწესებას სხვადასხვა სახის გადასახადში, ასევე ცალკეული ფიზიკური თუ იურიდიული პირების განთავისუფლებას დაბეგვრიდან. იგი გულისხმობს გადასახადის ამოღებისა და გადახდის კონტროლის ეფექტურ მექანიზმსაც. სწორედ დაბეგვრის ეფექტურად წარმართვაში წამყვანი პოზიცია უკავია საგადასახადო კანონმდებლობას, ინსტრუქციებს, სხვა კანონქვემდებარე ნორმატიულ აქტებს და მათ გამართულ ფუნქციონირებას. მნიშვნელოვანია, ცალსახად იყოს განსაზღვრული დაბეგვრის ყველა საკითხი შესაბამისი კანონმდებლობის მიხედვით და ადგილი არ ჰქონდეს ორაზროვან და ბუნდოვან განმარტებებს.

ბოლო პერიოდის მანძილზე საგადასახადო კოდექსში მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა როგორც დაბეგვრის თვალსაზრისით, ასევე ადმინისტრირების მიმართულებით. მიღებული საკანონმდებლო ცვლილებები (რომელთაგან ძირითადი ნაწილი დამატებული ღირებულების გადასახადზე მოდის) უმეტესწილად შემამსუბუქებელი ხასიათისაა გადამხდელის მიმართ. ნაწილი ცვლილებებისა მიღებულია კოვიდ პანდემიიდან გამომდინარე. მათი მეშვეობით უზრუნველყოფილი გახდა მოქალაქეების სოციალური მხარდაჭერა და ეკონომიკური სუბიექტების დახმარება, რაც ქვეყნის ეკონომიკის განვითარებისთვის მნიშვნელოვან ფაქტორს წარმოადგენს. მოცემულ სტატიაში ჩვენ მხოლოდ რამოდენიმე უმნიშვნელოვანეს ცვლილებას შევხებით.

საგადასახადო კოდექსში დამატებით გაჩნდა 49¹ მუხლი, რომლის მიხედვით საგადასახადო ორგანოს შეუძლია გადამხდელის მიმართ განახორციელოს ზოგადი ანალიტიკური პროცედურები, შეაჯამოს პირის დასაბეგრი ობიექტის შესახებ ინფორმაცია, მოახდინოს მისი ანალიზი და შედეგად დაგეგმოს გასატარებელი ადმინისტრირების ღონისძიებები. აღნიშნული ცვლილება დაახლოებულია შემოწმების საერთაშორისო პრაქტიკასთან, ასევე ხელს უწყობს გადამხდელის მიმართ შემოწმების გონივრულად დაგეგმვას. შედეგად სამეწარმეო სუბიექტებს მიეცათ საშუალება აღმოფხვრილ იქნას რესურსის არამიზნობრივი ხარჯვა, ხოლო თავიანთი ძალისხმევა, მატერიალური და შრომითი რესურსები მიმართონ თავიანთი საქმიანობის სწორად დაგეგმვაზე და მოგების მაქსიმიზაციაზე. ზემოაღნიშნული საფუძველია იმისა, რომ გაიზარდოს მათი მომგებიანობა და ბიუჯეტში შეტანილი გადასახადების ოდენობა, რაც დადებით გავლენას მოახდენს სახელმწიფოს ბიუჯეტის შემოსავლებზე და შესაბამისად ქვეყნის ეკონომიკურ მდგომარეობაზე (სსკ, 2021: მ.49¹)

განსაკუთრებული აღნიშვნის საგანს წარმოადგენს კოვიდ პანდემიასთან დაკავშირებული შეღავათების ამოქმედება. მათ შორის უმნიშვნელოვანესია დაქირავებულ პირებზე დაკავებულ საშემოსავლო გადასახადში მოქმედი შეღავათი, სადაც დაუბეგრავ თანხად განსაზღვრულ იქნა 750 ლარი. რეგულაცია გავრცელდა მხოლოდ 1500 ლარამდე დარიცხული ხელფასის მქონე გადამხდელებზე. ჩვენს ქვეყანაში საშემოსავლო გადასახადში დაწესებული შეღავათი განსხვავდება სხვა ქვეყნებში დამქირავებელსა და დაქირავებულ პირებზე ხელშეწყობის მიზნით განხორციელებული ღონისძიებებისგან. მაგალითად, საბერძნეთში მთავრობა 2020 წლის განმავლობაში ახორციელებდა ფინანსურ დახმარებას ტურიზმის სფეროში საქმიანობის განმახორციელებელ საწარმოთა დაქირავებულებზე, რომელთაც 70%-ით შეუმცირდათ გამომუშავებული ანაზღაურება წინა წელთან შედარებით. ასევე ფინანსური კომპენსაციები განკუთვნილი იყო სეზონურ სამუშაოებზე, რესტორნებში, კაფეებში და საყოფაცხოვრებო სექტორში დასაქმებული პირებისათვის. ავსტრალიაში შემუშავებული იქნა საშემოსავლო გადასახადის ინდივიდუალური გეგმა, სადაც საშემოსავლო გადასახადში მიღებული რეგულაციები უფრო ლოიალურია დაბალი და საშუალო შემოსავლის მქონე პირებისათვის. ინდონეზიაში საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი ნულოვანი გახდა ჯანდაცვის სექტორში დასაქმებული პირებისათვის, ხოლო არგენტინაში საშემოსავლო გადასახადში შეღავათი შეეხო საგანმანათლებლო სექტორში დასაქმებულ პირებს. (სსკ, 2021:მ.309.ნაწ.112-115).

2020 წელს ქონების გადასახადისაგან განთავისუფლდა სასტუმროების, დასასვენებელი ადგილების, რესტორნებისა და საკვებით მობილური მომსახურების, ტურისტული სააგენტოების და ტურ-ოპერატორების მიერ ეკონომიკურ საქმიანობაში გამოყენებული ქონება. მართალია ერთ მხრივ გავრცელებულმა შეღავათებმა შეამცირა ბიუჯეტში შესატანი ქონების გადასახადის თანხები, თუმცა, ცვლილებები სასიცოცხლოდ მნიშვნელოვანი აღმოჩნდა კონკრეტული გადამხდელებისათვის, რომ შეენარჩუნებინათ თავიანთი საქმიანობა პანდემიის პერიოდში, რაც მომავალში მოახდენს გავლენას ბიუჯეტში შესატან თანხებზე.

ჩვენს ქვეყანაში ქონების გადასახადში მოქმედი შეღავათები მსგავსია საზღვარგარეთის ქვეყნების რეგულაციებისა, მაგალითად, კანადაში ქონების გადასახადისაგან სრულად განთავისუფლება შეეხო მცირე ზომის ბიზნესებს, ჩილეში მოხდა გადასახდელი გადასახადის გადავადება ყოველგვარი ჯარიმების გარეშე, ხოლო ისრაელში მეწარმეებს, რომელთა ბიზნესმაც განიცადა მნიშვნელოვანი ჩავარდნა, ქონების გადასახადი შეუმცირდა 95%-ით.

საქართველოს ფინანსთა მინისტრის/შემოსავლების სამსახურის უფროსის გადაწყვეტილების შესაბამისად ცალკეულ გადამხდელებს მიეცათ საშუალება 2020 წელს (მათ შორის 2020 წლის თებერვალში, მარტში, აპრილსა და მაისში) გადასახდელი საშემოსავლო ან/და ქონების გადასახადის გადახდისათვის საგადასახადო კოდექსით დადგენილი ვადა გაეგრძელებინათ არაუგვიანეს 2021 წლის 1 იანვრისა. საყურადღებოა, რომ აღნიშნული უფლების გამოყენების შემთხვევაში გადამხდელებზე არ განხორციელდებოდა საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული საურავის დაკისრება. 2020 წელს საშემოსავლო და ქონების გადასახადები

გადაუვადდა 6545 გადამხდელს, ხოლო გადავადებული გადასახადების ოდენობამ 219 810 061 ლარი შეადგინა. მოცემული ნორმის ამოქმედებამ საშუალება მისცა კონკრეტულ ეკონომიკურ სუბიექტებს შეენარჩუნებინათ თავიანთი საქმიანობა პანდემიის პირობებში (სსკ, 2021:მ.309. ნაწ.114).

მოგების გადასახადით დაბეგვრისაგან გათავისუფლდა იურიდიული პირების მიერ STOPCOV ფონდში თანხის გადარიცხვა, რადგან ოპერაცია მიჩნეული იქნა სახელმწიფოსათვის ფულადი საშუალებების გადაცემად, რაც არ წარმოადგენს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტს. აღნიშნული რეგულაციით პირებს (თანხის გადამრიცხველებს) მიეცათ შესაძლებლობა თავიანთი წვლილი შეიტანონ კოვიდ პანდემიის წინააღმდეგ განხორციელებულ ღონისძიებებში, ხოლო მიღებული ფინანსური სახსრები სახელმწიფოსათვის მნიშვნელოვან მხარდაჭერად შეგვიძლია მივიჩნიოთ (სსკ, 2021:მ.98(3) (3.დ))

2019 წელს მიღებული იქნა ფინანსთა მინისტრის N42 ბრძანება „დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით დასაბრუნებელი ზედმეტად გადახდილი თანხების ავტომატური დაბრუნების წესისა და პირობების დამტკიცების თაობაზე“. დოკუმენტმა ნათლად განსაზღვრა ის წესები და პირობები, რომლის მიხედვითაც გადამხდელები, რომელთაც დღგ-ს გადასახადში წარმოეშვათ ზედმეტად გადახდილი თანხა, ყოველგვარი ბარიერისა და ზედმეტი პროცედურების გარეშე შეძლებდნენ დამატებული ღირებულების გადასახადის უკან დაბრუნებას ბიუჯეტიდან.

2020 წელს გადამხდელების მიერ ბიუჯეტიდან დაბრუნებული თანხების ოდენობამ ერთ მილიარდ ლარს გადააჭარბა, რაც გაცილებით აღემატება წინა წლების მაჩვენებელს. უნდა აღინიშნოს ის ნაკლოვანება, რაც წარმოშვა ნორმის ამოქმედებამ. კერძოდ, მომრავლდა ფსევდო ოპერაციები და ფიქტიური ფირმები, რომლებიც ახდენდნენ ყალბი საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერას და ფიქტიური ოპერაციების განხორციელებას. შედეგად, ე.წ. „შემსყიდველპირებს“ ექმნებოდათ დიდი რაოდენობის ჩასათვლელი/ბიუჯეტიდან უკან დასაბრუნებელი დღგ-ს თანხა. აღნიშნული სიტუაცია, ერთი მხრივ, ზრდის რისკებს სახელმწიფო შემოსავლების მობილიზების კუთხით, ხოლო მეორე მხრივ, მოითხოვს დამატებით შრომით რესურსებს საგადასახადო მონიტორინგის და კონტროლის ღონისძიებებზე მსგავსი შემთხვევების თავიდან აცილების მიზნით. (ფინ.მინისტრის ბრძანება, №42, 2019)

დამატებული ღირებულების გადასახადში გაჩნდა “კვალიფიციური“ და „არაკვალიფიციური“ დღგ-ს გადამხდელის სტატუსი. განსაზღვრული იქნა, რომ დღგ-ს გადამხდელად ახლად დარეგისტრირებული პირები, ასევე გადამხდელები, რომელთაც ნებისმიერი უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში არ უფიქსირდება გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე გატარებული ოპერაცია, მიჩნეული იქნას არაკვალიფიციურ დღგ-ს გადამხდელად, ხოლო, თუ პირს უწყვეტი 12 კალენდარული თვის განმავლობაში გადამხდელის პირადი აღრიცხვის ბარათზე აქვს დასაბეგრი ოპერაციები, ის უკვე კვალიფიციური დღგ-ს გადამხდელია. სტატუსის მინიჭება ხორციელდება საგადასახადო ორგანოს მიერ. არაკვალიფიციურ დღგ-ს გადამხდელებს შეეზღუდათ ანგარიშ-ფაქტურების გამოწერის და მიღებული ანგ.ფაქტურებით ჩათვლის განხორციელების უფლება.

აღნიშნულმა რეგულაციამ, შეამცირა გადამხდელების მიერ ყალბი საგადასახადო

ანგარიშგაქტურების გამოწერის და ე.წ „ყალბი აქტივის“ შექმნის შესაძლებლობა, რაც საფუძველი გახდა იმისა, რომ შემცირებულიყო ბიუჯეტიდან ფულადი საშუალებების უსაფუძვლოდ დაბრუნება. რეგულაციამ შესაძლებელი გახდა განსაზღვრულიყო „აქტიურ“ დღგ-ს გადამხდელთა ბაზა, რაც ასევე მნიშვნელოვან საინფორმაციო ხასიათს ატარებს, მ.შ. საგადასახადო კონტროლის განმახორციელებელი ორგანოებისათვის (ბრძანება, N13617, 2021)

ლოიალური მიდგომა ჩამოყალიბდა სამედიცინო და საგანმანათლებლო მომსახურებებთან დაკავშირებით. კერძოდ, დაბეგვრისგან გათავისუფლდა ამ საქმიანობებთან უშუალოდ დაკავშირებული ან დამხმარე ხასიათის საქონლისა და მომსახურების მიწოდება. ჩათვლის უფლებით გათავისუფლდა საქართველოს ტერიტორიაზე წარმოებული სამედიცინო/სამკურნალო დანიშნულების საქონელი. მოცემული ცვლილებები, განსაკუთრებით კოვიდ პანდემიის ფონზე, წინადადებულ ნაბიჯად უნდა მივიჩნიოთ საგანმანათლებლო და სამედიცინო სფეროების განვითარებისა და ხელშეწყობის კუთხით (სსკ, 2021:მ.170).

საყურადღებოა, რომ უკანასკნელ წლებში დღგ-ს გადასახადში განხორციელებული ცვლილებები დაკავშირებული არ ყოფილა კოვიდ პანდემიით გამოწვეული სიძნელების გადალახვასთან, როგორც ამას უცხოეთის ქვეყნებში ჰქონდა ადგილი. მაგალითად: გერმანიაში რესტორანში მიწოდებულ საკვებზე დღგ-ს განაკვეთი 19%-დან 7%-მდე შემცირდა, უნგრეთში დღგ-ს გადასახადში შეღავათი დაწესდა რესტორნიდან საკვების და სასმელის შექმნისას ე.წ „გატანის სერვისით“ სარგებლობის შემთხვევებზე, ირლანდიაში დღგ-ს შემცირებული განაკვეთი - 9% გავრცელებული იქნა ტურიზმის სექტორზე. ვინაიდან საქართველოში საკმაოდ წარმატებულად ფუნქციონირებს სარესტორნო და ტურისტული ბიზნესი, ვფიქრობთ, მათი ხელშეწყობა ზემოაღნიშნული ტიპის შეღავათების დაწესებით მიზანშეწონილი იქნებოდა, თუმცა აუცილებელია, რომ კარგად იქნეს შესაბამისი რისკები გაანალიზებული, რომ ადგილი არ ჰქონდეს ბიუჯეტის შემოსულობების მნიშვნელოვნად შემცირებას.

დასკვნა

ქვეყნის მასშტაბით მოქმედი გადასახადებით დაბეგვრის სისტემა ხელს უწყობდეს სახელმწიფოს მასტიმულირებელი, მარეგულირებელი და ფისკალური ფუნქციების შესრულებას. მისი მეშვეობით სახელმწიფომ უნდა უზრუნველყოს შესაბამისი რაოდენობის ფინანსური სახსრების მობილიზება, რაც მას საშუალებას მისცემს მიმართოს ფინანსური რესურსები სხვადასხვა პრიორიტეტული სფეროების, განათლების, კულტურის, თავდაცვის და სხვა ხარჯების ანაზღაურებისაკენ. წარმოების სხვადასხვა სახეებზე გადასახადები უნდა ახდენდნენ წამახალისებელ გავლენას, რაც შეიძლება გამოიხატოს საგადასახადო შეღავათის დაწესებით, ხშირ შემთხვევაში ეს როგორც ხდება სამეცნიერო ტექნიკურ, განათლების, სოფლის მეურნეობის და სხვა სფეროებში.

აღსანიშნავია, რომ კოვიდპანდემიის ფონზე საგადასახადო კანონმდებლობაში განხორციელებული ნებისმიერი ცვლილება დიდი სიფრთხილით უნდა განხორციელდეს, რომ

ერთი მხრივ ზიანი არ მიადგეს სახელმწიფო ბიუჯეტს და არ გამოიწვიოს შემოსულობების მკვეთრი შემცირება, ხოლო მეორე მხრივ ამან უნდა უზრუნველყოს გადამხდელთა „საგადასახადო ტვირთის“ შემსუბუქება და ხელი შეუწყოს პირებს შედარებით მარტივად გადალახონ კოვიდ პანდემიასთან დაკავშირებული სიძნელეები.

არ არსებობს ერთი რომელიმე მოდელი, რომელიც მორგებული და შესაბამისი იქნებოდა ჩვენი ან თუნდაც სხვა ქვეყნების მდგომარეობისა, ამიტომ საგადასახადო კანონმდებლობაში თითოეული ცვლილების განხორციელებისას აუცილებელია გააზრებული და გათვალისწინებული იქნას ქვეყნის მთავარი გამოწვევები და ეკონომიკური სიტუაცია.

ლიტერატურა:

1. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი (კოდიფიცირებული) (სსკ), URL: http://taxinfo.ge/index.php?option=com_content&task=view&id=8700&Itemid=82 (ხელმისაწვდომია 21.11.2021);
2. საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს შემოსავლების სამსახურის წლიური ანგარიშები. URL: <https://rs.ge/AboutUs?cat=5&tab=1> (ხელმისაწვდომია 21.11.2021);
3. საქართველოს ფინანსთა სამინისტრო, 2019 წელი. ბრძანება N42 „დამატებული ღირებულების გადასახადის დეკლარირებით დასაბრუნებელი ზედმეტად გადახდილი თანხებისავტომატური დაბრუნების წესისა და პირობების დამტკიცების თაობაზე“ URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/4481511?publication=0> (ხელმისაწვდომია 21.11.2021);
4. შემოსავლების სამსახური (2021). სამსახურის უფროსის ბრძანება N13617 „ცალკეულ შემთხვევებში გადასახადის გადამხდელისათვის საგადასახადო ანგარიშ-ფაქტურებისა და საგადასახადო დოკუმენტების გამოწერის/დადასტურების უფლების შეზღუდვის შესახებ“ URL: <https://matsne.gov.ge/ka/document/view/5171181?publication=1> (ხელმისაწვდომია 21.11.2021);
5. Covid-19 tax policy and other measures (2020). OECD, URL: <https://www.oecd.org/tax/covid-19-tax-policy-and-other-measures.xlsm> (ხელმისაწვდომია 21.11.2021).