

JEL Classification: H20, H21, H23

<https://doi.org/10.35945/gb.2020.09.013>

IMPROVING TAX ADMINISTRATION IMPORTANT ELEMENTS

REVAZ BEGIASHVILI**PhD Student**

Kutaisi University, Georgia

rezobegiashvili@yahoo.com

Abstract. The creation of an optimal tax system remains a challenge even in the developed world, and is a subject of constant debate and discussion among scholars as well as political and business circles. In this context, especially in the context of modern economic development in Georgia, it is important to identify and discuss one of the most important parts of the tax system - tax administration, ways to improve it and its effective implementation.

In order to improve tax administration, it is important at the first stage to identify the elements that are vital for improving not only tax administration but also the overall tax system. This requires a coherent policy that ultimately will make a significant contribution to the country's economy.

Enhancing trust in tax system, constructive and trust-based dialogue, transparent procedures for conscientious (bona fide) taxpayer, as an encouragement of the "cornerstone" of the tax system, increasing efficiency of Revenue Service, developing an ascertainable and unambiguous legislation, reducing the time of tax disputes and enhancing the quality of decisions and, most importantly, raising the taxpayer's payment culture as the part of the national self-consciousness, - this, in our opinion, is incomplete, however prioritized list of elements, that will provide a significant boost to the overall tax system and, ultimately, to the country's economy.

Taking into account the development problems of tax administration, the competent circles' «proper interest», and our consistent and comprehensive implementation of the stressed instruments into the system development process will play an important role in establishing tax administration as a mechanism to stimulate economic development.

KEYWORDS: TAX ADMINISTRATION, CONSCIENTIOUS PAYER, TRANSPARENT PROCEDURES, INCREASE EFFICIENCY.

For citation: Begiashvili, R. (2020). Improving tax administration Important elements. *Globalization and Business, №9*, pp. 104-110 (In Georgian). <https://doi.org/10.35945/gb.2020.09.013>

საგადასახადო ადმინისტრირების გაუმჯობესების მნიშვნელოვანი ელემენტები

რევაზ ბეგიაშვილი

დოქტორანტი

ქუთაისის უნივერსიტეტი, საქართველო
rezobegiashvili@yahoo.com

საკვანძო სიტყვები: საგადასახადო ადმინისტრირება, კეთილსინდისიერი გადახდელი, გამჭვირვალე პროცედურები, ეფექტიანობის ამაღლება.

ციტირებისთვის: ბეგიაშვილი რ. (2020). საგადასახადო ადმინისტრირების გაუმჯობესების მნიშვნელოვანი ელემენტები. *გლობალიზაცია და ბიზნესი, №9*, გვ. 104-110. <https://doi.org/10.35945/gb.2020.09.013>

ობიექტური საგადასახადო სისტემის შექმნა მსოფლიოს განვითარებულ ქვეყნებშიც კი დღემდე გამოწვევად რჩება და იგი, როგორც სამეცნიერო, ასევე პოლიტიკურ წრეებსა თუ ბიზნესის წარმომადგენლებს შორის მუდმივი დავისა და განხილვის საგანია. აღნიშნულიდან გამომდინარე, განსაკუთრებით თანამედროვე საქართველოს ეკონომიკური განვითარების პირობებში, მნიშვნელოვანია, გამოვყოთ და ვისაუბროთ საგადასახადო სისტემის ერთ-ერთ მნიშვნელოვან ნაწილზე – საგადასახადო ადმინისტრირებაზე, მისი გაუმჯობესებისა და ეფექტიანი განხორციელების გზებზე.

საგადასახადო ადმინისტრირების გაუმჯობესებისათვის, პირველ ეტაპზე მნიშვნელოვანია, მოხდეს იმ ელემენტების იდენტიფიცირება, რომელთა გაუმჯობესებაც სასიცოცხლო მნიშვნელობა აქვს არა მარტო საგადასახადო ადმინისტრირების, არამედ მთლიანი საგადასახადო სისტემის გაჯანსაღებისათვის. ამისათვის საჭიროა თანმიმდევრული პოლიტიკის გატარება, რაც საბოლოო ჯამში მნიშვნელოვნად წაადგება ქვეყნის ეკონომიკას.

საგადასახადო სისტემის მიმართ ნდობის გაღრმავება, კონსტრუქციული და ნდობაზე დაფუძნებული დიალოგი, გამჭვირვალე პროცედურები კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელის, როგორც საგადასახადო სისტემის „ქვაკუთხედი“ –ს წახალისება, შემოსავლების სამსახურის ეფექტურობის ამაღლება, განჭვრეტადი და არაორაზროვანი კანონმდებლობის ჩამოყალიბება, საგადასახადო დავების დროის შემცირება და გადაწყვეტილებების ხარისხის გაზრდა და, რაც განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია, გადასახადის გადამხდელის საგადამხდელო კულტურის, როგორც სახელმწიფოებრივი თვითშეგნების შემადგენელი ნაწილის ამაღლება, ჩვენი აზრით, იმ არასრული, თუმცა პრიორიტეტული ელემენტების ჩამონათვალია, რომლებიც საბოლოო ჯამში უზრუნველყოფს მთლიანად საგადასახადო სისტემის დაეს, თავის მხრივ,

ქვეყნის ეკონომიკის მნიშვნელოვან გაჯანსაღებას.

საგადასახადო ადმინისტრირების განვითარების პრობლემით, საზოგადოების კომპეტენტური წრეების „სათანადოდ დაინტერესება“ და ჩვენს მიერ გამოყოფილი ინტერმენტების თანმიმდევრული და კომპლექსური დანერგვა საგადასახადო სისტემის განვითარების პროცესში მნიშვნელოვან როლს შეიტანს საგადასახადო ადმინისტრირების, როგორც ეკონომიკის განვითარების სტიმულირების ხელშემწყობი მექანიზმის ჩამოყალიბების პროცესში.

პირველი და უმთავრესი ელემენტი საგადასახადო სისტემის გაჯანსაღებისთვის, არის ამ პრობლემით შესაბამისი სტრუქტურების „სათანადოდ დაინტერესება“, ბიზნეს და კომპეტენტურ სამეცნიერო წრეებთან აქტიური კომუნიკაციის შედეგად ქმედითი ღონისძიებების დაგეგმვა-განხორციელება.

არანაკლებ მნიშვნელოვანია საგადასახადო სისტემის მიმართ ნდობის გაღრმავება. კონსტრუქციული და ნდობაზე დაფუძნებული დიალოგი, გამჭვირვალე პროცედურები და „მომხმარებელზე ორიენტირებული“ მიდგომა გამოიწვევს კანონმორჩილებას გადასახადების გადამხდელის მხრიდან, შესაბამისად ნაკლებ დარღვევებს და დაზოგავს სახელმწიფო ხარჯებს, რითაც შესაძლებელი გახდება დაზოგილი თანხების დანაშაულის პრევენციის ან ადმინისტრირების გაუმჯობესების მიზნით გამოყენება. რაც უფრო კარგად გაერკვევა ბიზნესი საგადასახადო კოდექსში, მით უფრო დაემორჩილება მის მოთხოვნებს და კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელების რაოდენობაც მნიშვნელოვნად მოიმატებს.

სწორედ კეთილსინდისიერი გადასახადის გადამხდელობა ის „ქვაკუთხედი“ რაზეც უნდა მოხდეს ზოგადად ეფექტური საგადასახადო სისტემის დაშენება. უნდა განხორციელდეს კეთილსინდისიერი გადამხდელების წახალისება და მათ მიმართ პარტნიორული ურთიერთობის ჩამოყა-

ლიბება. ამასთან, პარალელურად უნდა განხორციელდეს საგადასახადო ადმინისტრირების გამკაცრება განსაკუთრებულად გადასახადის გადახმდლების იმ სეგმენტზე, ვინც შეგნებულად არიდებს თავს საგადასახადო ვალდებულებების შესრულებას. საჭიროა საგადასახადო სამართალდადგევის დროული გამოვლენა/აღკვეთა, რათა ხელი შეეწყოს კეთილსინდისიერ გამომხდელს და ჯანსაღ კონკურენციას.

გადასახადის გამომხდელს უნდა გაუჩნდეს განცდა, რომ კანონის წინაშე ყველა თანაბარია და არაკეთილსინდისიერი გადასახადის გამომხდელის მიმართ პასუხისმგებლობა გარდაუვალი.

ტრაფარეტულია ამის აღნიშვნა, მაგრამ კანონი უპირობოდ უნდა აღსრულდეს, არ აქვს მნიშვნელობა ეს ეხება საზოგადოების ყველაზე შეძლებულ თუ უკიდურესად შეჭირვებულ ფენას. დაუშვებელია გამონაკლისების დაშვება. თუ არსებული კანონი საზოგადოების რომელიმე წრისთვის შეუსაბამოა, კი არ უნდა მოხდეს ამ კანონის გვერდის ავლა ან/და შერბილება სხვადასხვა მეთოდების გამოყენებით, არამედ, იგი უნდა შეიცვალოს/დაიხვეწოს.

საგადასახადო სისტემის შეუფერხებელი ფუნქციონირებისათვის გადაწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება საგადასახადო ადმინისტრირების განმახორციელებელი ორგანოს — **შემოსავლების სამსახურის გამართულ მუშაობას**. ამისათვის მნიშვნელოვანია, განხორციელდეს შრომითი რესურსის ოპტიმიზაცია და სამსახურის მუშაობის პროდუქტიულობის გაზრდა. რაც, ჩვენი აზრით, გამოიხატება შემდეგი ელემენტების ხარისხობრივი მაჩვენებლების გაუმჯობესებაში, კერძოდ:

- ელექტრონული ტექნოლოგიების დახვეწა;
- რისკზე დაფუძნებული საგადასახადო კონტროლი;
- კადრების ოპტიმიზაცია და შრომითი რესურსების მუდმივი გადამზადება;

• კორპორატიული შეგროვების ამაღლებაზე მუდმივი ზრუნვა, რაც თავის მხრივ განაპირობებს პროფესიონალი კადრების გადინების შემცირებას;

- გაწეული სამუშაოს ხარისხის უწყვეტი კონტროლი.

ასევე საჭიროა სახელმწიფო უწყებების კოორდინირებული მუშაობა და დაინტერესებულ მხარეებთან თანამშრომლობა. ეფექტიანი საჯარო მმართველობა გულისხმობს ქვეყნის საგადასახადო სისტემის დახვეწას საბიუჯეტო სტაბილურობის დაცვისა და ბიზნესისათვის საგადასახადო გარემოს გაუმჯობესების მიზნით.

ჩვენ ვიზიარებთ ექსპერტების აზრს, რომ საგადასახადო **კანონმდებლობა საჭიროებს დახვეწას**, თუმცა აქვე შევნიშნავთ, რომ ცვლილებები არ უნდა ხორციელდებოდეს პერმანენტულ რეჟიმში, რაც, თავის მხრივ, ქმნის არასტაბილურობის განცდას. უპირიანი იქნებოდა ევროკავშირის ქვეყნებში დანერგილი პრაქტიკის მსგავსად, საგადასახადო ცვლილებები, მიუხედავად მიღების თარიღისა, ტრადიციულად წელიწადში ერთხელ ან ორჯერ ხორციელდებოდა. ეს საკმარის დროს მისცემდა საგადასახადო ორგა-

ნობებს სპეციალური ინსტრუქციების გამოსაცემად, ხოლო ბიზნესმენს – კანონმდებლობის გასაცნობად.

აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ გადასახადის გამომხდელის მნიშვნელოვანი ნაწილისთვის, **საგადასახადო კოდექსი ბუნდოვანი და რთულად გასაგებია**.

საქართველოს საკონსტიტუციო სასამართლოს გადაწყვეტილებაში ვკითხულობთ: „განჭვრეტადი და არაორაზროვანი კანონმდებლობა, ერთის მხრივ, უზრუნველყოფს პირის დაცვას სამართალშემფარდებლის თვითნებობისგან, მეორეს მხრივ კი, ადგენს გარანტიას, რომ პირმა მიიღოს მკაფიო შეტყობინება სახელმწიფოსგან, რათა მოახერხოს ნორმის სწორი აღქმა, განსაზღვროს, რომელი ქმედებაა კანონით აკრძალული და რომელ ქმედებას შეიძლება მოჰყვეს სამართლებრივი პასუხისმგებლობა. პირს უნდა ჰქონდეს შესაძლებლობა, განჭვრეტოს საკუთარ ქმედებაში აკრძალული ქმედების ნიშნები და წარმართოს საკუთარი ქცევა კანონმდებლობით დადგენილი წესების შესაბამისად“.

საგადასახადო კანონმდებლობის უკეთ გაგების მიზნით, თითქმის ყველა ქვეყანაში და მათ შორის საქართველოშიც, ხელისუფლება გამოსცემს სპეციალურ ინსტრუქციებს, სადაც ახსნილია, თუ როგორ უნდა შეასრულოს გადასახადის გამომხდელმა კუთვნილი საგადასახადო ვალდებულება. თუმცა, როგორც ჩანს, ჩვენი ქვეყნის რელობიდან გამომდინარე, ეს საკმარისი არ არის. უნდა დაინერგოს მომხმარებლებზე ორიენტირებული კომუნიკაცია. ოფიციალური საგადასახადო ინსტრუქციები პრაქტიკული მაგალითების საფუძველზე უნდა განმარტავდეს საგადასახადო კოდექსის მუხლებს, აშუქებდეს ბუნდოვან საკითხებს და გასაგები ენით აღწერდეს საგადასახადო პროცესებს.

ზემოაღნიშნული პრობლემების მოსაგვარებლად, გარდა საგადასახადო კანონმდებლობის დახვეწისა და მისი ბუნდოვან, რთულად გასაგები ნაწილებზე ინსტრუქციების უფრო გასაგებ ენაზე გამოცემისა, მიზანშეწონილად მიგვაჩნია, გაუქმდეს მომსახურების საფასურები წინასწარ გადაწყვეტილებაზე. ასევე, შემოსავლების სამსახურის უფროსის განმარტებას საგადასახადო კანონმდებლობის გამოყენების შესახებ მოეხსნას სარეკომენდაციო სტატუსი და აღიარებულ იქნას როგორც იურიდიული ძალის მქონე დოკუმენტი.

როგორც ზემოთ აღინიშნა, საგადასახადო კანონმდებლობის აღქმა მეწარმეების მნიშვნელოვანი ნაწილისათვის დაკავშირებულია გარკვეულ სირთულეებთან. აქედან გამომდინარე, ხშირია დავები მეწარმეებსა და საგადასახადო ორგანოებს შორის. ხოლო, საგადასახადო ადმინისტრირების გაუმჯობესების მიზნებიდან გამომდინარე, **საგადასახადო დავების დროის შემცირება და გადაწყვეტილებების ხარისხის გაზრდა**, დღემდე გამოწვევად რჩება.

აუცილებელია, ამ მიმართულებით გატარდეს დამატებითი ღონისძიებები და მოხდეს დავების განხილვის ეფექტიანი სისტემის ფორმირების უზრუნველყოფა.

სწორედ საგადასახადო დავების განხილვის განსაკუთ-

რებული მნიშვნელობიდან გამომდინარე, ქვეყნები სხვადასხვაგვარად უზრუნველყოფენ ასეთი კატეგორიის დავებზე მართლმსაჯულების განხორციელებას. რიგ ქვეყნებში საგადასახადო დავებს განხილავენ საერთო სასამართლოები, სხვა ქვეყნებში კი - სპეციალიზებული, საგადასახადო ან ფისკალური სასამართლოები. იმისათვის, რათა გაანალიზებულ იქნას საგადასახადო დავების განხილვის ეფექტიანობა სპეციალიზებულ სასამართლოებში, საჭიროა, შესწავლილ იქნას როგორც საერთო სასამართლოებში, ისე საგადასახადო სასამართლოებში საგადასახადო კატეგორიის დავების განხილვის წესი და პროცედურა და უცხოური პრაქტიკა დაინერგოს საქართველოში.

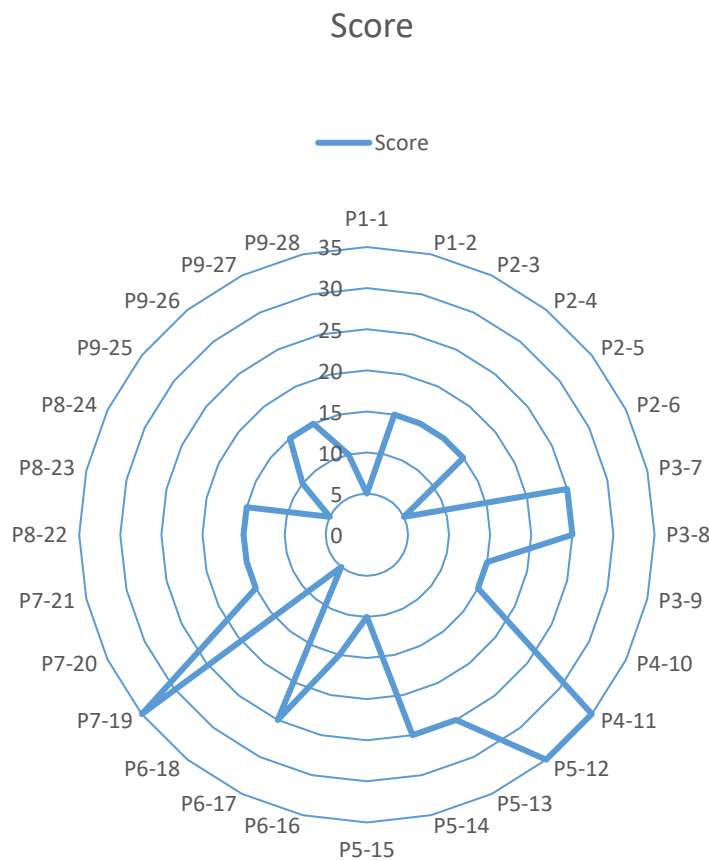
არა მარტო საგადასახადო ადმინისტრირების ეფექტიანობის ამაღლების, არამედ მთლიანად საგადასახადო სისტემის გამართული ფუნქციონირებისათვის, გადამწყვეტი მნიშვნელობა ენიჭება კიდევ ერთ ასპექტს, როგორცაა - **გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო კულ-**

ტურის, როგორც სახელმწიფოებრივი თვითშეგნების შემადგენელი ნაწილის ამაღლება.

მიგვაჩნია, რომ საზოგადოების საგადასახადო კულტურის, როგორც სახელმწიფოებრივი თვითშეგნების შემადგენელი ნაწილის ფორმირება უნდა დაიწყოს ბავშვობიდან, მისი ოჯახიდან და ვითარდებოდეს განათლების მიღების და პიროვნების ცხოვრების ყოველ ეტაპზე თანმიმდევრულად.

შესაბამისი ყურადღება უნდა გამახვილდეს სახელმწიფოს არსებობისათვის გადასახადებისა და ეკონომიკური ინსტიტუტების როლზე, წარმოჩენილი უნდა იქნეს გადასახადების გადახდის აუცილებლობა - სარგებლიანობის მნიშვნელობა როგორც საზოგადოების, ისე მისი თითოეული წევრის კეთილდღეობის საქმეში. აუცილებელია, ყველა პიროვნებამ გაითავისოს თავისი როლი ქვეყნის აღმშენებლობის საქმეში.

აუცილებელია, სახელმწიფოს მხრიდან შემუშავდეს ისეთი მექანიზმი, რომელიც უზრუნველყოფს საზოგადოებრივი ცნობიერების ამაღლებას და მეწარმეებში აღძრავს



5-D, 10-D+, 15-C, 20-C+, 25-B, 30-B+, 35-A.

Indicator	Score
P1-1	5
P1-2	15
P2-3	15
P2-4	15
P2-5	15
P2-6	5
P3-7	25
P3-8	25
P3-9	15
P4-10	15
P4-11	35
P5-12	35
P5-13	25
P5-14	25
P5-15	10
P6-16	15
P6-17	25
P6-18	5
P7-19	35
P7-20	15
P7-21	15
P8-22	15
P8-23	15
P8-24	5
P9-25	10
P9-26	15
P9-27	15
P9-28	10

მაჩვენებელი	ქულა	შეფასების მოკლე განმარტება
POA1: რეგისტრირებულ გადამხდელთა მონაცემთა ბაზებში დაცული ინფორმაციისა და მონაცემების უტყუარობა		
P1-1. გადამხდელთა შესახებ უტყუარი და სანდო ინფორმაციის არსებობა	D	საქართველოს საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტოს მონაცემებზე დაფუძნებული გადამხდელთა რეესტრი საგადასახადო ადმინისტრირებისთვის ადექვატური არ არის.
P1-2. გადამხდელთა პოტენციური ბაზის შესახებ ინფორმაციის ფლობა.	C	დაურეგისტრირებელი გადამხდელის გამოვლენა წინასწარ დაგეგმილი საქმიანობა არ არის და არ არსებობს რეგისტრაციის გეგმის აღსრულების სისტემა.
POA 2: რისკის ეფექტური მართვა		
P2-3. გადამხდელთა კულტურის ამაღლების სფეროში არსებული რისკების გამოვლენა, შეფასება, დიფერენციაცია და განზოგადება.	C	გადამხდელთა კულტურის ამაღლების სფეროში რისკის შეფასების მიმართულებით უწყება ჯეროვნად მუშაობს, თუმცა ჯერ განვითარების ეტაპზეა და გადამხდელთა საბანკო ანგარიშებზე არსებული ნაშთის შესახებ ინფორმაციაზე წვდომის არქონა აფერხებს პროცესს.
P2-4. გადამხდელთა კულტურის ამაღლების გეგმით რისკების განეიტრალება.	C	გადამხდელთა კულტურის ამაღლების გეგმაზე არ ხდება რესურსების სრულყოფილი გამოყოფა და მონიტორინგი.
P2-5. გადამხდელთა კულტურის ამაღლების სფეროში რისკების განეიტრალების მიზნით განხორციელებული ინიციატივების მონიტორინგი და შეფასება.	C	გადამხდელთა კულტურის ამაღლების სფეროში რისკების განეიტრალების სტრატეგიის დამტკიცების მექანიზმი არსებობს, თუმცა შედეგების შეფასება არ ხდება უწყების ხელმძღვანელი რგოლის მიერ.
P2-6. უწყებრივი რისკების გამოვლენა, შეფასება და განეიტრალება.	D	არ არსებობს იმის დაოქმებული მტკიცებულება, რომ უწყებრივი რისკები გათვალისწინებულია და არ არსებობს უწყების უწყვეტი საქმიანობის გეგმა.
POA 3: კანონთან ნებსაბამისობის ხელშეწყობა		
P3-7. ინფორმაციის არეალი, შემოღობვა და წვდომა.	B	იოლად ხელმისაწვდომი არხებით ხდება მრავალფეროვანი ინფორმაციის მიღება, თუმცა საინფორმაციო სატელეფონო ცენტრის კავშირგაბმულობის ტექნიკური საშუალებები (წარმადობა) უნდა გაუმჯობესდეს.
P3-8. კანონთან შესაბამისობის მიზნით გადამხდელთა დროითი და სხვა რესურსის დანახარჯის შემცირებისკენ მიმართული ინიციატივების არეალი.	B	მნიშვნელოვანი ნაბიჯები გადაიდგა კანონთან შესაბამისობის მიზნით გადამხდელთა დროითი და სხვა რესურსის დანახარჯის შესამცირებლად. თუმცა, ფორმალური სტრუქტურის სისტემური მიმოხილვა არ ხდება.
P3-9. უწყების მიერ უზრუნველყოფილ პროდუქტებსა და მომსახურებაზე გადამხდელთა მოსაზრებების გათვალისწინება.	C	მეტის გაკეთებაა შესაძლებელი გადამხდელთა მოსაზრებების სისტემატიური მიღების, ანალიზისა და გათვალისწინებისთვის.
POA 4: დროული დეკლარირება		
P4-10. დროული დეკლარირების მაჩვენებელი.	C	დროული დეკლარირების მაჩვენებელი დაბალია ყველა ძირითადი სახის ჭრილში.
P4-11. ელექტრონული საშუალებების გამოყენება.	A	დეკლარაციების 99 პროცენტზე მეტი ელექტრონულად ხდება გადამხდელის მიერ და მიიღება უწყების მიერ.
POA 5: გადასახადების დროული გადახდა		
P5-12. გადასახადების ელექტრონული გადახდის მექანიზმების გამოყენება.	A	ყველა გადასახადი ელექტრონულად გადაიხდებიან.
P5-13. გადასახადების ამოღების ეფექტური სისტემების გამოყენება.	B	წყაროსთან დაკავებისა და საავანსო გადახდებისთვის ეფექტური სისტემა გამოიყენება, თუმცა მესამე მხარის მიერ ანგარიშგება არ არის ოპტიმალური.
P5-14. გადასახადის გადახდის დროულობა.	B	დროული გადახდების მაჩვენებელი მაღალია დღგ დეკლარირების შემთხვევაში.
P5-15. საგადასახადო დავალიანების მოცულობა და დინამიკა.	D+	ძველი, ამოუღებელი და საურავებით დამძიმებული საგადასახადო ვალის ტვირთი მნიშვნელოვნად აკნინებს ამოღების ეფექტურობის მაჩვენებელს.

POA 6: დეკლარირებული ინფორმაციის უზრუნველყოფა		
P6-16. დეკლარაციებში მითითებული მცდარი ინფორმაციის გადამოწმების და გამოვლენის არეალი.	C	საგადასახადო შემოწმებისა და დეკლარაციების გადამოწმების მიზნით განხორციელებული ქმედებები მასშტაბურია, თუმცა არ ხდება ამ საქმიანობის ჯეროვანი დაოქმებული დაგეგმვა და შეფასება.
P6-17. სწორი დეკლარირების წახალისების აქტიური ინიციატივების მასშტაბი.	B	საჯარო გადაწყვეტილებების ჯეროვანი სისტემა სწორი დეკლარირების მიზნით შეიძლება გაუმჯობესდეს მსხვილ გადამხდლებთან ურთიერთობისას თანამშრომლობისა და კულტურის ამდლების მიდგომების შემუშავებით.
P6-18. არასწორი დეკლარირების მასშტაბის მონიტორინგი.	D	უწყება არ ახორციელებს მონიტორინგს არასწორი დეკლარირების მიზეზით საბიუჯეტო შემოსავლების დანაკლისის მოცულობაზე.
POA 7: საგადასახადო დავების ეფექტური მოგვარება		
P7-19. საგადასახადო დავების დამოუკიდებელი, ქმედითი და ეტაპობრივი მოგვარების პროცესის არსებობა.	A	საგადასახადო დავების ეტაპობრივი და დამოუკიდებელი მოგვარების მექანიზმები ფართოდ გამოიყენება.
P7-20. დავების გადაჭრის ვადები.	C	საგადასახადო დავების გადაჭრის პროცესი ძალიან ნელია.
P7-21. საგადასახადო დავების გადაწყვეტილებათა აღსრულება.	C	საგადასახადო დავების გადაწყვეტილებების აღსრულებაზე მონიტორინგი წარმოებს, თუმცა ყველა მნიშვნელოვან შედეგს არ მოჰყვება სისტემატიური ანალიზი და რეაგირება.
POA 8: საგადასახადო შემოსავლების ეფექტური მართვა		
P8-22. მთავრობაში საგადასახადო შემოსავლების პროგნოზირების პროცესში მონაწილეობა.	C	უწყებაში საგადასახადო შემოსავლების მონიტორინგისა და ანალიზის პოტენციალი განვითარების ადრეულ ეტაპზეა.
P8-23. საგადასახადო შემოსავლების ადეკვატური აღრიცხვიანობის სისტემა.	C	საგადასახადო შემოსავლების ავტომატიზებული აღრიცხვიანობის სისტემა არსებითი ფუნქციების მქონეა, თუმცა მთელი სისტემის აუდიტი არ განხორციელებულა.
P8-24. ზედმეტობის დაბრუნების პროცესის ადეკვატურობა	D	ზედმეტობების დაბრუნების სისტემის აგებულებისა და ფუნქციონირების ფუნდამენტური ხარვეზები აკნინებს დღე ჭრილში გამოხატულ მაჩვენებლებს.
POA 9: ანგარიშვალდებულება და გამჭვირვალობა		
P9-25. შიდა აუდიტის მექანიზმები.	D+	უწყების ერთიანობის უზრუნველყოფის მექანიზმები ფრაგმენტულია, ხოლო შიდა აუდიტის ფუნქცია - დასანერგი.
P9-26. საგადასახადო ადმინისტრირების გარე აუდიტი და ზედამხედველობა.	C	გარე აუდიტი და ზედამხედველობა გარკვეული დოზით არსებობს, თუმცა უწყების რეაგირება არ არის ჯაჭვის შემკვრელი.
P9-27. საზოგადოებრივი აზრი უწყების წესიერების შესახებ.	C	დამოუკიდებელი და ფართომასშტაბიანი კვლევები საზოგადოებრივი აზრის გამოსავლენად ტარდება ოთხწლიანი ინტერვალებით (თუმცა უწყება არ გვევლინება ამ კუთხით ინიციატორად).
P9-28. საქმიანობის შედეგებისა და გეგმების გამოქვეყნება.	D+	წლიური ანგარიშის დაგვიანებული გამოქვეყნება და საქმიანობის სუსტი დაოქმებული დაგეგმვა განაპირობებს გამჭვირვალობის ნაწილში მინიჭებულ დაბალ ქულას.

მოტივაციას (მონდომებას) გადასახადის გადახდასთან დაკავშირებით. მოტივაცია ეფუძნება ყველა იმ პროცესებს, რომელიც ჩართულია ფიზიკური და ფსიქოლოგიური აქტივობების დაწყებაში.

გადასახადის გადამხდლების მიერ საგადასახადო ვალდებულებების შესრულება ეფუძნება პირდაპირ და არაპირდაპირ მოტივაციას. მაგალითად: თუ გადასახადის გადამხდელი იხდის გადასახადს იმიტომ, რომ ეს განპირობებულია ჩადენილ სამართალდარღვევაზე სახელმწიფოს მიერ დაწესებული მაღალი პასუხისმგებლობის ზომებით საურავები, ჯარი-

მები, იძულების ღონისძიებები, ანუ იმას კი არ აკეთებს, რაც უნდა, არამედ მისი ქმედება ეფუძნება სხვა ფაქტორებს, ეს არის არაპირდაპირი მოტივაცია. არაპირდაპირი მოტივაციისაგან განსხვავებით პირდაპირი მოტივაციის პირობებში გადასახადის გადამხდელზე დაკისრებული საგადასახადო ვალდებულების შესრულება ეფუძნება მაღალ საგადასახადო კულტურას და თვითშეგნებას, ვინაიდან, ამ შემთხვევაში, მეწარმე თვლის, რომ მის მიერ გადახდილი გადასახადი მოხმარდება საზოგადოების და მთლიანად ქვეყნის კეთილდღეობას. შესაბამისად, სახელმწიფოს მიერ

გატარებული საგადასახადო პოლიტიკა აუცილებლად უნდა ითვალისწინებდეს გადასახადის გადამხდელეებში პირდაპირი მოტივაციის ამოღებას; ასეთ შემთხვევაში იზრდება მეწარმეთა საგადასახადო კულტურა და თვითშეგნება, რომლის პარალელურად მცირდება გადასახადების ადმინისტრირებისათვის აუცილებელი სახელმწიფო ხარჯები.

ბიზნესსექტორსა და საგადასახადო ორგანოებს შორის არსებული პრობლემების პოლარიზებას განსაკუთრებით ზრდის კომუნიკაციის ნაკლებობა. ამასთანავე მესიჯი, რომელიც მუდმივად მიეწოდება საზოგადოებას არის ის, რომ გადასახადების გადაუხდელობა იწვევს შესაბამისი სანქციების გავრცელებას და იძულების ღონისძიებების გამოყენებას. ყოველივე ეს კი მიანიშნებს, რომ მეწარმეებში არაპირდაპირი მოტივაციის ხარჯზე ხდება თანხების მობილიზება ბიუჯეტში, რაც მიუღებელია, ვინაიდან გადასახადის გადამხდელებს არა აქვთ სტიმული, რათა თავი იგრძნონ ვალდებულიად. შესაბამისად, შედეგი არის ის, რომ გადასახადის გადამხდელები ცდილობენ გადასახადებისაგან თავის არიდებას, როცა ამის შესაძლებლობა მიეცემათ, ამასთანავე ქვეცნობიერად იზრდება უარყოფითი დამოკიდებულება გადასახადების და გადასახადების ამკრებთა მიმართ, რათა გაამართლონ საკუთარი ქცევა გადასახადების არგადახდასთან დაკავშირებით.

ამდენად, მართლაც, მნიშვნელოვანია, რომ სახელმწიფომ განსაკუთრებული ყურადღება დაუთმოს საზოგადოების მეტ ინფორმირებულობას გადასახადებზე და მისი გადა-

ხდით მიღებულ სიკეთებზე. (ამის შესახებ აღნიშნავს ბევრი ექსპერტი).

აქედან გამომდინარე, წინგადადგმულ ნაბიჯად შეიძლება ჩაითვალოს, შემოსავლების სამსახურის მიერ, **საგადასახადო ვალდებულების ნებაყოფლობით შესრულების სტრატეგიის** გამოქვეყნება და ეს სტრატეგია ასევე ასახულია შემოსავლების სამსახურის 2017-2020 წლების სტრატეგიაში, თუმცა, ვფიქრობთ, რომ ხსენებულის ეფექტიანი განხორციელება ზემოაღნიშნული წინაპირობების შესრულების გარეშე საკმარის შედეგს ვერ გამოიღებს.

ზემაღნიშნულის დასტურად შეიძლება მივიჩნიოთ საერთაშორისო სავალუტო ფონდის მიერ განხორციელებული შეფასება, რომელიც მოიცავს საქართველოს შემოსავლების სამსახურის მუშაობის კრიტიკული ასპექტების ანალიზს, რომელიც აფასებს მისი მუშაობის შედეგებს საერთაშორისო საუკეთესო პრაქტიკის მიმართ.

დასკვნის სახით შეგვიძლია აღვნიშნოთ, რომ საგადასახადო ადმინისტრირების განვითარების პრობლემით, საზოგადოების კომპეტენტური წრეების „სათანადოდ დაინტერესება“ და ჩვენს მიერ გამოყოფილი ინტერუმენტების თანმიმდევრული და კომპლექსური დანერგვა საგადასახადო სისტემის განვითარების პროცესში, მნიშვნელოვან როლს შეიტანს საგადასახადო ადმინისტრირების, როგორც ეკონომიკის განვითარების სტიმულირების ხელშემწყობი მექანიზმის ჩამოყალიბების პროცესში.

ლიტერატურა/REFERENCES

Revenue Service. «Revenue Service Strategy 2017-2020»

Government of Georgia. «Socio-Economic Development Strategy of Georgia. Georgia 2020» 2013, pp. 15-16.

Constitutional Court of Georgia, Decision N2 / 2 / 516,542 of May 14, 2013. Case of Georgian citizens - Alexander Baramidze, Lasha Tugushi, Vakhtang Khmaladze and Vakhtang Maisaia v. Parliament of Georgia). P 19.

GSMEA “Effective Tax Dispute Resolution Institutions, Tax Courts and Alternative Ways” Georgian Small and Medium Enterprises Association, USAID, EAST.WEST MANAGEMENT INSTITUTE / Judicial Independence and Legal Empowerment Project, Eurasia Partnership Foundation. February 2012. p.5.

International Monetary Fund: Georgia, Technical Assessment Report-Tax Administration Diagnostic Assessment Tool - performance assessment Report (2016). Fiscal Affairs Department, p. 11.

<http://www.nplg.gov.ge>

<http://www.rs.ge>

<http://www.mof.ge>