თამარ კბილაძე

ახალი საგადასახადო პარადიგმის ფორმირების თეორიულ - მეთოდოლოგიური და ემპირიული ასპექტები

გამომცემლობა „უნივერსალი"
თბილისი 2018

რედაქტორი: ეკონომიკის დოქტორი, ასოცირებული პროფესორი ხათუნა ბარბაქაძე

რეცენზენტები: ეკონომიკის დოქტორი, პროფესორი იოსებ არჩვაძე

ეკონომიკის დოქტორი, ასოცირებული პროფესორი თეა კასრაძე

დაიბეჭდა ივ.ჯავახიშვილის სახელობის თბილისის სახელმწიფო უნივერსიტეტის ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის სარედაქციო - საგამომცემლო საბჭოს გადაწყვეტილებით (08 მაისი, 2018 წლის სხდომის ოქმი N 1).

გამომცემლობა „უნივერსალი“, 2018

თბილისი, 0179, ი. ჭავჭავაძის გამზ. 19, ☎: 2 22 36 09, 5(99) 17 22 30
E–mail: gamomcemlobauniversali@gmail.com; universal505@ymail.com

ISBN 978-9941-26-299-9

სარჩევი

შესავალი

წინამდებარე მონოგრაფიაში განხილულია ახალი საგადასახადო პარადიგმის ფორმირების თეორიულ-მეთოდოლოგიური და ემპირიული ასპექტები.

საგადასახადო პარადიგმა და მისი ეტაპობრივი კვლევა საქართველოს სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის აღდგენის პირველივე წლებიდან ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების კონტექსტში უნდა განვიხილოთ. გასული საუკუნის 90-იანი წლებიდან მოყოლებული დღემდე, მეცნიერები და ამ სფეროში დასაქმებული სპეციალისტები და ექსპერტები ძირითადად თანხმდებოდნენ ეკონომიკური განვითარების ცალკეული ეტაპის შესაბამის საგადასახადო პარადიგმაზე, რაც საწყის ეტაპზე საგადასახადო პოლიტიკის რესტრუქტურიზაციას გულისხმობდა. იგი საბაზრო ურთიერთობების პირობებში არსებითად განსხვავებულ თეორიულ-მეთოდოლოგიურ საფუძვლებზე ჩამოყალიბდა და განვითარდა ვიდრე ეს იყო გეგმური მეურნეობის დროს.

მეოთხედი საუკუნეა საქართველოს ეკონომიკა გაჭიანურებული გარდამავალი ეკონომიკის რეჟიმში ფუნქციონირებს. ქვეყნის ხელისუფლების ოთხჯერადი ცვლილების მანძილზე საერთაშორისო ფინანსური და ეკონომიკური ორგანიზაციების დახმარებით საქართველოში გარკვეულ ცვლილებას განიცდიდა საგადასახადო პოლიტიკა და შესაბამისად საგადასახადო პარადიგმა. მიუხედავად ამისა, გვიანდება მოსახლეობის კეთილდღეობის გაუმჯობესება, ეკონომიკას ჯერ კიდევ ვერ მიუღწევია 1990 წლის ნიშნულისათვის. თუ ქართული სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის აღდგენის შემდგომ პერიოდს 2 ეტაპად

განვიხილავთ, გასული საუკუნის 90 -ანი წლებიდან 2003 წლამდე და 2003 წლიდან მიმდინარე პერიოდამდე, შეიძლება შევნიშნოთ რომ პირველი ეტაპი ძირითადად ეკონომიკის ძველი სტრუქტურის დემონტაჟს და ახალი საბაზრო ეკონომიკის ფორმირების ძირითადი პოსტულატების (საკანონმდებლო ბაზა, ახალი საბაზრო ინსტიტუტების ჩამოყალიბება) შექმნის პროცესს მიეძღვნა, რაზეც თავისთავად არახელსაყრელი გავლენა იქონია როგორც სამოქალაქო ომმა, ისე სახელმწიფო ქონების მიტაცებისა და არასამართლიანი გადანაწილების პროცესმა, აგრეთვე კორუფციის მაღალმა დონემ. მის მეორე ეტაპზე, ეკონომიკისა და საგადასახადო შემოსავლების გარკვეულ ზრდას ჰქონდა ადგილი, რასაც თან ახლდა ეკონომიკის განვითარებაში არასანქცირებული ჩარევისა და მეწარმეებზე უსამართლო ზეწოლის არასახარბიელო ფაქტები. ასეთ ვითარებას დაემატა მსოფლიო ფინანსური კრიზისი და რუსეთ-საქართველოს საომარი მოქმედებებით გამოწვეული ზარალი. ყოველივე ზემოაღნიშნულის შედეგად თუ 2003-2016 წლებში საქართველოს ეკონომიკა წელიწადში საშუალოდ 3-4%-ით იზრებოდა, მას თან არ ახლდა დასაქმების შესაბამისი ზრდა. უფრო მეტიც, ეს მაჩვენებელი ამავე პერიოდში საშუალოდ წელიწადში 1,1%-ით მცირდებოდა. პროდუქციისა და მომსახურების იმპორტი ჯერადობით სჭარბობდა პროდუქციისა და მომსახურების ექსპორტს, საიმედოდ ვერც ინფლაციის მაჩვენებელი გამოიყურება (იგულისხმება მისი სანდოობის ხარისხი). ქვეყნის მაკროეკონომიკაში შექმნილი ვითარება ვერ პასუხობს ეგრეთწოდებული ,,კეინზიანური მაგიური ოთხკუთხედის'' მხარეთა რაციონალური დამოკიდებულე-ბების მოთხოვნებს, რომელიც დღესაც აქტუალურია საქართ-

ველოს ეკონომიკისათვის. კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი გარემოების შესახებ, რომელიც უკავშირდება ქვეყნის ეკონომიკისა და საგადასახადო შემოსავლების ურთიერთ-კავშირს: უკანასკნელი 16 წლის მონაცემთა კორელაციურ-რეგრესიული გაანგარიშებები ცხადყოფს, რომ ცვლადებს შორის კორელაციის კოეფიციენტი საკმაოდ მაღალია და 0,9905 შეადგენს, რაც იმას ნიშნავს, რომ ეკონომიკის ზრდა პირდაპირ კავშირშია საგადასახადო შემოსავლების ზრდას-თან. მოცემული მჭიდრო კორელაციური კავშირი სხვა ფაქტორებთან ერთად გამოიწვია საქართველოს საგადასა-ხადო სისტემაში განხორციელებულმა რეფორმებმა, რომლის მიხედვით გადასახადების რაოდენობა და მათი განაკვეთები მნიშვნელოვნად შემცირდა, მიუხედავად ამისა, საგადასახა-დო ტვირთი შემდგომ ოპტიმიზაციას საჭიროებს.

საგადასახადო პარადიგმა ეკონომიკის განვითარების კვალობაზე გარკვეულ ევოლუციას განიცდის. ამ მხრივ ეპოქალური მნიშვნელობის ცვლილებები იგეგმება ეკონომიკის მდგრადი განვითარების თანამედროვე გამოწვე-ვების პირობებში. ახალი საგადასახადო პარადიგმის არჩევაში რამდენიმე ფუძემდებლური მიმართულება უნდა გავითვალისწინოთ.

პირველი, ეს არის საქართველოს ეკონომიკის განვითარების თანამედროვე, მიღწეული დონიდან გამომდინარე პარადიგ-მას მიკუთვნებული საკითხები და მათი კვლევა, ესენია:

- მიკრო და მაკრო დონეებზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობის დადგენასთან დაკავშირებული პრობლემები;
- გადასახადების ორადი ბუნება გადასახადების ოპტიმალური განაკვეთის სიდიდის შეფასებისთვის;

- საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქე და უთანაბრობა საწარმოთა ტიპების (მსხვილი, საშუალო, მცირე) და ეკონომიკური საქმიანობის სახეების მიხედვით;
- საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობა მაკრო დონეზე ლაფერის მრუდის მიხედვით

მეორე, ახალი საგადასახადო პარადიგმის ქვემდებარე საკითხები და მათი კვლევა. ესენია:

- ეკონომიკის მდგრადი განვითარების დეტერმინანტები და მათი რაოდენობრივი შეფასების ერთ მაჩვენებელში გამოსახვა
- გადასახადების რაოდენობათა შემდგომი შემცირება. მათი დაყვანა ერთ გადასახადამდე. მითი თუ რეალობა ?
- ეკონომიკის მდგრადი განვითარების საგადასახადო ტვირთის ფორმირების შესაძლო საზღვრები და ზოგიერთი ინდიკატორი.

სწორედ ზემოთ ჩამოთვლილი მეცნიერული და პრაქტიკული თვალსაზრისით აქტუალური პრობლემების შესწავლა - გაანალიზებას ეძღვნება წინამდებარე კვლევა.

თავი1.საგადასახადო პარადიგმა და მისი თეორიულ - მეთოდოლოგიური საფუძვლები

1.1 საგადასახადო პარადიგმის ცნება და გადასახადების როლი მის უზრუნველყოფაში

საგადასახადო პარადიგმა ესაა - იდეათა და შეხედულებათა ერთობლიობა, რომელიც აყალიბებს სახელ-მწიფო გადასახადებთან დაკავშირებულ, შეთანხმებულ ჩარჩო მოდელს, რომლის ფარგლებშიც ოპერირებენ მეცნიერები. საგადასახადო პარადიგმის საფუძველზე განისაზღვრება, საზოგადოებრივი განვითარების მიღწეული ეტაპისათვის, გადასახადების სფეროში არსებული ცოდნის მოცულობა, საკვლევი პრობლემის ბუნება. გადასახადების განაკვეთებისა და საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურო-ბასთან დაკავშირებული კვლევის შესაბამისი მეთოდების არჩევა.

საგადასახადო პარადიგმის კვლევა ორ კონცეპტუალურ მიდგომას დავუქვემდებარე, პირველი, ეს არის ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და მისი კორელაცია გადასა-ხადებთან. ამასთან, მდგრადი განვითარების კომპონენტების (მშპ, სოციალური პროგრესი და ეკოლოგიური მდგო-მარეობა) და გადასახადების ურთიერთკავშირის კვლევა დავუქვემდებარე ისეთ საერთაშორისოდ აღიარებულ სტანდარტს როგორიცაა ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა. მეორე, კვლევები დაკავშირებული ოპტიმალურ საგადა-სახადო ტვირთთან და საგადასახადო ტვირთის შემდგომ გამარტივებასთან. ამ მიზნით, ამჟამად არსებული ექვსი გადასახადის ნაცვლად ერთი გადასახადის შესაძლო შემოღების მიზანშეწონილობის განხილვა. გადავწყვიტე

გამომეკვლია თუ როგორ კორელაციურ დამოკიდებულებაშია მშპ და წმინდა შიდა პროდუქტი. ეს უკანასკნელი მიაჩნიათ რომ შინაარსობრივად უკეთ ახასიათებს მოსახლეობის კეთილდღეობას ვიდრე მშპ. კვლევამ გვიჩვენა, რომ მშპ და წმინდა შიდა პროდუქტი იმდენად მჭიდრო ურთიერთკავშირშია, რომ სამომავლო კვლევა ჩავატარე მშპ-თი და არა წმინდა შიდა პროდუქტით.

ეკონომიკის მდგრადი განვითარება ამჟამად მსოფლიოში კაცობრიობის გადარჩენის ძირითად პრიორიტეტად არის აღიარებული. იგი განსაკუთრებით მნიშვნელოვანია ჩვენი ქვეყნისათვის და ეროვნული თანხმობის მიღწევის ერთ-ერთ უმნიშვნელოვანეს მიმართულებად გვესახება. ეკონომიკის მიზანი არის მოსახლეობის კეთილდღეობის ამაღლება, რომლის მიღწევაშიც დიდი როლის შესრულება შეუძლია ოპტიმალურად განსაზღვრულ გადასახადებს, რაც თავის მხრივ საზოგადოების მდგრადი განვითარებისა და კეთილდღეობის მიღწევის მნიშვნელოვანი ბერკეტია. ,,ერთ-ერთი მიზეზი იმისა, თუ მოულოდნელად რატომ დადგა ფინანსური კრიზისი, მდგომარეობს იმაში, რომ სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების თანამედროვე მაჩვენებელთა სისტემა არასრულყოფილია და ბაზრის მონაწილეები და მთავრობა არ იყო ორიენტირებული განსაკუთრებით ადეკვატურ მაჩვენებელზე.'' (Stiglitz,2009). მოცემული ამონარიდი მოტანილია საფრანგეთის ყოფილი პრეზიდენტის ნ.სარკოზის ინიციატივით შექმნილი მსოფლიოში ცნობილი მეცნიერებისაგან შემდგარი კომისიის მიერ 2009 წელს გაკეთებული ანგარიშიდან, რომელსაც ნობელის პრემიის ლაურეატი ჯოსეფ სტიგლიცი ხელმძღვანელობდა. ამჟამად, გამოყენებული სტატისტიკურ მაჩვენებელთა სისტემა, რომელიც

ახასიათებს ეკონომიკური ზრდისა და სოციალური მდგომარეობის სურათს სრულად ვერ ასახავს ზემოაღნიშნულ სფეროებში შექმნილ რეალურ სიტუაციას და აქედან გამომდინარე, როგორც მსოფლიო ფინანსურმა კრიზისმა გვიჩვენა საკმარისი არ არის კრიზისების (ან სხვა ანომალიების) პროგნოზირებისა და მით უფრო მდგრადი განვითარების მიმართულებების სწორად დახასიათებისათვის. ამდენად, დღის წესრიგში დადგა ეკონომიკის მდგრადი განვითარებისა და სოციალური მდგომარეობის შეფასების ახალი, ინოვაციური მაჩვენებლების შემუშავების აუცილებლობის საკითხი. ამ თვალსაზრისით, ზემოაღნიშნული მოხსენება მეტად მნიშვნელოვანი და საინტერესო გამოდგა. სწორედ ამის გამო განიხილეს იგი გაეროში და სხვადასხვა საერთაშორისო ორგანიზაციებში. მნიშვნელოვან ფაქტორად მიგვაჩნია ეგრეთწოდებული „ოცეული'' ქვეყნის ლიდერების მიერ გაკეთებული ძალიან მნიშვნელოვანი განცხადება სოციალურ-ეკონომიკური პროცესების შეფასების აუცილებლობის შესახებ. მოცემული გადაწყვეტილების პასუხად შეიძლება ჩავთვალოთ 2010 წლის დასაწყისში ამერიკის შეერთებული შტატების კონგრესის მიერ მიღებული გადაწყვეტილება „აშშ-ს მოქალაქეთა ცხოვრების სხვადასხვა ასპექტზე მონაცემთა შეგროვების მიზნით მნიშვნელოვან ეროვნულ მაჩვენებელთა სისტემის შემუშავების შესახებ''.

ჯ. სტიგლიცის კომისიის მიერ შედგენილ მოხსენებაში აღნიშნულია, რომ მართალია მთლიანი შიდა პროდუქტი კარგად ახასიათებს საბაზრო ეკონომიკის მდგომარეობას, მაგრამ მას ვერ გამოვიყენებთ კეთილდღეობის დახასიათების ერთადერთ კრიტერიუმად, მით უფრო, გარემოში ცვლილებების მახასიათებელ პარამეტრად და

მდგრადი ეკონომიკური განვითარების ტენდენციების დახასიათების ერთადერთ ინდიკატორად. ყოველივე ზემოაღნიშნულის მტკიცებად მიგვაჩნია 2010 წლის აპრილში ეკონომიკური ზრდის კონცეფციის გაფართოების აუცილებლობაზე ისეთი ავტორიტეტული საერთაშორისო ორგანიზაციების განაცხადი, როგორებიცაა: ეკონომიკური თანამშრომლობისა და გავნვითარების ორგანიზაცია, საერთაშორისო სავალუტო ფონდი, შრომის საერთაშორისო ორგანიზაცია, მსოფლიო სავაჭრო ორგანიზაცია და მსოფლიო ბანკი. მოცემული განაცხადის შინაარსი მდგომარეობდა შემდეგში: მთლიანი შიდა პროდუქტი, როგორც ეკონომიკური განვითარების ძირითადი მაჩვენებელი უნდა შეივსოს ისეთი მაჩვენებლებით, როგორიცაა: დასაქმება, მოსახლეობის ცხოვრების სოციალური პირობები და არსებული გარემო.

მანამ სანამ ძირითადი ინდიკატორების საფუძვლიან განხილვას შევუდგებით, დავსვათ ერთი ტრივიალური კითხვა: ეკონომიკის მდგრადმა განვითარებამ უნდა უზრუნველყოს საგადასახადო შემოსავლების სტაბილური ზრდა თუ პირიქით, სტაბილურმა და მოქნილმა საგადასახადო სისტემამ უნდა უზრუნველყოს ეკონომიკის მდგრადი განვითარება? ჩემი პასუხი დასმულ კითხვაზე შემდეგია: ორივე ფაქტორი ერთმანეთზეა დამოკიდებული და სასურველი საბოლოო შედეგების მიღება შესაძლებელია მათი მჭიდრო კორელაციის პირობებში.

განვიხილოთ თუ როგორ ურთიერთდამოკიდებულებაშია ქვეყნის მშპ-სა და საბიუჯეტო შემოსავლების ზრდის მაჩვენებლები.

როგორც ცნობილია, მიზეზ-შედეგობრივი დამოკიდებულება – მოვლენებისა და პროცესების ისეთი კავ-

შირია, რომლის დროსაც ერთ-ერთის ცვლილება - მიზეზი - იწვევს მეორის ცვლილებას - შედეგს. ჩვენს შემთხვევაში გვინდა ვაჩვენოთ თუ როგორი ურთიერთდამოკიდებულება არსებობს მთლიან შიდა პროდუქტსა და საბიუჯეტო გადასახადების მაჩვენებლებს შორის.

მთლიანი შიდა პროდუქტისა და საბიუჯეტო შემოსავლების მაჩვენებლების მიზეზ-შედეგობრივი კავშირ-ურთიერთობების განსაზღვრისათვის ჩვენ გამოვიყენებთ კორელაციურ-რეგრესიული ანალიზის მეთოდს და მის საფუძველზე ვაჩვენებთ კავშირის ფორმებსა და რაოდენობრივ დახასიათებას ერთფაქტორიანი რეგრესიის მოდელების გამოყენებითა და კავშირის სიმჭიდროვის ხარისხის მაჩვენებელთა დახმარებით. კორელაციურ-რეგრესიული ანალიზის მეთოდი შეიძლება დაიყოს შემდეგ ეტაპებად:

- მშპ-სა და საბიუჯეტო შემოსავლებზე სტატისტიკის ეროვნულ სამსახურში არსებული ინფორმაციის შეგროვება;
- მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების გადაყვანა 2003 წლის მუდმივ ფასებში;
- კავშირის ფორმის ამორჩევა;
- მოდელის პარამეტრების მოძებნა;
- მიღებული შედეგების ანალიზი და ინტერპრეტაცია.

ეკონომიკურ მაჩვენებლებს შორის ურთიერთკავშრის ფორმა იმაში მდგომარეობს, რომ მრავალი მათგანი შეიძლება გამოიხატოს რამდენიმე სხვა მაჩვენებლის ნამრავლის ან ჯამის სახით.

ავაგოთ ცხრილი მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების მონაცემებით 2005-2012 წლების მიხედვით.

ცხრილი N1

მშპ -სა და საბიუჯეტო გადასახადების მონაცემები 2005-2012 წწ

წელი	მშპ მლრდ. ლარი მიმდინარე ფასებში (X)	საგადასახადო შემოსავლები მიმდინარე ფასებში მლრდ.ლარი (y)	მშპ 2003 წლის (მუდმივ ფასებში) მლნ. ლარი (X)	საგადასახადო შემოსავლები 2003 წლის (მუდმივ ფასებში) მლნ. ლარი (y)
2005	11.6	2.4	9935.6	1473.3
2006	13.8	3.1	10868.0	1575.7
2007	17	4.4	12208.8	1847.5
2008	19.1	5.8	12491.4	1857.9
2009	18	5.3	12019.7	1825.7
2010	20.7	5.8	12771.3	1848.9
2011	24.2	6.8	13687.5	2037.1
2012	26,1	6,7	14524.5	2190.3

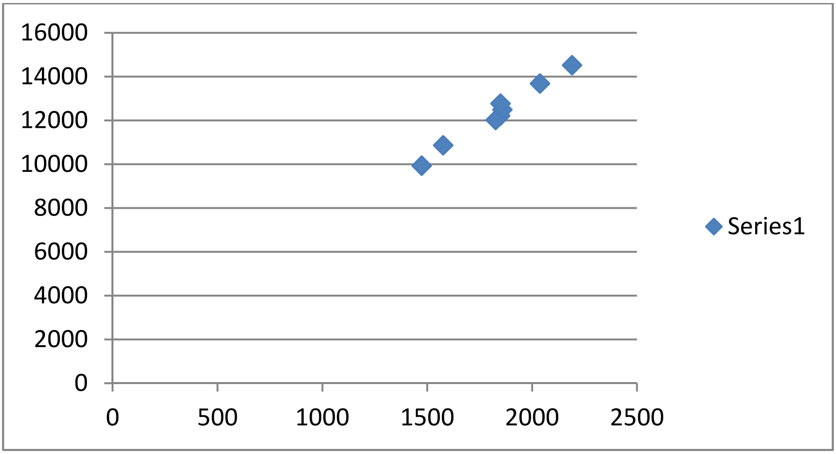
საგადასახადო შემოსავლები 2003 წლის ფასებში ვიანგარიშეთ შემდეგნაირად: გადასახადები პროდუქციაზე მიმდინარე ფასებში შევაფარდეთ პროდუქციაზე გადასახადებთან მუდმივ ფასებში და მივიღეთ დეფლატორი. საგადასახადო შემოსავლების აღნიშნულ დეფლატორზე გაყოფით მივიღეთ შემოსავლების მნიშვნელობები 2003 წლის ფასებში. ამ ორი მაჩვენებლის კავშირის შესასწავლად გამოვიყენეთ კორელაციურ-რეგრესიული გაანგარიშებანი, რომლის საფუძველზეც მივიღეთ, რომ კორელაციის კოეფიციენტი უდრის 0.9905, რაც საკმაოდ მაღალი ნიშნულია, ანუ ეკონომიკის ზრდა პირდაპირ კავშირშია შემოსავლების ზრდასთან.

როგორც ვიზუალურად ჩანს (იხ. გრაფიკი 1), საქართველოს მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლებს შო-

რის დამოკიდებულება ზრდის ტენდენციით ხასიათდება, მოცემულ შემთხვევაში წყვილადი კორელაცია წრფივი ფორმისაა.

გრაფიკი 1

საქართველოს მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების კორელაციის მახასიათებელი გრაფიკი



გრაფიკი გვიჩვენებს ამ მაჩვენებლებს შორის დამოკიდებულებას (კავშირი სწორხაზოვანია ანუ – მაჩვენებელთა ურთიერთგადამკვეთი წერტილები მიახლოებით ან ფაქტიურად სწორ ხაზზეა განლაგებული). შესაბამისად, ურთიერთკავშირის ანალიზური ფორმა წრფივი ფუნქციით გამოისახება ანუ $\overline{y_x} = a_0 + a_1 x$.

ფუნქციის ამოსახხსნელად ავაგეთ დამხმარე ცხრილი, რომლის მეშვეობითაც მივიღეთ a_0 და a_1 პარამეტრების მნიშვნელობები. მიღებული გაანგარიშებები გადავამოწმეთ სტატისტიკური პროგრამის - SPSS- ის დახმარებით.

ცხრილი N2

საქართველოს მშპ -სა და საგადასახადო შემოსავლების მონაცემების ურთიერთდამოკიდებულების გაანგარიშების დამხმარე ცხრილი[1]

	საგადა-სახადო შემო-სავლები –2003 წლის ფასებში მლნ. ლარი (x)	მშპ–2003 წლის ფასებში მლნ.ლარი (y)	(xy)	$(x-\bar{x})$	$(x-\bar{x})^2$	$(y-\bar{y})$	$(y-\bar{y})^2$	(X^2)
2005	1473.347	9935.618	14638609	-358.721899	128681.4	-2377.73	5653588	2170750
2006	1575.689	10867.97	17124540	-256.379893	65730.65	-1445.37	2089104	2482794
2007	1847.526	12208.85	22556160	15.4573204	238.9288	-104.498	10919.93	3413352
2008	1857.895	12491.37	23207644	25.8263947	667.0027	178.02	31691.13	3451773
2009	1825.737	12019.72	21944848	-6.33135853	40.0861	-293.626	86216.06	3333316
2010	1848.94	12771.32	23613394	16.8712436	284.6389	457.9707	209737.2	3418578
2011	2037.139	13687.47	27883286	205.070669	42053.98	1374.127	1888226	4149936
2012	2190.276	14524.45	31812559	358.207523	128312.6	2211.107	4888994	4797309
ჯამი	14656.55	98506.76	1.83E+08	4.5475E-13	366009.3	1.09E-11	14858475	27217808

[1] ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

სადაც,

$$\overline{xy} = \frac{\Sigma xy}{n}, \quad \overline{x} = \frac{\Sigma x}{n}, \quad \overline{y} = \frac{\Sigma y}{n}, \quad \sigma_x = \sqrt{\frac{\Sigma (x-\overline{x})^2}{n}};$$

$$\sigma_y = \sqrt{\frac{\Sigma (y-\overline{y})^2}{n}}$$

ანუ ჩვენი მონაცემებიდან მივიღეთ, რომ

$$\overline{xy} = \frac{\Sigma xy}{n} = 22847630$$

$$\overline{x} = \frac{\Sigma x}{n} = 1832.068$$

$$\overline{y} = \frac{\Sigma y}{n} = 12313.35$$

$$a_0 = \overline{y} - a_1 \overline{x} = 751.0664$$

$$a_1 = \frac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\overline{x^2} - (\overline{x})^2} = 6.311052$$

ამდენად, განტოლება შემდეგ სახეს მიიღებს:

$$\overline{y_x} = 751.0664 + 6.311052X$$

ამ განტოლების მეშვეობით ვიპოვეთ მოსწორებული (ŷ) დონეები, რაც ცხრილის სახით ასე გამოიყურება:

ცხრილი N3

მშპ და მისი მოსწორებული დონეები [2]

წელი	მშპ–2003 (y)	(ŷ)
2005	9935.618	10049.43
2006	10867.97	10695.32
2007	12208.85	12410.9
2008	12491.37	12476.34
2009	12019.72	12273.39
2010	12771.32	12419.82
2011	13687.47	13607.56
2012	14524.45	14574.01
ჯამი	98506.76	98506.76

მოსწორებული დონეების ჯამი ($\sum \hat{y}$) უდრის 98506.76-ს, ემპირიული დონეების ჯამიც ($\sum y$) 98506.76-ის ტოლია. ეს კი მიუთითებს ფუნქციის სიზუსტეზე, რადგან აკმაყოფილებს ამოცანის მინიმიზაციის პირობას (უმცირეს კვადრატთა მეთოდის პირობა)

$$\sum (y - \hat{y})^2 = (98506.76 - 98506.76)^2 = 0.$$

ეკონომიკური მოვლენების ეფექტური ანალიზის მიზნით, მნიშვნელოვანია ვიცოდეთ მოვლენათა შორის ურთიერთკავშირის სიმჭიდროვის ხარისხი. არსებობს სიმჭიდროვის ხარისხის შეფასების რამდენიმე სახის კორე-

[2] ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

ლაციის კოეფიციენტი: კორელაციის წრფივი კოეფი-ციენტი, ფეხნერის კოეფიციენტი, სპირმენის რანგების კორელაციის კოეფიციენტი, დეტერმინაციის კოეფიცი-ენტი, დ. იულას ასოციაციის კოეფიციენტი, კ. პირსონის კონტინგენციის კოეფიციენტი, ემპირიული და თეო-რიული კორელაციის დამოკიდებულება და სხვა, მაგრამ ყველაზე ხშირად გამოიყენება კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი, რომელიც მერყეობს (-1 დან +1 მდე). კორელაციური კავშირის სიმჭიდროვის ხარისხის დადგენა გულისხმობს, გაზომოს, თუ როგორ მოქმედებს საშედეგო მოვლენის განვითარებაზე ანუ ვარიაციის ცვლილებაზე მიზეზობრივი ფაქტორის (წყვილადი კორელაცია) ან ფაქტორების (მრავლობითი კორელაცია) ვარიაციული ცვალებადობანი.

წრფივი კავშირის შემთხვევაში, კორელაციის სიმჭ-იდროვის ხარისხს, როგორც უკვე აღვნიშნეთ, გვიხასი-ათებს კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი (გაბიძაშვილი, 2011), რომელიც შემუშავებულ იქნა მე-19 საუკუნის 90-იან წლებში ინგლისელი სტატისტიკოსის, ბიოლოგისა და ფილოსოფოსის კარლ პირსონის (1857-1936 წწ) მიერ. კორელაციის წრფივი კოეფიციენტის გასაანგარიშებელ ფორმულას აქვს შემდეგი სახე:

$$r = \frac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\sigma_x \sigma_y}$$

ჩვენს მიერ ზემოთ მოტანილი ცხრილის მიხედვით, სადაც x - საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტის მო-ცულობაა, ხოლო y - საგადასახადო შემოსავლების მაჩ-ვენებელი, ეს მონაცემები შეადგენს:

$$\overline{xy} = \frac{\Sigma xy}{n} = 22847630; \qquad \bar{x} = \frac{\Sigma x}{n} = 1832.068;$$

$$\bar{y} = \frac{\Sigma y}{n} = 12313.35$$

$$\sigma_x = \sqrt{\frac{\Sigma(x-\bar{x})^2}{n}} = 213.8952; \qquad \sigma_y = \sqrt{\frac{\Sigma(y-\bar{y})^2}{n}} = 1362.831$$

კორელაციის კოეფიციენტი შეადგენს:

$$r = \frac{\overline{xy} - \bar{x}\cdot\bar{y}}{\sigma_x \sigma_y} = 0.990514$$

გაანგარიშებებმა გვიჩვენეს, რომ კორელაციის კოეფიციენტი (0.9905), საკმაოდ მაღალია, რაც მიუთითებს იმას, რომ ეკონომიკის ზრდა პირდაპირ კავშირშია შემოსავლების ზრდასთან.

მსოფლიოს სტატისტიკური აღრიცხვის თეორიასა და პრაქტიკაში მიჩნეულია, რომ თუ კოეფინიენტის მნიშვნელობა 0-დან 0.3-მდეა - კავშირი სუსტია, 0.3-დან 0.6-მდე-ზომიერია, ხოლო თუ 0.6-დან 1-მდეა, მაშინ კავშირი ძლიერია. ჩვენს მაგალითზე კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი r = 0.99-ის ტოლია, რაც ძალიან ძლიერია და პროცენტებში 99%-ია, ამრიგად, მთლიან შიდა პროდუქტსა და საგადასახადო შემოსავლის მაჩვენებელს შორის მჭიდრო კორელაციური კავშირია. ზემოაღნიშნული მჭიდრო კორელაციური კავშირი სხვა ფაქტორებთან ერთად გამოიწვია საქართველოს საგადასახადო სისტემაში განხორციელებულმა რეფორმებმა, რომლის მიხედვითაც გადასახადების რაოდენობა შემცირდა 21-დან 6-მდე (2004-2008), ასევე შემცირდა ზოგიერთი საგადასახადო განა-

კვეთი. საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ამჟამად მოქმედებს ექვსი გადასახადი, მათ შორის, 5 საერთო-სახელმწიფოებრივი და 1 ადგილობრივი გადასახადია.

1. დამატებული ღირებულების გადასახადი;
2. საშემოსავლო გადასახადი;
3. მოგების გადასახადი;
4. აქციზი
5. ქონების გადასახადი;
6. იმპორტის გადასახადი.

აღსანიშნავია, რომ 2007 წელს საგადასახადო კოდექსში შეტანილი შესწორებების შედეგად, მნიშვნელოვანი ცვლილებები განხორციელდა საგადასახადო სფეროში. კერძოდ, 2008 წლის 1 იანვრიდან გაუქმდა სოციალური გადასახადი და შეიქმნა ერთიანი საშემოსავლო გადასახადი (2008 წ - 25%; 2009 წლიდან - 20%), ხოლო მოგების გადასახადის განაკვეთი შემცირდა 20%-დან 15%-მდე. გადასახადის განაკვეთი დივიდენდებსა და პროცენტებზე დღეისათვის შეადგენს 5%-ს ნაცვლად 2005 წელს არსებული 10%-სა. გარდა ამისა, საქართველოში დაინერგა მნიშვნელოვანი პროცედურული და ინსტიტუციური სიახლენი, საგადასახადო დავების განხილვის გამარტივებული სისტემა, რაც კიდევ უფრო მიმზიდველს გახდის ქვეყანას მეწარმეებისა და უცხოელი ინვესტორებისათვის. დაგეგმილია საგადასახადო სისტემის შემდგომი ლიბერალიზაცია.[3]

ახალი საგადასახადო კოდექსი მიზნად ისახავს გადასახადის გადამხდელთა ნდობის ამაღლებას საქართველოს საგადასახადო სისტემისადმი. 2014 წლისთვის

---

[3] http://www.economy.ge

იგეგმება გადასახადების გაუქმება დივიდენდებსა და საპროცენტო განაკვეთებზე. მცირე და საშუალო ზომის საწარმოებისათვის გათვალისწინებულია გამარტივებული ადმინისტრაციული პროცედურები და შეღავათიანი საგადასახადო რეჟიმები.[4] ყოველივე ზემოაღნიშნულმა რეფორმებმა ხელი შეუწყო ეკონომიკის ზრდას ისეთი განზოგადებული მაჩვენებლის მიხედვით, როგორიცაა მთლიანი შიდა პროდუქტი, რომელიც 1996 წლის მუდმივ ფასებში 2005 წელს 6,6 მლრდ ლარიდან 2012 წელს 9,6 მლრდ ლარამდე გაიზარდა. მოცემული მაჩვენებელი 2005-2012 წლებში საშუალოდ ყოველწლიურად მუდმივ ფასებში 2,4 %-ით იზრდებოდა. ასევე მნიშვნელოვანი ზრდის ტენდენციით ხასიათდება საბიუჯეტო შემოსავლებიც. კერძოდ, მისი მოცულობა 2005-2012 წწ, 1996 წლის მუდმივ ფასებში საშუალოდ ყოველწლიურად 2,5%-ით იზრდებოდა.

როცა მდგრადი განვითარების ახალ, ინოვაციურ კრიტერიუმებზე ვმსჯელობთ და როდესაც კონკრეტულად საკითხი ეხება ცხოვრების დონის შეფასებას, ეკონომისტებს მიაჩნიათ, რომ ეკონომიკურ მაჩვენებლებს, გაანგარიშებებს წმინდა საფუძველზე, უპირატესობა აქვთ ეკონომიკურ მაჩვენებლებთან, რომლებიც იანგარიშება მთლიან საფუძველზე (Stiglitz,2009). როგორც ვიცით, მთლიან საფუძველზე გაანგარიშებულ მთლიან შიდა პროდუქტს გამოკლებული ძირითადი კაპიტალის ცვეთის ღირებულება გვაძლევს მთლიან წმინდა პროდუქტს. რატომ ანიჭებენ უპირატესობას მთლიან შიდა პროდუქტს წმინდა შიდა პროდუქტთან შედარებით? იმიტომ რომ ძირითადი კაპიტალის ცვეთის ღირებულების სიდიდე ძნელად

[4] http://www.mfa.gov.ge

დასათვლელია. ამასთან, მხედველობაშია მისაღები ის გარემოება, რომ როგორც დასავლეთის, ისე ყოფილი საბჭოთა კავშირის ქვეყნებში ცვეთის ღირებულების სიდიდის დასათვლელად იყენებენ მარტივ წესს. თუ მაგალითად, მანქანათმშენებელი ჩარხი თავისი მონაცემებით გამიზნულია 10 წლის მანძილზე ემსახუროს წარმოებას და წელიწადში ცვდება 10 პროცენტით, ამორტიზაციის ყოველწლიური ღირებულება ტოლი იქნება 1/10 ნაწილის. თუმცა, ეკონომიკაში განხორციელებული სტრუქტურული ცვლილებების კვალობაზე მოცემული წესი ამორტიზაციის გაანგარიშებისათვის არ გამოდგება. მაგალითად, ავიღოთ კომპიუტერები და სხვა სახის ინფორმაციული ტექნოლოგიები. ისინი უფრო სწრაფ ცვეთას განიცდიან ვიდრე მანქანათმშენებლობაში მოქმედი ჩარხები. ბუნებრივია, კომპიუტერებისა და მისი მსგავსი ტექნიკის საქმიანობის მოსალოდნელი ვადა გაცილებით მცირეა, ვიდრე მძიმე მრეწველობის პროდუქციის. ბუნებრივია, მოცემული მაგალითის მიხედვით მთლიანი შიდა პროდუქტის ზრდის მაჩვენებელი განსხვავებული იქნება ვიდრე წმინდა შიდა პროდუქტის ზრდის მაჩვენებელი. მთლიანი შიდა პროდუქტი გაიზრდება უფრო სწრაფად ვიდრე წმინდა შიდა პროდუქტი. ყოველივე ზემოაღნიშნული განვიხილოთ საქართველოს მაგალითზე და ვაჩვენოთ, თუ როგორ კორელირებს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და წმინდა შიდა პროდუქტის ზრდის მაჩვენებლები ერთმანეთთან. ამისათვის გამოვიყენოთ სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემები.

ცხრილი N4

მშპ -სა და წმინდა შიდა პროდუქტის მონაცემები 2005-2011 წწ [5]

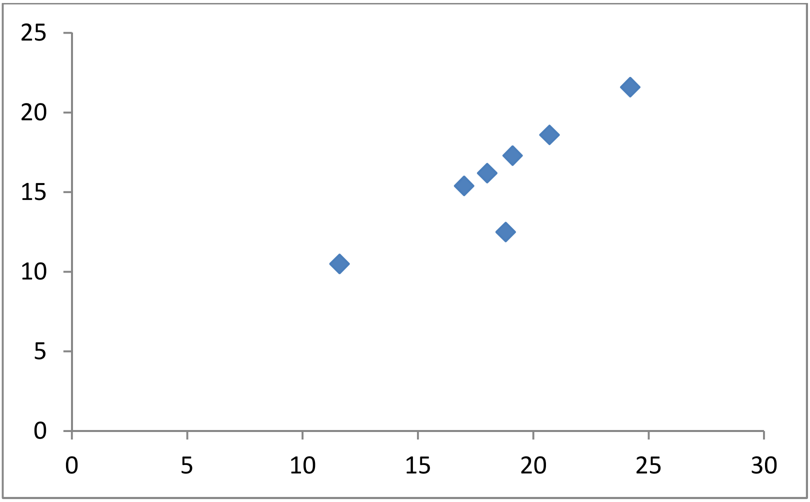
წელი	მშპ მლრდ. ლარი მიმდინარე ფასებში (X)	წმინდა შიდა პროდუქტი მლრდ.ლარი(y)
2005	11.6	10,5
2006	13.8	12,5
2007	17	15,4
2008	19.1	17,3
2009	18	16,2
2010	20.7	18,6
2011	24.2	21,6

ამ მონაცემების გრაფიკული გამოსახულებიდანაც ჩანს, რომ ამ ორ მაჩვენებელს შორის კავშირი წრფივი სახით ხასიათდება.

[5] ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

გრაფიკი N 2

საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და წმინდა შიდა პროდუქტის ურთიერთკავშირის გრაფიკი 2005-2011 წწ



შესაბამისად, ურთიერთკავშირის ანალიზური ფორმა აქაც წრფივი ფუნქციით გამოისახება ანუ $\overline{y_x} = a_0 + a_1 x$.

ფუნქციის ამოსახსნელად ავაგეთ დამხმარე ცხრილი, რომლის მეშვეობითაც მივიღეთ a_0 და a_1 პარამეტრებს.

ცხრილი N 5

საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და წმინდა შიდა პროდუქტის ურთიერთკავშირის ამოსახსნელი დამხმარე ცხრილი 2005-2011 წწ [6]

	(x)	(y)	(xy)	$(x-\bar{x})$	$(x-\bar{x})^2$	$(y-\bar{y})$	$(y-\bar{y})^2$	(X^2)	$(\hat{y})$
2005	11.6	10.5	121.8	-6.88571429	47.41306	-5.51429	30.40735	134.56	10.05048
2006	13.8	12.5	235	0.31428571	0.098776	-3.51429	12.3502	353.44	16.28649
2007	17	15.4	261.8	-0.48571429	2.207347	-0.61429	0.377347	289	14.72749
2008	19.1	17.3	330.43	0.61428571	0.377347	1.285714	1.653061	364.81	16.54633
2009	18	16.2	291.6	-0.48571429	0.235918	0.185714	0.03449	324	15.5936
2010	20.7	18.6	385.02	2.21428571	4.903061	2.585714	6.685918	428.49	17.93211
2011	24.2	21.6	522.72	5.71428571	32.65306	5.585714	31.2002	585.64	20.9635
ჯამი	129.4	112.1	2148.37		87.88857		82.70857	2479.94	112.1

ამ მონაცემებიდან გამომდინარე ვღებულობთ:

$$\overline{xy} = \frac{\Sigma xy}{n} = 306,91;$$

$$\bar{x} = \frac{\Sigma x}{n} = 18,48571;$$

$$\bar{y} = \frac{\Sigma y}{n} = 16,01429;$$

$$\sigma_x = \sqrt{\frac{\Sigma(x-\bar{x})^2}{n}} = 3,543376;$$

[6] ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

$$\sigma_y = \sqrt{\frac{\Sigma(y-\overline{y})^2}{n}} = 3{,}43737;$$

$$a_0 = \overline{y} - a_1\overline{x} = 0{,}003569;$$

$$a_1 = \frac{\overline{xy} - \overline{x}\cdot\overline{y}}{\overline{x^2} - (\overline{x})^2} = 0{,}866113;$$

ამდენად, განტოლება მიიღებს სახეს:

$$\overline{y_x} = 0{,}003569 + 0{,}866113\ X$$

მოსწორებული დონეების ჯამი ($\sum \hat{y}$) უდრის 112,1 -ს, ემპირიული დონეების ჯამიც ($\sum y$) ტოლია 112,1-ის. ს კი მიუთითებს ფუნქციის სიზუსტეზე, რადგან აკმაყოფილებს ამოცანის მინიმიზაციის პირობას (უმცირეს კვადრატთა მეთოდის პირობა).

$$\sum (y - \hat{y})^2 = (112{,}1 - 112{,}1)^2 = 0.$$

შესაბამისად, კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი იქნება:

$$r = \frac{\overline{xy} - \overline{x}\cdot\overline{y}}{\sigma_x \sigma_y} = \frac{306.91 - 18.48571 * 16.01429}{3.543376 * 3.43737} = 0{,}892823$$

კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი r = 0.89-ის ტოლია, რაც ასევე ძალიან ძლიერია, როგორც წინა შემთხვევაში და პროცენტულად 89%-ია. ეს მიუთითებს ქვეყნის მთლიან შიდა პროდუქტსა და წმინდა შიდა პროდუქტს შორის მჭიდრო კორელაციურ კავშირზე.

გაკეთებული დასკვნის მიუხედავად, როგორც ძირითადი კაპიტალის ცვეთის მაჩვენებლების ანალიზი გვიჩვენებს, მათი ცვეთის ყოველწლიური პროცენტული მაჩვენებლები თითქმის ერთნაირია. რაც მეტად საეჭვოა და დამატებით სპეციალური კვლევების ჩატარებას საჭიროებს ეკონომიკის ცალკეული დარგების სპეციფიკისა და ეკონომიკაში განხორციელებული სტრუქტურული ცვლილებების გათვალისწინებით.

მთლიან შიდა პროდუქტთან ერთად მატერიალური ცხოვრების დონის დახასიათებისათვის უპირატეს მნიშვნელობას ანიჭებენ შემოსავლის, მოხმარებისა და სიმდიდრის მაჩვენებლებს. მეორე რიგის მაჩვენებელთა ნუსხას მიეკუთვნება ცხოვრების ხარისხის მახასიათებელი ინდიკატორები. კერძოდ, ისეთი ინდიკატორები როგორიცაა:

- ჯანმრთელობის მდგომარეობა;
- განათლების მიღების შესაძლებლობა;
- საზინაო და სხვა საყოფაცხოვრებო პირობები;
- ფინანსური პრობლემები;
- სტაბილური სამუშაო და შრომითი პირობები;
- ქვეყნის პოლიტიკურ და საზოგადოებრივ ცხოვრებაში მონაწილეობა;
- ეკონომიკური უსაფრთხოება;
- ფიზიკური უსაფრთხოება;
- ნათესავებთან, კოლეგებთან და მეგობრებთან ურთიერთობები.

მესამე რიგის მაჩვენებლებს უნდა მივაკუთვნოთ ეკოლოგიური კვალის მაჩვენებლები, რომელიც წარმოადგენს საერთო სივრცეს და აუცილებელია კვების პროდუქტების და სხვა საქონლის წარმოებისა და მოხმარე-

ბისათვის, ნარჩენების უტილიზაციისა და ტერიტორიების ინფრასტრუქტურის ელემენტებით (განაშენიანების ზონები) უზრუნველყოფისათვის.

მდგრადი განვითარების ერთ განზოგადებულ მაჩვენებელში გამოსახვა ერთობ რთული მეთოდოლოგიური ხასიათის სამუშაოა, რომელზედაც ამჟამად დიდ ძალისხმევას მიმართავენ მსოფლიოს ცნობილი მეცნიერები, საერთაშორისო ორგანიზაციები და არასამთავრობო ორგანიზაციები. ჩვენი აზრით, მოცემული ნაერთი ინდიკატორი უნდა ავაგოთ დაახლოებით ისე, როგორც ააგეს ჰუმანური განვითარების ინდექსი. ამრიგად, მდგრადი განვითარების ნაერთ ინდექსს შემდეგი სახე ექნება:

$$E_{SD} = \sqrt[3]{E_{EC} \times E_S \times E_{EN}} \qquad (1)$$

სადაც:

E_{EC} - ეკონომიკური განვითარების ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_S - სოციალური ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_{EN} - გარემოს მახასიათებელი ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია,

E_{SD} - მდგრადი განვითარების ნაერთი ინდექსია

ჩვენს მიერ მოტანილ ფორმულაში მოცემულია მცდელობა, მოვახდინოთ მდგრადობის რაოდენობრივი შეფასება, თუმცა მდგრადობა ასე ცალსახად რთულად გასაზომი დეფინიციაა, ეს ის შემთხვევაა, როდესაც ერთ ინდექსში უნდა გამოვსახოთ ცალკეული მაჩვენებელთა შრეების მიხედვით როგორც მონეტარული, ისე ხარისხობრივი მაჩვენებლები. მდგრადობაში შემავალი ეკონომიკური ზრდისა და სოციალური მდგომარეობის და ეკოლო-

გიური გარემოს მახასიათებელი მაჩვენებლები საჭიროა ვიანგარიშოთ ცალ-ცალკე და შემდგომ მოვახდინოთ მდგრადობის ერთ მაჩვენებლად გამოსახვა. დაახლოებით ისე, როგორც ანგარიშობენ ადამიანური განვითარების ინდექსს.

როგორც უკვე აღვნიშნეთ, მდგრადობის დახასიათების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინდიკატორია ეკოლოგიური კვალი. მისი გაანგარიშების მეთოდოლოგიის საინტერესო ვარიანტი შესთავაზა მსოფლიოს ეკონომიკურ საზოგადოებას ფრანგმა მკვლევარებმა (კ.პლატო და სხვ.). მაგალითად, ისეთი მნიშვნელოვანი ინდიკატორი, როგორიც არის კლიმატის ცვლილება, დღეისათვის თითოეული ქვეყნისათვის იქცა გლობალური მასშტაბის პრობლემად და მისი ამჟამინდელი მდგომარეობა რეალურ საფრთხეს უქმნის მსოფლიოს თითოეული ქვეყნის მდგრად განვითარებას, ბუნებაში მავნე გამონაბოლქვებს და მათ გადაადგილებას ერთი ქვეყნიდან მეორეში ხომ არ გააჩნია არც ეკონომიკური და არც საბაჟო საზღვრები. მსოფლიოში კლიმატის შეცვლის ერთ-ერთი მაჩვენებელი არის „ნახშირჟანგის კვალი'', იგი შეტანილი არის უმეტესი ქვეყნის მიერ მდგრადი განვითარების მახასიათებელ ერთ-ერთ საბაზო ინდიკატორად. ქვეყნის ეკოლოგიური კვალი (მოთხოვნის თვალსაზრისით) წარმოადგენს კვების პროდუქტების, ქსოვილის და ხე-ტყის წარმოებისათვის საჭირო სივრცეს, რომელსაც იგი მოიხმარს, ნარჩენების უტილიზაციისათვის და ინფრასტრუქტურის ელემენტების ტერიტორიის უზრუნველყოფისათვის (განაშენიანების ზონები). მიწოდების თვალსაზრისით ბიო-სივრცე განიხილება როგორც ბიო-სფეროს წარმოებითი მოცულობა და მისი უნარი უზრუნველყოს ბიოლოგიური რესურსებისა

და მომსახურების ნაკადები, რომელიც საჭიროა ადამიანთა სარგებლისათვის. ამგვარად განმარტეს ეს ცნება დენიელ მორანმა და მატის ვაკერნეიგელმა.

1985 წლიდან მოყოლებული კაცობრიობის ეკოლოგიური კვალი გახდა მეტი ვიდრე პლანეტის საერთო (ბიოლოგიური) ტევადობა, ხოლო 2003 წელს ეკოლოგიურმა კვალმა გადააჭარბა დედამიწის, პლანეტის ბილოლოგიურ მოცულობას დაახლოებით 25 პროცენტით, ე.ი. ჩვენი ყველა მოთხოვნილების დაკმაყოფილებისათვის, დამატებით გვჭირდება ჩვენი პლანეტის ¼, იმ დროს როდესაც მსოფლიოში მოსახლეობის ერთ სულზე მოდის 1,8 ჰექტარი, ევროპელები იყენებენ 4,9 ჰექტარს, ხოლო ჩრდილო-ამერიკელები 2-ჯერ მეტს, რაც მნიშვნელოვნად ჭარბობს მოცემული ორი გეოგრაფიული ზონის ფაქტობრივ ბიომოცულობას. (Плато, 2011). დავუბრუნდეთ ისევ საფრანგეთის მაგალითს, ნახშირჟანგის კვალი ზომავს ნახშირჟანგის გამონაბოლქვს არა საწარმოებში წარმოებული პროდუქციის მოცულობიდან გამომდინარე, არამედ სამომხმარებლო ბაზრის პროდუქტებზე შინამეურნეობების მოთხოვნილებებიდან გამომდინარე, საუბარია პროდუქტების შეძენაზე გლობალური ეკონომიკის თვალსაწიერით. ასეთი გაანგარიშება ითვალისწინებს გაიზომოს ნახშირჟანგის ატმოსფეროში გამოყოფა არამხოლოდ საფრანგეთში წარმოებული პროდუქციის არამედ ,,დანარჩენი მსოფლიოს'' თვალსაწიერითაც. ნახშირჟანგის კვალის გაანგარიშება საბოლოო მოხმარების მოცულობის მიხედვით აჩვენებს, რომ საგარეო-სავაჭრო ბრუნვის გათვალისწინებით საშუალოდ ერთ ფრანგზე ნახშირჟანგი მოდის წელიწადში 9 ტონა და არა 6,7 ტონა, როგორც ამას აჩვენებდა გაანგარი-

შებები საფრანგეთის ეროვნულ ტერიტორიაზე პროდუქციის წარმოების მოცულობის მაჩვენებლები.

მდგრადი განვითარების ზოგადი კონცეფციის გაცნობის შემდეგ საჭიროა შევიმუშავოთ წინადადებები როგორი ზემოქმედება შეუძლია გადასახადებს საზოგადოების მდგრად განვითარებასა და კეთილდღეობაზე, საჭიროა მოცემული საკითხის შესწავლა ისეთი მთავარი თეზის განმეორებით, რომელიც უკვე ყველამ აღიარა. ეს არის საკითხი თუ რას დავუტოვებთ მომავალ თაობებს. ასევე გაგვაჩნია კი ყველა სახის რესურსების საკმარისი რაოდენობა, რომელიც საშუალებას მოგვცემს ვუზრუნველყოთ შესაძლებლობათა ისეთი ნაკრებით მომავალი თაობები, რომელსაც ამჟამად ფლობს ჩვენი თაობა. მდგრადი განვითარების დეფინიციაში შემავალი სამი ძირითადი კომპონენტიდან განვიხილოთ ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და მისი უზრუნველყოფისათვის საჭირო გადასახადების განახლების საჭიროება უახლოეს მომავალში. როგორც ცნობილია, წარმოებისა და შესაბამისად გადასახადების ახალმა, საერთაშორისო, საკლასიფიკაციო სისტემამ ეროვნულ ანგარიშთა სისტემამ და მისმა 2008 წლის ვერსიამ არსებითი ცვლილებები 1993 წლის ვერსიასთან შედარებით მართალია არ შემოგვთავაზა, მაგრამ მაინც საჭიროდ მიგვაჩნია კიდევ ერთხელ გავიხსენოთ წარმოების ძირითადი საზღვრები და ეკონომიკური ოპერაციების გაწერა ეკონომიკის ინსტიტუციური სექტორების მიხედვით.

საგადასახადო პარადიგმის გაგებაში მნიშვნელოვან როლს თამაშობს საგადასახადო ტვირთი. საქართველოში საგადასახადო ტვირთთან დაკავშირებით მხედველობაშია როგორც კონცეპტუალური, ისე მისი ტერმინოლოგიური

განმარტება, ერთიანი მიდგომა დღემდე არ არსებობს. ,,საგადასახადო ტვირთის'' სინონიმად განიხილება ,,საგადასახადო წნეხი''. საგადასახადო ტვირთი (წნეხი, დაბეგვრის კოეფიციენტი) _ ქვეყნის ჯამური საგადასახადო შემოსავლების ფარდობაა მთლიან შიდა პროდუქტთან, გამოხატული პროცენტებში. სწორედ გადასახადების მეშვეობით ახდენს სახელმწიფო ქვეყნის ეკონომიკის რეგულირებას, რადგანაც იგი წარმოადგენს ქვეყნის ბიუჯეტის საშემოსავლო ნაწილის ფორმირების ძირითად ინსტრუმენტს. საგადასახადო ტვირთი იანგარიშება როგორც ქვეყნისათვის მთლიანად, ასევე მას ანგარიშობენ ინსტიტუციური ერთეულების (კორპორაცია, საწარმო) მიხედვით.

საგადასახადო ტვირთზე პირველი შეხედულებები უკავშირდება ჯერ კიდევ მე-17 საუკუნეს, როდესაც ადამ სმიტმა თავის ნაშრომში ,,გამოკვლევა ხალხის სიმდიდრის მიზეზებსა და ბუნებაზე'' აღნიშნა, რომ საგადასახადო ტვირთის შემცირებით სახელმწიფო იგებს მეტს, სახსრების გამოთავისუფლებით შეიძლება მიღებულ იქნას დამატებითი შემოსავალი, რომლისგანაც ხაზინაში შევა გადასახადი.

ერთ-ერთი პირველი ვინც აღნიშნულ საკითხზე თავისი დამოკიდებულება ჩამოაყალიბა, იყო გერმანელი ეკონომისტი ფ. იუსტი (1705-1771). მან საგადასახადო ტვირთი მაკროდონეზე განმარტა როგორც ქვეყნის ბიუჯეტისა და ეროვნული შემოსავლის ურთიერთდამოკიდებულება. ამასთან იგი აღნიშნავდა, რომ ქვეყნის ბიუჯეტიდან არ უნდა დაიხარჯოს ეროვნული შემოსავლის 1/6-ზე მეტი.

საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური სიდიდის პრობლემას დიდი მნიშვნელობა აქვს როგორც განვითარებადი ისე განვითარებული ქვეყნებისათვის. საგადასა-

ხადო სისტემების აგების მრავალსაუკუნოვანი პრაქტიკა გვიჩვენებს, რომ გადასახადის გადამხდელის შემოსავლიდან 30%-მდე ამოღება, ეს ის ზომაა, რომლის ზემოთაც ფაქტობრივად შეუძლებელია ეფექტური სამეწარმეო საქმიანობა, რის შედეგადაც სახეზე გვაქვს დაგროვებისა და ინვესტიციების შემცირება ეკონომიკაში. სხვა სიტყვებით, სახელმწიფომ გადასახადის გადამხდელისაგან არ უნდა ამოიღოს მისი შემოსავლების 1/3-ზე მეტი. (Жидкова Е.Ю, 2009)

საგადასახადო შემოსავლებისა და საგადასახადო განაკვეთების ურთიერთდამოკიდებულების გრაფიკული გამოსახულებაა ლაფერის მრუდი. ლაფერის მრუდის კონცეფციის არსი გამოიხატება დაბეგვრის ოპტიმალური დონის პირობებში, რომლის დროსაც საგადასახადო შემოსავლები აღწევენ მაქსიმუმს. მოცემული ურთიერთდამოკიდებულება გამოკვლეულია ამერიკელი მეცნიერის არტურ ლაფერის მიერ. (Kbiladze, 2016). 2014 წელს ამერიკულმა გამომცემლობა NOVA-მ ნიუ-იორკში გამოსცა ქართველი ეკონომისტების, აკადემიკოს ვლადიმერ პაპავას და თსუ-ს ეკონომიკისა და ბიზნესის ფაკულტეტის პროფესორის, ეკონომეტრიკის კათედრის ხელმძღვანელის იური ანანიშვილის წიგნი – „ლაფერ-კენზიანური სინთეზი და მაკროეკონომიკური წონასწორობა“, რომელიც დაინტერესებულ სპეციალისტებსა და მკითხველებს დაეხმარება იმის ახსნასა და გარკვევაში, თუ რა როლს ასრულებს გადასახადები ეკონომიკის ფუნქციონირების პროცესში. (თსუ მეცნიერება, https://www.tsu.ge/science/?leng=ge&jnomeri=6&lcat-=jurnal&tid=9)

ზოგადად აღიარებულია, რომ საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნებში გადასახადების (საგადასახადო ტვირთის) შემ-

ცირება იწვევს ინვესტიციების სტიმულირებას. აქ იგულისხმება მეწარმეობაზე, ხელფასზე და დივიდენდებზე საგადასახადო განაკვეთის შემცირება. საჭიროა საინვესტიციო პროცესს მიეცეს სტიმულირება, რაც გამოიწვევს დამატებითი სამუშაო ადგილების შექმნას და დამატებით გამომუშავებას. თავიანთ მსჯელობებში მეცნიერები ეყრდნობიან რა ლაფერის იდეას, ასაბუთებენ, რომ საგადასახადო განაკვეთის შემცირებისას, საბოლოო ანგარიშში იზრდება საგადასახადო ბაზა, მეტი პროდუქცია იძლევა მეტ გადასახადებს, მაღალი გადასახადები ამცირებენ საგადასახადო ბაზას და სახელმწიფო ბიუჯეტის შემოსავლებს. გადასახადის გადამხდელისაგან შემოსავლების მნიშვნელოვანი მოცულობის (40-50%) ამოიღება, ის საზღვარია, რომლის ზემოთაც მეწარმეობას ეკარგება სტიმული.

ამჟამად, მსოფლიოში საყოველთაოდ დადგენილი საგადასახადო ტვირთის განაკვეთი არ არსებობს. ლაფერის მრუდის კონცეფციის თანახმად, მეწარმეთა დამატებული ღირებულების 35-40%-ზე მეტის ამოღება პროვოცირებას უკეთებს ინვესტიციების არაეფექტიანობას გაფართოებული კვლავწარმოებისათვის.

საგადასახადო ტვირთის განხილვისას ცხოვრების დონესთან მიმართებაში, ზოგადად თვლიან, რომ გადასახადის გადამხდელთა დამოკიდებულება საგადასახადო სისტემასთან ახასიათებს ამ სექტორში სახსრების განაწილებას მშპ-სთან მიმართებაში. გადასახადის გადამხდელთათვის მიმზიდველია დაბალი საგადასახადო ტვირთი (15%-მდე). თუმცა, სახელმწიფო ამ ზომის ტვირთის პირობებში ვერ უზრუნველყოფს ეკონომიკის განვითარებას. მაღალგანვითარებული სახელმწიფოები ცდილობენ ასწიონ საგადასახადო შემოსულობების დონე, იმავდრო-

ულად ზრდიან მათ ეკონომიკაში და სოციალურ-კულ-ტურულ სფეროში დაბრუნებადობას. ეს ხელს უწყობს მოსახლეობის ცხოვრების დონის გაუმჯობესებას.

საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე დიდადაა დამოკიდებული ეკონომიკის მდგრადი განვითარება და ბიზნესის მდგომარეობისადმი ხელის შეწყობა. ამდენად მისი ოპტიმალური ზომის დადგენა მნიშვნელოვანი და ერთობ რთული მეცნიერული და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემაა. მსოფლიოში დღემდე არ არსებობს საგადასახადო განაკვეთების ზომის განსაზღვრის საერთაშორისოდ აღიარებული მეთოდოლოგია, რაც ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის ფორმირების ამოსავალი თეზაა. (Kbiladze, 2015). გადასახადების ოპტიმალური განაკვეთის სიდიდეზე მსჯელობისას მხედველობაში უნდა მივიღოთ ცალკეული გადასახადის ორადი ბუნება. პირველი, ჩვენი აზრით, ეს არის საწარმოს დონეზე ეკონომიკური საქმიანობის ცალკეული სახეების საწარმოთა ტიპების (მცირე, საშუალო, მსხვილი) და მათი ორგანიზაციულ-სამართლებრივი ფორმისა და წარმოების ციკლის თითოეული ეტაპის მიხედვით (მასალებისა და ნედლეულის შეძენა, პროდუქციის წარმოება და რეალიზაცია) გადასახადების რეალური დონის განსაზღვრა რაც უჯდება საწარმოს, ხოლო მისი მეორე ნაწილი გადამეტებულად აკრებილი ან არარაციონალურად გამოყენებული ბეგარაა, რომელსაც სახელმწიფო მართვის ორგანოები იყენებენ სახელმწიფოს არსებობისათვის საჭირო ისეთი ფუნქციების შესრულებისათვის, როგორიცაა სახელმწიფოს თავდაცვა, საზოგადოებრივი წესრიგის განმტკიცება, განათლებისა და ჯანმრთელობის ხელმისაწვდომობა და ა.შ. ასევე, სახელმწიფოთა გაერთიანებებში

(ევროკავშირი) თანამონაწილეობის ფაქტორის გათვალისწინება. ასე მაგალითად, რომელიმე ქვეყნის მაღალმა საგადასახადო განაკვეთებმა შეიძლება დააფრთხოს უცხოელი ინვესტორი და არ მოხდეს მოცემულ ქვეყანაში ახალი ინვესტიციების დაბანდება. პირიქით, საშუალოსთან შედარებით დაბალი საგადასახადო განაკვეთები უფრო მეტად იზიდავს უცხოელ ინვესტორებს. ამდენად, გადასახადის პირობითად გამოყოფილი პირველი ნაწილი ხმარდება ისევ ბიზნესის განვითარებას, ხოლო მეორე ნაწილი ქვეყნის მოქალაქეთათვის კოლექტიური და ინდივიდუალური მომსახურების შეთავაზებას. გადასახადების ორადი ბუნებიდან გამომდინარე, მისი მოცულობის დაყოფა აუცილებელ ზეგარად და გადამეტებულ ზეგარად ერთობ რთული პროცედურაა. (ბასარია, ბასარია, 2012)

ახალი გადასახადების შემოღების განაკვეთების შემცირება-შემსუბუქების საკითხების განხილვა საზოგადოების მსჯელობის საგანია და შემთხვევითი არ არის, რომ საქართველოს ხელისუფლება ასეთი საკითხების განხილვა-გადაწყვეტას მოსახლეობის საყოვლთაო რეფერენდუმით აპირებს.

1.2 გადასახადების კავშირი შემოსავლების, მოხმარებისა და კეთილდღეობის მდგომარეობასთან

მანამ სანამ გადასახადების კავშირზე შევჩერდებით შემოსავლების, მოხმარებისა და კეთილდღეობის მდგომარეობასთან მიმართებაში, შევეცადოთ დავახასიათოთ ეკონომიკური წარმოების ციკლის რომელ ეტაპზე ხდება შემოსავლის ჩამოყალიბება. ეროვნულ ანგარიშთა სისტემაში შემოსავლების დეფინიცია ეფუძნება ჯ. ჰიკსის მიერ დასაბუთებულ კონცეფციას, მოცემული კონცეფციის თანახმად, შემოსავალი წარმოადგენს ინსტიტუციური ერთეულის ფულადი რესურსების მაქსიმალურ თანხას, რომელიც ეკონომიკურმა სუბიექტმა შეიძლება გამოიყენოს საბოლოო მოხმარების საჭიროებისათვის. ამასთან, მთავარ მოთხოვნად ითვლება ის, რომ არ შემცირდეს მის საკუთრებაში არსებული კაპიტალის პირვანდელი ღირებულება და არ გაჩნდეს ფინანსური ვალდებულებები. [7]

ჩვენ წინა საკითხში ვისაუბრეთ ეკონომიკის მდგრადი განვითარების კონტურებზე და აღვნიშნეთ, რომ წარმოება მისი საწყისი ფაზაა. ჩვენს წინაშე დასმული ამოცანის გარკვევაში დაგვეხმარება ისეთი საერთაშორისო სტანდარტი, როგორიცაა ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა (ეასი). სწორედ ეას-ის ძირითადი საწყისი ანგარიში, წარმოების ანგარიში გვიჩვენებს თუ როგორ იქმნება შემოსავალი და როგორ ხდება მისი განაწილება და გადანაწილება ეკონომიკაში.

წარმოება ეას-ის მიხედვით წარმოადგენს საქმი-

---

[7] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

ანობის სახეს, რომელიც ხორციელდება ინსტიტუციური ერთეულის მმართველობით, პასუხისმგებლობით და კონტროლით, რომელიც იყენებს შრომას, კაპიტალს, საქონელსა და მომსახურებას, საქონლისა და მომსახურების მისაღებად.[8]

წარმოების ანგარიში გვიჩვენებს წარმოებული პროდუქციის გამოშვებას და მასთან დაკავშირებულ სხვადასხვა დანახარჯებს. ამასთან დაკავშირებით საჭიროა განვიხილოთ სამი კონცეფცია.

პირველი, ესაა – წარმოების საზღვრების განსაზღვრის კონცეფცია;

მეორე – პროდუქციის გამოშვების შეფასების მეთოდები. სწორედ ამ ეტაპზე გვევლინება სხვადასხვა ტიპის გადასახადები და სუბსიდიები, რომელიც პროდუქტებსა და პროდუქციაზე შემოაქვს სახელმწიფო მართვის ორგანოებს. გადასახადი არის სავალდებულო, უპირობო ფულადი შენატანი ბიუჯეტში, რომელსაც იხდის გადასახადის გადამხდელი, გადახდის აუცილებელი, არაეკვივალენტური და უსასყიდლო ხასიათიდან გამომდინარე;[9]

მესამე – მნიშვნელოვანი კონცეფცია დაკავშირებულია იმის ახსნასთან თუ წარმოების პროცესი როგორ ამატებს საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას, ახალ ღირებულებას და ქმნის შემოსავალს.

პროდუქციის წარმოებისა და დანახარჯების შეფასებისას გამოიყენება ფასების რამოდენიმე სახე, რომელიც

---

8 System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

9 საქართველოს საგადასახადო კოდექსი, მუხლი 6, პ.1.

ერთმანეთისგან განსხვავდება იმის მიხედვით, თუ როგორ ხდება გადასახადების და სუბსიდიების ასახვა პროდუქტებზე, იგივე ვრცელდება სატრანსპორტო ხარჯებზეც.

ახლა შევეცადოთ გავარკვიოთ თუ რა განსხვავებაა პროდუქტებზე გადასახადებსა და პროდუქციაზე გადასახადებს შორის. პროდუქტებზე გადასახადი იანგარიშება პროდუქტის ერთეულზე გაანგარიშებით, ეს შეიძლება იყოს პროდუქტის ფიზიკურ რაოდენობაზე ერთიანი განაკვეთი, ან გაყიდული პროდუქციის ღირებულებიდან გარკვეული პროცენტი. წარმოების სხვა გადასახადები, რომლითაც იბეგრება მწარმოებელი, არ ეკუთვნის პროდუქტებზე გადასახადს და ასეთი გადასახადებით არ იბეგრება საწარმოს მოგება. ასეთი გადასახადებია: წარმოების მიზნით გამოყენებული მიწის, შენობების და დაქირავებული სამუშაო ძალის გადასახადები. ანალოგიური წესით ხდება სუბსიდიების ერთმანეთისგან გამიჯვნა, რომელიც ეხება პროდუქტებსა და პროდუქციას. მოცემულ საერთაშორისო სტანდარტის მოთხოვნას საჭიროა მივუსადაგოთ ჩვენი საგადასახადო კოდექსით განმარტებული ზემოაღნიშნული დეფინიცია.

ეას-ის მიხედვით, პროდუქციის გამოშვების დახასიათებისათვის იყენებენ ფასების ორ სახეს, ესენია: ძირითადი ფასები და მწარმოებლის ფასები.

ძირითადი ფასი ეს ის თანხაა, რომელიც ახასიათებს წარმოების პროცესში გამოშვებული საქონლისა და მომსახურების ღირებულებას და როგორც წესი უნდა მიიღოს მწარმოებელმა მყიდველისაგან. მოცემულ თანხას უნდა გამოაკლდეს ნებისმიერი სახის გადასახადი რომელიც ექვემდებარება გადახდას და დაემატოს ნებისმიერი სახის სუბსიდია, რომელსაც ღებულობს მწარმოებელი. მოცე-

მული თანხიდან ითიშება ნებისმიერი სახის სატრანსპორტო ხარჯი.

მწარმოებლის ფასი ის თანხაა, რომელიც მყიდველმა საქონლის მწარმოებლისაგან უნდა მიიღოს გამოშვებული საქონლის და მომსახურების ერთეულზე. მოცემულ თანხას აკლდება ყველა სახის დარიცხული დამატებული ღირებულების გადასახადი. იგი არ მოიცავს სატრანსპორტო ხარჯებს, რომელსაც ცალკე ანგარიშფაქტურის სახით ადგენს მწარმოებელი.

ძირითადი ფასების, მწარმოებელთა ფასებისა და მყიდველის ფასების ურთიერთდამოკიდებულება ასახულია ქვემოთ მოტანილ სქემაზე.[10]

სქემა N1

ძირითადი ფასები
+
გადასახადები პროდუქტებზე გამოთიშული დარიცხული დღგ-დან
-
სუბსიდიები პროდუქტებზე
=
მწარმოებლის ფასები
+
დღგ, რომელიც არ არის გამოთიშული მყიდველის მიერ
+
სატრანსპორტო ხარჯები, წარდგენილი ცალკე ანგარიშფაქტურით
+
საწარმოს საბითუმო და საცალო ვაჭრობის დანარიცხი
=
მყიდველის ფასები

[10] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

ჩვენთვის საინტერესო საკითხის განხილვისათვის ეას-ის მიხედვით განსაკუთრებული მნიშვნელობა ექცევა ინტეგრირებული ეკონომიკური ანგარიშების აგებას, რომელიც თავისთავად სამ ჯგუფად იყოფა. ესენია:

1. მიმდინარე ოპერაციების ანგარიშები;
2. დაგროვების ანგარიშები;
3. აქტივებისა და პასივების ბალანსები

მიმდინარე ოპერაციების ანგარიშები ახასიათებენ წარმოებას, შემოსავლების განაწილებას და გადანაწილებას, აგრეთვე ახასიათებენ განკარგვადი შემოსავლის საბოლოო მოხმარებაზე გამოყენებას. მიმდინარე ოპერაციების ანგარიშებს მიეკუთვნება:

1. წარმოების ანგარიში
2. შემოსავლის განაწილებისა და გამოყენების ანგარიშები:

ა. შემოსავლების პირველადი განაწილების ანგარიშები;

ბ. შემოსავლების მეორადი განაწილების ანგარიშები;

გ. შემოსავლების ნატურალურ ფორმაში განაწილების ანგარიშები;

დ. შემოსავლების გამოყენების ანგარიშები

დაგროვების ანგარიშები ახასიათებენ საანგარიშო პერიოდში წმინდა კაპიტალისა და აქტივებისა და პასივების ყველა ცვლილებას. დაგროვების ანგარიშებს მიეკუთვნება:

1. კაპიტალის ოპერაციების ანგარიში;
2. ფინანსური ანგარიში;
3. აქტივებში სხვა ცვლილების ანგარიში

აქტივებისა და პასივების ბალანსები ასახავენ აქტივებისა და პასივების მარაგებს. აგრეთვე მათ ცვლილებას პერიოდის საწყისი და საბოლოო მდგომარეობის მიხედვით.

ახლა ვეცადოთ ანგარიშების მაჩვენებელთა შემადგენ-

ლობა ავსახოთ თანმიმდევრობით ურთიერთკავშირში მოტანილი სქემის მიხედვით.[11]

ეას-ის ძირითადი ანგარიშები

გამოყენება	რესურსები
წარმოების ანგარიში	
2. შუალედური მოხმარება	1. გამოშვება
3. დამატებული ღირებულება (1-2)	
მთლიანი შიდა პროდუქტი	
შემოსავლების ფორმირების ანგარიში	
2. შრომის ანაზღაურება	**მთლიანი შიდა პროდუქტი**
3. სხვა გადასახადები წარმოებაზე	1. დამატებული ღირებულება
4. მოგება და შერეული შემოსავალი (1-2-3)	
პირველადი შემოსავლების განაწილების ანგარიში	
5. შემოსავლები საკუთრებიდან, გადაცემული	**1. მოგება და შერეული შემოსავალი**
6. პირველადი შემოსავლების სალდო (1+2+3+4-5)	2.შრომის ანაზღაურება
ეროვნული შემოსავალი	3. წმინდა გადასახადები წარმოებასა და იმპორტზე
	4.შემოსავლები საკუთრებიდან, მიღებული

[11] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

შემოსავლების მეორადი განაწილების ანგარიში	
მიმდინარე ტრანსფერები, გად-აცემული	**ეროვნული შემოსავალი**
განკარგვადი შემოსავალი	**პირველადი შემოსავლების სალდო**
	მიმდინარე ტრანსფერები, მი-ღებული
შემოსავლების გამოყენების ანგარიში	
საბოლოო მოხმარება	განკარგვადი შემოსავალი
დაგროვება	
კაპიტალის ანგარიში	
ძირითადი კაპიტალის მთლი-ანი დაგროვება	დაგროვება
მატერიალური საბრუნავი საშუა-ლებების მარაგების ცვლილება	კაპიტალური ტრანსფერები, მიღებული
ფასეულობების წმინდა შეძენა	კაპიტალური ტრანსფერები, გადაცემული (-)
არაწარმოებული არაფინანსური აქტივების წმინდა შეძენა	
წმინდა დაკრედიტება (+) **წმინდა სესხები (-)**	
ფინანსური ანგარიში	
ფინანსური აქტივების შეძენა	ფინანსური ვალდებულებების აღება
	წმინდა დაკრედიტება (+) **წმინდა სესხება (-)**

როგორც უკვე ზემოთ აღვნიშნეთ, სახელმწიფო მართვის ორგანოებს ეროვნულ ანგარიშთა სისტემის წარმოების ანგარიშის ეტაპზე შემოაქვს წარმოებასთან და იმპორტთან დაკავშირებული გადასახადები.

რატომ არის გადასახადები დაუბრუნებადი? იმიტომ რომ ცალკეული ერთეული, რომელიც ახორციელებს ასეთ გადახდებს სახელმწიფო მართვის ორგანოებთან, სანაცვლოდ არ ღებულობს არავითარ სამაგიერო ექვივალენტს. თუმცა, სახელმწიფოს შეუძლია მიღებული გადასახადების გამოყენება სხვა ინსტიტუციურ ერთეულებზე საქონლის ან მომსახურების მისაწოდებლად როგორც ინდივიდუალური ისე კოლექტიური სახით. მასვე შეუძლია ასეთივე შეთავაზება განახორციელოს საზოგადოებისათვის მთლიანად.

ახლა განვიხილოთ წარმოებასთან და იმპორტთან დაკავშირებული გადასახადების კლასიფიკაცია. მას შემდეგი სახე აქვს:[12]

- გადასახადები პროდუქტებზე;
- დღგ-სთან დაკავშირებული გადასახადები;
- გადასახადები და მოსაკრებლები იმპორტზე, დღგ-ს გარეშე;
- მოსაკრებლები იმპორტზე;
- გადასახადები იმპორტზე დღგ-სა და მოსაკრებლების გამორიცხვით;
- გადასახადები ექსპორტზე;

[12] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

• გადასახადები პროდუქტებზე, დღგ-ს გარეშე, გადასახადები ექსპორტსა და იმპორტზე.

წარმოებასა და იმპორტზე გადასახადები შედგება პროდუქტებზე გადასახადებისა და წარმოებაზე სხვა სახის გადასახადებისაგან. პროდუქტებზე გადასახადები მოიცავს საქონლისა და მომსახურების წარმოებასთან, გაყიდვასთან, იჯარასთან ან მიწოდებასთან დაკავშირებულ გადახდებს. ასევე მათ გამოყენებას საკუთარი მოხმარებისათვის ან დაგროვებისათვის. რაც შეეხება წარმოებასთან დაკავშირებულ სხვა სახის გადასახადებს, იგი უკავშირდება წარმოებაში მიწის, შენობების, სხვა აქტივების ფლობასთან დაკავშირებულ გადასახადებს. აგრეთვე გადასახადებს, რომელთაც იხდიან სამუშაო ძალასთან ან მუშაკების შრომის ანაზღაურების ფონდთან დაკავშირებით. წარმოებასთან დაკავშირებული სხვა სახის გადასახადები აღირიცხება დამატებული ღირებულების შემადგენლობაში.[13]

საწარმოს საბუღალტრო აღრიცხვაში წარმოებაზე გადასახადები (დარიცხული დღგ-ს გარეშე), როგორც წესი, ჩამოიწერება წარმოების ხარჯებში, რომელიც მოგების გაანგარიშებისას საგადასახადო ან სხვა მიზნებით შეიძლება გამოირიცხოს რეალიზაციიდან მიღებული ამონაგებიდან ან სხვა შემოსავლებიდან. ასეთი გადასახადები მიესადაგებიან „ირიბ'' გადასახადებს (მათი ტრადიციული გაგებით), იგულისხმება, რომ ირიბი გადასახადები ეს ისეთი გადასახადებია, რომლებიც ნაწილობრივ ან მთლი-

[13] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

ანად გადაემისამართება სხვა ინსტიტუციურ ერთეულებს საკუთარ პროდუქციაზე ან მომსახურებაზე ფასების გადიდების ხარჯზე. მიუხედავად ამისა, მეტად რთულია (თუ ეს საერთოდ შესაძლებელია) სხვადასხვა სახის რეალური გადასახადებით მოცვა, ამიტომ ტერმინები „პირდაპირი'' და „ირიბი'' გადასახადები პოპულარობით არ სარგებლობს ეკონომისტებს შორის და შესაბამისად არ გამოიყენება ეას-ში. [14]

წარმოებისა და იმპორტის გადასახადების ასახვა ანგარიშებში. წარმოებისა და იმპორტის გადასახადები შემოსავლების ჩამოყალიბების ანგარიშში აისახება გამოყენების მხარეს, ხოლო პირველადი შემოსავლების განაწილების ანგარიშში- რესურსების მხარეს.

შემოსავლების ფორმირების ანგარიშში იმპორტის გადასახადი აისახება მხოლოდ მთელი ეკონომიკის მიხედვით, რამდენადაც მათი გადახდა არ ხდება სამამულო მწარმოებლების მიერ შექმნილი დამატებული ღირებულებიდან. უფრო მეტიც, ცალკეული ინსტიტუციური ერთეულისა და მთლიანად ინსტიტუციური სექტორის მიხედვით შემოსავლების ფორმირების ანგარიშის გამოყენების მხარეს უნდა აისახოს პროდუქტების მხოლოდ ის გადასახადები, რომელიც არ იყო გამორიცხული მოცემული ერთეულის ან სექტორის გამოშვების მაჩვენებლის ღირებულებიდან. ეს ყველაფერი დამოკიდებულია გამოშვების შეფასების მეთოდზე. თუ გამოშვების ღირებულება იანგარიშება ძირითად ფასებში, პროდუქცი-

[14] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

აზე ყველა გადასახადი (სუბსიდია) დაკავშირებული მათ წარმოებასთან გამოირიცხება წარმოების მოცულობიდან მწარმოებლის ფასებში. ზემოაღნიშნული გადასახადები ეას-ში აღირიცხება მხოლოდ ეკონომიკისათვის მთლიანობაში, ისე, როგორც გადასახადები იმპორტზე. გამოშვების შეფასებისას მწარმოებელთა ფასებით პროდუქტების ყველა გადასახადი და სუბსიდია საჭიროა აისახოს შესაბამისი ერთეულის ან სექტორის შემოსავლების ფორმირების გამოყენების მხარეს, დარიცხული დღგ-ს გარდა.

წარმოებასთან დაკავშირებული სხვა გადასახადები და სუბსიდიები (გადასახადები გადახდილი მიწაზე, აქტივებზე, სამუშაო ძალაზე) – ეს ის გადასახადებია, რომელთა გადარიცხვა არ ხდება პროდუქციის ერთეულიდან და ამდენად, ისინი არ შეიძლება გამოირიცხოს მწარმოებლის ფასებიდან.

გადასახადები და გადასახდელები მომსახურებაზე. სახელმწიფო მმართველობის ორგანოების ერთ-ერთი მარეგულირებელი ფუნქციაა, განსაზღვრული სახის საქონლის ქონებაზე ან გამოყენებაზე აკრძალვის შემოტანა ან ცალკეული სახის საქმიანობაზე განსაკუთრებული ნებართვის გაცემა ლიცენზიის ან მოწმობის სახით. თუ ასეთი ლიცენზიის გაცემა დაკავშირებულია უმნიშვნელო შრომით დანახარჯებთან სახელმწიფო მართვის ორგანოების მხრივ (ან საერთოდ არ არის დაკავშირებული სახელმწიფო ორგანოს მხრივ შრომით დანახარჯებთან), ხოლო ლიცენზიები გაიცემა ავტომატურად ზოგიერთი მარეგულირებელი ფუნქციების შესასრულებლად (მაგ., შესაბამისი პირის კომპეტენციისა და კვალიფიკაციის შემოწმება ან სხვა სახის კონტროლი,რომლის განხორცი-

ელება, რიგ შემთხვევაში არ არის აუცილებელი), ამ დროს განხორციელებული გადახდები შეიძლება განვიხილოთ არა როგორც გადასახადები, არამედ როგორც სახელმწიფო მართვის ორგანოსაგან მომსახურების შეძენა (იმ პირობით, რომ ასეთი სახის გადასახდელები არც ისე მაღალია მიღებული მომსახურების ხარჯებთან მიმართებაში).

კიდევ ერთი ნიშანდობლივი ფაქტის შესახებ: მართალია საბაზრო ეკონომიკის ქვეყნები გადასახადების საკითხებში ურთიერთშედარებისას სარგებლობენ ისეთი საერთაშორისო ორგანიზაციების საკლასიფიკაციო სისტემებით, როგორიც არის: საერთაშორისო სავალუტო ფონდი და ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაცია, მაგრამ აღსანიშნავია ის გარემოებაც, რომ თავად ამ ორი საერთაშორისო ორგანიზაციის გადასახადების საკლასიფიკაციო სისტემებს შორის მჭიდრო კავშირი არსებობს.

ეას-ის ერთ-ერთი ძირითადი მოთხოვნაა, რომ გადასახადების ანგარიშებში ასახვა მოხდეს დარიცხვის მეთოდის გამოყენებით, რაც იმას ითვალისწინებს რომ გადასახადის ანგარიშში ასახვის დრო უნდა დაემთხვეს საგადასახადო ვალდებულების წარმოშვების მომენტს. კიდევ ერთ თავისებურებაზე, რაც ეას-ითაა განსაზღვრული: ჯარიმები, პროცენტები გადასახადების არათავისდროული ან საერთოდ არგადახდისათვის და სხვა საჯარიმო სანქციები უნდა აღირიცხოს გადასახადებისაგან ცალკე, მაგრამ პრაქტიკაში ეს ასე არ ხდება და მათი აღრიცხვა წარმოებს გადასახადებთან ერთად.

ახლა განვმარტოთ ძირითადი გადასახადების შინაარსი ეროვნულ ანგარიშთა სისტემის მიხედვით.

გადასახადები პროდუქტზე – მოცემული გადასახადის გადახდა ხდება რომელიმე საქონლის ან მომსახურების ერთეულზე. გადასახადი შეიძლება განისაზღვროს საქონლის ან მომსახურების ისეთი ფიზი-კური მახასიათებლების მიხედვით, როგორიც არის: მოც-ულობა, წონა, სიმძლავრე, მანძილი, დრო და ა.შ ან ერთეული პროდუქტის ღირებულება პროცენტობით საქონლის საერთო ღირებულებაში. პროდუქტზე გადასა-ხადის გადახდა ხდება მისი წარმოების, გაყიდვის ან იმპორტის მომენტის მდგომარეობის მიხედვით. ასე მაგა-ლითად, როცა პროდუქტის ექსპორტირება ხდება, გადაეცემა იჯარით ან ტრანსფერის სახით, მიეწოდება სხვა ერთეულს, ან გამოიყენება საკუთარი მოხმარების ან დაგროვებისათვის.

დამატებული ღირებულების გადასახადი – ეს გადასახადი საქონელსა და მომსახურებაზე ამოიღება საწარმოსაგან ეტაპობრივად, მაგრამ საბოლოო ანგარიშით მისი გადახდა ხდება სრული მოცულობით საბოლოო მყიდველის მიერ. მწარმოებლებს აქვთ უფლება გამო-თიშონ გადასახადის თანხა რაც გადაიხადეს იმ საქონლისა და მომსახურების შეძენისას, რომელიც მათ გამოიყენეს შუალედურ მოხმარებად ან ძირითადი კაპი-ტალის დაგროვებისათვის. დღგ-ს გადახდა ხდება აგრე-თვე იმპორტირებულ საქონელსა და მომსახურებაზე იმპორტთან დაკავშირებულ სხვა გადასახადებსა და გადა-სახდელებთან ერთად.

გადასახადები და გადასახდელები იმპორტზე მოიცავს გადასახადებს საქონელსა და მომსახურებაზე, რომლის გადახდა ხდება იმ მომენტისათვის, როცა ეს საქონელი გადაკვეთს ქვეყნის ეკონომიკურ ან საბაჟო

საზღვარს, ან როცა მომსახურების გაწევა მოხდება მწარმოებელი–არარეზიდენტების მიერ ინსტიტუციური რეზიდენტი ერთეულებისადმი. ამასთან, მხედველობაშია მისაღები, რომ იმპორტზე გადასახადებისა და გადასახდელების გადახდის შემდეგ უკვე მოცემული ქვეყნის საზღვრებში მათი მოძრაობის ზომის შესაბამისად (მაგალითად, საცალო ან საბითუმო სავაჭრო ქსელში) ამ საქონლიდან შეუძლიათ ამოიღონ სააქციზო მოსაკრებელი ან გაყიდვიდან გადასახადი, ასეთი სახის გადასახადებისაგან იბეგრება ყველა სახის საქონელი (იგულისხმება როგორც მწარმოებელი–რეზიდენტების მიერ გამოშვებული ისე იმპორტით შემოტანილი). ამ უკანასკნელი სახის გადასახადები არ მიეკუთვნება იმპორტის გადასახადს, ისინი ანგარიშში აისახება, როგორც პროდუქტებზე გადასახადი დღგ–ს, იმპორტისა და ექსპორტის გადასახადების გარეშე.

ჩვენს მიერ წარმოდგენილი გეგმა ასახავს გადასახადების კავშირს წარმოების, შემოსავლების, მოხმარების და კეთილდღეობის მდგომარეობასთან. ამ უკანასკნელს კარგად ახასიათებს შემოსავლების განაწილება გადანაწილების ანგარიშები და მსოფლიოს ცნობილი ეკონომისტები აღნიშნავენ, რომ მოსახლეობის ცხოვრების დონესა და კეთილდღეობას მთლიან შიდა პროდუქტთან შედარებით უფრო სრულფასოვნად ახასიათებს მთლიანი განკარგვადი შემოსავალი. იგი წარმოადგენს შემოსავლის სიდიდეს, რომელიც წარმოიშვება წლის მანძილზე ეკონომიკის სუბიექტების ეკონომიკური საქმიანობის შედეგად და მისი დახარჯვა შესაძლებელია საბოლოო მოხმარებისათვის. მოცემული

მაჩვენებლის გაანგარიშება ხდება შემდეგი სქემის მიხედვით[15].

სქემა N3

მთლიანი განკარგვადი შემოსავალიი = **მთლიან ეროვნულ შემოსავალს** +

\+ **„დანარჩენ მსოფლიოსთან“ მიმდინარე ტრანსფერების სალდო (მიღება-გაცემა)**

მთლიანი განკარგვადი შემოსავალიი = **მთლიან შიდა პროდუქტს** +

\+ **„დანარჩენ მსოფლიოსთან“ პირველადი შემოსავლების სალდო** +

\+ **„დანარჩენ მსოფლიოსთან“ მიმდინარე ტრანსფერების სალდო**

---

[15] System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

შემოსავლების მეორადი განაწილების ანგარიში საქართველოს მიხედვით 2003-2008 წარმოდგენილია ქვე-მოთ მოტანილ ცხრილში.

ცხრილი N 6

შემოსავლების მეორადი განაწილების ანგარიში [16]
მიმდინარე ფასებში, მლნ. ლარი

მაჩვენებლები	2003	2004	2005	2006	2007	2008
რესურსები						
მთლიანი ეროვნული შემოსავალი	8631,3	10004,9	11791,7	14102,5	17060,5	18818,0
შემოსავლები საკუთრებიდან მიღებული „დანარჩენი მსოფ-ლიოდან“	466,3	881,4	747,9	1029,1	1280,2	1718,3
რესურსები, სულ	9097,6	10886,2	12539,7	15131,5	18340,7	20536,3
გამოყენება						
მიმდინარე ტრანსფერები გადა-ცემული „დანარჩენი მსოფლიოსათვის“	77,9	97,9	98,5	111,7	133,7	121,7
მთლიანი განკარგვადი შემოსავალი	9019,7	10788,3	12441,2	15019,8	18206,9	20414,6
გამოყენება, სულ	9097,6	10886,2	12539,7	15131,5	18340,7	20536,3

[16] საქართველოს ეროვნული ანგარიშები 2008, სტატისტიკური კრებული, სტატისტიკის დეპარტამენტი, თბილისი, 2009.

შემოსავლების, მოხმარებისა და კეთილდღეობის მაჩვენებლები ისე როგორც დასავლეთის მრავალ ქვეყანაში იანგარიშება შინამეურნეობების თვალსაწიერიდან გამომდინარე, მაგრამ იმის გათვალისწინებით, რომ საქართველოში ჯერ-ჯერობით ვერ ხერხდება კეთილდღეობისა და განსაკუთრებით მოსახლეობის სიმდიდრის მაჩვენებლების დამუშავება როგორც შინამეურნეობების ისე სხვა ინსტიტუციური სექტორების ჭრილში, ამდენად უნდა შემოვიფარგლოთ მშპ-სა და წმინდა განკარგვადი შემოსავლის მაჩვენებლების ანალიზით და ვაჩვენოთ, თუ როგორ კორელირებს ეს ორი მაჩვენებელი ერთმანეთთან, განსაკუთრებით მათი ზრდის მახასიათებლები 2005-2011 წლების მიხედვით.

მშპ-სა და წმინდა განკარგვად შემოსავალს შორის კავშირი მეტად საინტერესოა, რამეთუ, წმინდა განკარგვადი შემოსავალი გაცილებით უკეთ ახასიათებს მოსახლეობის ცხოვრების დონეს, ვიდრე მთლიანი შიდა პროდუქტი და წმინდა შიდა პროდუქტი. მის გაანგარიშებაში მონაწილეობას ღებულობს საქართველოდან უცხოეთში და უცხოეთიდან საქართველოში ყოველწლიურად განხორციელებული ფულადი გზავნილები. საზღვარგარეთიდან საქართველოს შინა მეურნეობებს საშუალოდ წელიწადში მიღებული აქვს 1,2 მილიარდი ლარი იქ მცხოვრები ქართველი ოჯახის წევრებისაგან, რაც საქართველოს შინამეურნეობების შემოსავლების დაახლოებით 30% შეადგენს. ამდენად, საინეტრესოა თუ როგორ კორელირებს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და წმინდა განკარგვადი შემოსავლების მაჩვენებლები.

ხსენებულის საიულისტრაციოდ მოვახდინოთ კორელაციურ-რეგრესიული ანალიზის განხორციელება.

ცხრილი N7

მშპ და წმინდა ეროვნული განკარგვადი შემოსავალი 2005-2011 წლებში [17]

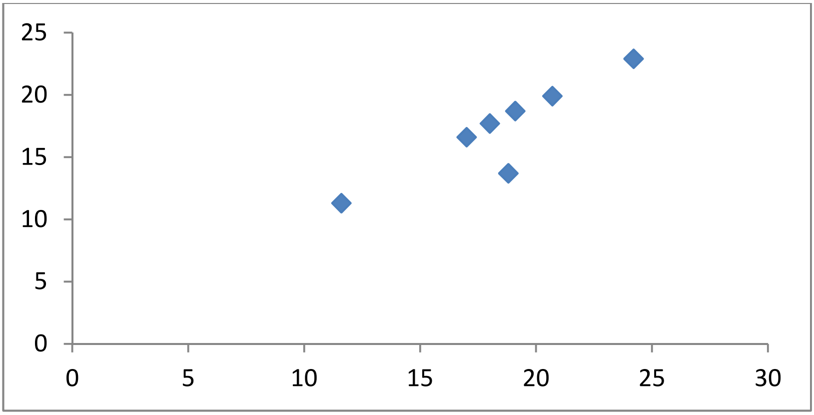
წელი	მშპ მლრდ.ლარი მიმდინარე ფასებში (X)	წმინდა ეროვნული განკარგვადი შემოსავალი მლრდ.ლარი (y)
2005	11.6	11,3
2006	18.8	13,7
2007	17	16,6
2008	19.1	18,7
2009	18	17,7
2010	20.7	19,9
2011	24.2	22,9

ამ მონაცემების გრაფიკული გამოსახულებიდანაც ჩანს, რომ ამ ორ მაჩვენებელს შორის კავშირი წრფივი ხასიათისაა.

[17] www.geostat.ge

გრაფიკი N 3

საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და წმინდა ეროვნული განკარგვადი შემოსავლის ურთიერთკავშირის გრაფიკი 2005-2011 წწ



შესაბამისად, ურთიერთკავშირის ანალიზური ფორმა აქაც წრფივი ფუნქციით გამოისახება ანუ $\overline{y_x} = a_0 + a_1 x$.

ფუნქციის ამოსახსნელად ავაგეთ დამხმარე ცხრილი, რომლის მეშვეობითაც მივიღეთ a_0 და a_1 პარამეტრები.

ცხრილი N 8

საქართველოს მთლიანი შიდა პროდუქტისა და წმინდა ეროვნული განკარგვადი შემოსავლის ურთიერთკავშირის ამოსახსნელი დამხმარე ცხრილი 2005-2011 წწ [18]

	x	y	xy	$(x-\bar{x})$	$(x-\bar{x})^2$	$(y-\bar{y})$	$(y-\bar{y})^2$	(X^2)	$(\hat{y})$
2005	11.6	11.3	131.08	-6.88571429	47.41306	-5.95714	35.48755	134.56	11.01722
2006	18.8	13.7	257.56	0.31428571	0.098776	-3.55714	12.65327	353.44	17.54195
2007	17	16.6	282.2	-1.48571429	2.207347	-0.65714	0.431837	289	15.91077
2008	19.1	18.7	357.17	0.61428571	0.377347	1.442857	2.081837	364.81	17.81382
2009	18	17.7	318.6	-0.48571429	0.235918	0.442857	0.196122	324	16.81698
2010	20.7	19.9	411.93	2.21428571	4.903061	2.642857	6.984694	428.49	19.26376
2011	24.2	22.9	554.18	5.71428571	32.65306	5.642857	31.84184	585.64	22.4355
ჯამი	129.4	120.8	2312.72		87.88857		89.67714	2479.94	120.8

ამ მონაცემებიდან გამომდინარე ვღებულობთ:

$$\overline{xy} = \frac{\Sigma xy}{n} = 330{,}3886;$$

$$\bar{x} = \frac{\Sigma x}{n} = 18{,}48571;$$

$$\bar{y} = \frac{\Sigma y}{n} = 17{,}25714;$$

$$\sigma_x = \sqrt{\frac{\Sigma(x-\bar{x})^2}{n}} = 3{,}543376;$$

[18] ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

$$\sigma_y = \sqrt{\frac{\Sigma(y-\overline{y})^2}{n}} = 3{,}579249;$$

$$a_0 = \overline{y} - a_1\overline{x} = 0{,}505159;$$

$$a_1 = \frac{\overline{xy} - \overline{x}\cdot\overline{y}}{\overline{x^2} - (\overline{x})^2} = 0{,}906212;$$

ამდენად, განტოლება მიიღებს შემდეგ სახეს:

$\overline{y_x} = 0{,}505159 + 0{,}906212\ X$

მოსწორებული დონეების ჯამი (∑ ŷ) უდრის 120,8 -ს, ემპირიული დონეების ჯამიც (∑y) ტოლია 120,8 -ის. ეს კი მიუთითებს ფუნქციის სიზუსტეზე, რადგან აკმაყოფილებს ამოცანის მინიმიზაციის პირობას (უმცირეს კვადრატთა მეთოდის პირობა). $\sum(y - \hat{y})^2 = (120{,}8 - 120{,}8)^2 = 0.$

შესაბამისად, კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი იქნება:

$$r = \frac{\overline{xy} - \overline{x}\cdot\overline{y}}{\sigma_x\sigma_y} = \frac{330.3886 - 18.48571 * 17.25714}{3.543376 * 3.579249} = 0{,}89713$$

კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი r = 0.89-ს, რაც ძალიან ძლიერია და პროცენტულად 89%-ია. ეს მიუთითებს ქვეყნის მთლიან შიდა პროდუქტსა და წმინდა ეროვნულ განკარგვად შემოსავალს შორის მჭიდრო კორელაციურ კავშირზე.

კორელაციური ანალიზის ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ამოცანაა დავადგინოთ, რამდენად ადეკვატურად ასახავს

ჩვენს მიერ შერჩეული განტოლება ემპირიული მონაცემების განვითარების სურათს. ამ ამოცანის გადასაწყვეტად სტატისტიკაში იყენებენ ფიშერის კრიტერიუმს.

$$F = \frac{r^2(n-l)}{(1-r^2)(l-1)}$$

სადაც, r^2 - დეტერმინაციის საერთო კოეფიციენტია, n - დაკვირვებათა რიცხვი, l - პარამეტრების რიცხვი მოდელში. F ფაქტობრივი მაჩვენებლის შედარებაა მის კრიტიკულ (ცხრილურ) მნიშვნელობასთან. აღნიშნული საშუალებას გვაძლევს, განვსაზღვროთ განტოლების (მოდელის) ადეკვატურობა. თუ ამ კრიტერიუმის საანგარიშო მნიშვნელობა აღემატება ცხრილურ მნიშვნელობას, მაშინ შერჩეული მოდელი ანუ განტოლება არსებითია, ანუ ადეკვატურია. ცხრილური მნიშვნელობანი შედგენილია v_1 და v_2 თავისუფლების ხარისხისა და α - ს დონის მოცემული მნიშვნელობისათვის (α - არის სხვაობა 1-სა და ალბათობას შორის. თუ ალბათობა 0,95-ია, მაშინ α=1-0,95=0,05). ცხრილში მოცემულია F-ის ისეთი კრიტიკული მნიშვნელობანი, რომლის ქვემოთ მოცემული ალბათობითაც, კრიტერიუმი განაპირობებს შერჩეული მოდელის არაადეკვატურობას. მაგალითზე n = 7, l = 2, r^2 =0,8048, v_1 = l-1= 2-1 = 1, ხოლო -v_2 = n-l = 7-2= 5, ასეთ პირობებში, კრიტერიუმი შემდეგ სახეს მიიღებს:

$$F = \frac{0.8048(7-2)}{(1-0.8048)(2-1)} = 20{,}615$$

ცხრილში, v_1=1 და v_2=5 თავისუფლების ხარისხისა და α=0,05 მნიშვნელობისათვის შეადგენს 6,61-ს. მაშასადამე, F

კრიტერიუმის საანგარიშო მნიშვნელობა აღემატება ცხრილურ მნიშვნელობას (Fსაანგ. > Fცხრ.), რაც ჩვენს მიერ გამოყენებული რეგრესიის განტოლების ადეკვატურობას ადასტურებს.

საგადასახადო ტვირთი განიხილება როგორც მიკრო (საწარმო, შინამეურნეობა, მოქალაქე) ისე მაკრო (ეკონომიკისათვის მთლიანად) დონეებზე. პირველ შემთხვევაში, ანუ საწარმოს დონეზე ტვირთი იანგარიშება სავალდებულო გადასახადების და გადასახდელების შეფარდებით შუალედურ მოხმარებასთან ან ბრუნვის მაჩვენებელთან ან დამატებულ ღირებულებასთან დროის ამა თუ იმ პერიოდში.

ქვეყნის მიხედვით საგადასახადო ტვირთი ასევე იანგარიშება სხვადასხვა მაკრო მაჩვენებლების გამოყენებით. კერძოდ, ამა თუ იმ პერიოდში როგორც საგადასახადო შემოსავლების ჯამობრივი მაჩვენებელი შეფარდებული მთლიან შიდა პროდუქტთან. ამდენად, საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისას როგორც მიკრო ისე მაკრო დონეებზე დიდი მნიშვნელობა აქვს ორივე შემთხვევაში მნიშვნელისა და მრიცხველის სწორად განსაზღვრას. ისმის კითხვა: როგორი მეთოდით უნდა ვიანგარიშოთ საგადასახადო ტვირთი? ეროვნულ ანგარიშთა სისტემა და მისი 2008 წლის ვერსია გვეუბნება, რომ იგი უნდა ვიანგარიშოთ დარიცხვის მეთოდით ანუ იმ მეთოდით, როცა დგება გადასახადის გადახდის ვალდებულება. ჩვენი ქვეყნის პრაქტიკაში ამჟამად მიმდინარეობს გადასახადების აღრიცხვაში საკასო მეთოდიდან დარიცხვის მეთოდზე გადასვლა, რომლის დასრულების შემდეგ ჩვენი საგადასახადო ტვირთის ანალიზი სრულ

შესაბამისობაში იქნება დასავლეთის ქვეყნებში ჩამოყალიბებულ პრაქტიკასთან.

რა სახის გადასახადები უნდა შევიტანოთ საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელში? ესენია: საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განსაზღვრული როგორც საერთო-სახელმწიფოებრივი, ისე ადგილობრივი გადასახადები. (დამატებული ღირებულების გადასახადი; საშემოსავლო გადასახადი; მოგების გადასახადი; აქციზი; იმპორტის გადასახადი, ქონების გადასახადი). ეს გადასახადები იყოფა პირდაპირ გადასახადებად და ირიბ გადასახადებად. პირდაპირი გადასახადი წარმოადგენს გადასახადს გადამხდელის შემოსავლებზე და ქონებაზე, რომელთაც უშუალოდ იღებს სახელმწიფო. (კოპალეიშვილი, ჩიკვილაძე, 2011). ასეთი სახის გადასახადების ამოღება ხდება ფაქტობრივი გადახდისუნარიანობის პრინციპის მიხედვით და მათ მიეკუთვნება: საშემოსავლო გადასახადი, მოგების გადასახადი და ქონების გადასახადი.

არაპირდაპირი გადასახადი ისეთი გადასახადია, რომელიც დგინდება მიწოდებული (იმპორტირებული) საქონლის ან/და გაწეული მომსახურების ფასზე დანამატის სახით და რომელსაც იხდის მომხმარებელი (იმპორტიორი), ამ გადასახადით გაზრდილი ფასით საქონლის ან/და მომსახურების შეძენისას (იმპორტისას). არაპირდაპირი გადასახადის ბიუჯეტში გადახდის ვალდებულება ეკისრება საქონლის მიმწოდებელს, იმპორტიორს ან/და მომსახურების გამწევს, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიზნებისათვის გადასახადის გადამხდელად იწოდება. (კოპალეიშვილი, ჩიკვილაძე, 2011).

განსხვავებულად იანგარიშება მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთი. იგი ფორმულის სახით შემდეგნაირად შეიძლება გამოვსახოთ:

$$Bpop = (Tpop : Ipop) \times 100\ \% \qquad (2)$$

სადაც,

Bpop_ მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთია;

Tpop_ მოსახლეობის მიერ გადახდილი გადასახადების ჯამია;

Ipop_ მოსახლეობის მიერ მიღებული შემოსავლების ჯამია. (კოპალეიშვილი, ჩიკვილაძე, 2011).

საგადასახადო ტვირთის ანალიზისას ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი საკითხია გადასახადების ოპტიმიზაცია. გადასახადების ოპტიმიზაცია ორგანიზაციის საგადასახადო დაბეგვრის, რეგულირებისა და შიდა საგადასახადო კონტროლის განხორციელების ძირითადი ინსტრუმენტია.

მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის ერთიანი უნივერსალური პარამეტრები მსოფლიოს ყველა ქვეყნებისათვის ჯერჯერობით არ არსებობს. მრავალი თანამედროვე დასავლური ქვეყნებისათვის საგადასახადო ტვირთს უდარებენ ,,ლაფერის მრუდს'', რომელიც თავის დროზე გაანგარიშებული იყო ამერიკის შეერთებული შტატების ეკონომიკისათვის და მერყეობდა 35-40%-ის ფარგლებში მთლიან ეროვნულ პროდუქტთან მიმართებაში. ამ დროისათვის საგადასახადო ოპტიმუმი მიჩნეული იყო 37,5%. მოცემული ზღვრული მაჩვენებელი მრავალი სპეციალისტის მიერ ამჟამადაც მიჩნეულია საგადასახადო ტვირთის შედარებითი შეფასების ბაზად. ეხლა განვიხილოთ თუ როგორი გაბნევა გააჩნია საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებელს ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მიხედ-

ვით. აღნიშნული მოცემულია დიაგრამა N1-ში. (ევროსტატი, 2015).

დიაგრამა N1

წყარო: ევროსტატი 2015 (განმარტებითი სტატისტიკა)

როგორც დიაგრამა N1-დან ვხედავთ, საგადასახადო ტვირთმა, ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მიხედვით (EU 28), 2015 წელს, 40 % შეადგინა, ხოლო ევრო ზონაში (EA-19) 41,4%. მოცემული მონაცემებიდან ნათლად ჩანს, რომ 2007 წლიდან 2011 წლამდე საგადასახადო შემოსავლები ევროკავშირისა და ევროზონის ქვეყნების მიხედვით მცირდებოდა, ხოლო 2011 წლიდან აღნიშნული მაჩვენებლის ზრდა ფიქსირდება.

2015 წელს, საგადასახადო შემოსავალმა შეადგინა ევროკავშირის მთლიანი სამთავრობო შემოსავლის 89%. (ევროსტატი, 2015).

ცხრილი N9

საგადასახადო ტვირთი, 1995-2015 წწ

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
EU-28	38,7	39,1	39,1	39,0	38,4	38,4	38,9	39,6	40,0	40,0	40,0
EA-19	39,5	39,9	40,0	39,6	39,3	39,2	39,7	40,8	41,3	41,5	41,4
BE	45,6	45,5	45,2	45,8	45,2	45,5	46,2	47,3	48,3	48,0	47,5
BG	30,5	29,9	31,6	30,7	27,2	26,0	25,3	26,7	28,2	28,4	29,0
CZ	34,2	33,9	34,4	33,1	32,2	32,6	33,8	34,3	34,9	33,9	34,4
DK	49,4	47,8	47,7	46,0	46,3	46,3	46,3	46,9	47,5	50,3	47,6
DE	38,5	38,8	38,8	39,2	39,6	38,2	38,7	39,3	39,6	39,7	40,0
EE	30,1	30,7	31,4	31,6	35,1	33,5	31,7	31,9	31,9	32,8	34,1
IE	31,3	32,7	32,1	30,4	29,0	28,5	28,6	29,0	29,5	29,9	24,4
EL	33,5	32,7	33,5	33,7	32,9	34,2	36,1	38,5	38,3	39,0	39,6
ES	35,9	36,7	37,1	32,9	30,6	32,1	32,0	33,1	34,0	34,5	34,6
FR	44,5	44,9	44,3	44,3	43,9	44,1	45,2	46,5	47,4	47,8	47,9
HR	36,2	36,8	37,1	36,8	36,4	36,2	35,3	35,9	36,6	36,8	37,6
IT	39,2	40,4	41,7	41,5	42,0	41,7	41,7	43,8	43,8	43,5	43,5
CY	31,4	32,1	36,1	34,8	31,8	31,9	31,9	31,6	31,5	33,2	33,0
LV	28,1	29,0	28,4	28,2	27,6	28,1	28,0	28,8	28,9	29,3	29,5
LT	29,5	30,4	30,4	30,9	30,6	28,7	27,6	27,3	27,3	27,9	29,4
LU	39,2	37,1	37,4	38,1	40,0	38,6	38,7	40,0	39,8	39,4	39,1
HU	36,8	36,7	39,6	39,6	39,2	37,5	36,9	38,6	38,1	38,3	39,2
MT	33,0	33,4	34,2	33,4	33,8	32,5	33,2	33,4	33,6	35,1	34,7
NL	36,1	37,0	36,6	36,9	35,9	36,7	36,4	36,5	37,1	38,0	38,2
AT	42,4	41,7	41,8	42,6	42,3	42,1	42,2	42,8	43,6	43,8	44,4
PL	33,8	34,5	35,4	34,9	32,0	32,3	32,7	32,9	32,8	32,9	33,3
PT	34,2	34,8	35,0	34,9	33,4	33,7	35,5	34,5	37,2	37,1	37,0
RO	28,3	29,0	29,6	28,3	27,0	26,9	28,1	27,7	27,3	27,5	28,0
SI	38,2	37,9	37,3	36,8	36,7	37,4	37,0	37,4	37,3	37,0	37,1
SK	31,4	29,4	29,3	29,1	28,9	28,2	28,8	28,4	30,3	31,3	32,4
FI	42,3	42,3	41,6	41,3	41,1	40,9	42,2	42,8	43,7	44,0	44,1
SE	47,5	46,8	45,8	44,9	45,1	44,1	43,5	43,5	43,9	43,5	44,2
UK	34,6	35,3	35,1	36,6	34,1	35,2	35,7	35,0	34,8	34,4	34,9

როგორც ცხრილი N9 გვიჩვენებს, ყველაზე მაღალი მაჩვენებელი (საგადასახადო შემოსავლების ხვედრითი წილი მშპ-ში) 2015 წელს დაფიქსირდა საფრანგეთში (47,9%), დანიასა (47,6%) და ბელგიაში (47,5%). ყველაზე დაბალი მაჩვენებელი დაფიქსირდა ირლანდიაში (24,4%), რუმინეში (28,0%), ბულგარეთში (29,0%), ლიტვაში (29,4%), ლატვიასა (29,5%) და შვეიცარიაში (28,1%). (ევროსტატი, 2015).

საგადასახადო ტვირთი მკვეთრად განსხვავდება ევროკავშირის წევრი ქვეყნების მიხედვით. საგადასახადო შემოსავალი როგორც მშპ-ის პროცენტული მაჩვენებელი შეადგენს 29,4%-ს ლიტვაში, მაშინ როცა დანიაში 47,6% ფიქსირდება.

ეს დიდი განსხვავებები ძირითადად დამოკიდებულია სოციალური პოლიტიკის არჩევანზე, საჯარო ან კერძო მომსახურების მიწოდებაზე, ისეთებზე, როგორიცაა მოხუცთა პენსიები, ჯანმრთელობის დაზღვევა და განათლება, საჯარო დასაქმება და ა.შ. გარკვეულ როლს თამაშობს ასევე ტექნიკური ფაქტორებიც: ზოგიერთი წევრი ქვეყანა სოციალურ და ეკონომიკურ მომსახურებას ახორციელებს გადასახადების შემცირებით, ვიდრე პირდაპირი სახელმწიფო ხარჯებით, რადგან სოციალური ტრანსფერები და სოციალური შენატანები ზოგიერთ ქვეყანაში არ ექვემდებარება დაბეგვრას, თუმცა არა ყველა ქვეყანაში. აქვე უნდა აღინიშნოს, რომ მშპ-ს ღირებულება მოიცავს „ჩრდილოვან ეკონომიკას''. ასე რომ არა მხოლოდ დაბალმა გადასახადებმა, არამედ მაღალი გადასახადების აღკვეთამაც შესაძლოა გამოიწვიოს დაბალი საგადასადო ტვირთი.

თავი 2. საგადასახადო სამართლიანობის კვლევის ემპირიული ანალიზი საქართველოში

2.1 საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური ზომის ანალიზი საქართველოში

საქართველოს საგადასახადო სისტემაში ბოლო წლებში განხორციელებული რეფორმების შედეგად გადასახადების რაოდენობა შემცირდა, ასევე შემცირდა საგადასახადო განაკვეთები. დადებითად უნდა შეფასედეს 2005 წლიდან ახალი საგადასახადო კოდექსის ამოქმედება, რითაც გადასახადების სახეობათა რაოდენობა 21-დან 7-მდე შემცირდა, ხოლო საგადასახადო ტვირთი აშკარად შემსუ-ბუქდა. ქვეყანაში კონკურენციის განვითარების ხელშე-წყობის მიმართულებით, გარდა სასოფლო - სამეურნეო პროდუქციასა და საშენ მასალებზე, დანარჩენ საქონელზე საიმპორტო გადასახადი გაუქმდა. გამარტივდა, ხოლო ცალკეულ შემთხვევაში გაუქმდა ბიზნესის დაწყებისათვის ლიცენზიებისა და სხვადასხვა ტიპის ნებართვების აღების აუცილებლობა. არსებითად გამარტივდა საკუთრების უფლების სახელმწიფო რეგისტრაციის პროცედურები. ყოველივე ეს აშკარად ხელშემწყობ ღონისძიებად უნდა ჩაითვალოს კერძო სექტორის განვითარებისათვის. მიუხედავად ამისა, საგადასახადო ტვირთი შემდგომ ოპტიმიზაციას საჭიროებს.როგორც ცნობილია, საგადასახა-დო ტვირთი იანგარიშება როგორც ქვეყნისათვის მთლიანად, ასევე მას ანგარიშობენ ინსტიტუციური ერთეულების, (კორპორაცია, საწარმო) და მოსახლეობის მიხედვით.

საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე სიმსუბუქეზე დი-დად არის დამოკიდებული ეკონომიკის მდგრადი

განვითარება და ბიზნესის მდგომარეობისადმი ხელის შეწყობა. ამდენად მისი ოპტიმალური ზომის დადგენა მნიშვნელოვანი და ერთობ რთული მეცნიერული და პრაქტიკული ხასიათის პრობლემაა. მსოფლიოში დღემდე არ არსებობს საგადასახადო განაკვეთების ზომის განსაზღვრის საერთაშორისოდ აღიარებული მეთოდოლოგია, რაც ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის ფორმირების ამოსავალი თეზაა.

პრობლემის შესასწავლად შევიმუშავე მეთოდოლოგია, რომელიც ოპტიმალური საგადასახადო განაკვეთების დადგენას ემღვნება. როგორც ვიცით, გადასახადი ორადი ბუნებისაა. პირველი ეს მისი ის ნაწილია, რომელსაც საწარმო იხდის პროდუქციის (საქონელი, მომსახურება) ღირებულებიდან გამომდინარე. მას მეორენაირად სავალდებულო ბეგარა შეიძლება ვუწოდოთ. რაც შეეხება გადასახადის მეორე ნაწილს, იგი კორპორაციამ უნდა გადაიხადოს ისეთი საერთოსახელმწიფოებრივი მიზნების რეალიზაციისათვის როგორიც არის: ქვეყნის თავდაცვისუნარიანობის უზრუნველყოფა, მოქალაქეთა საზოგადოებრივი წესრიგის დაცვა, მოქალაქეთა განათლება და ჯანდაცვა, აგრეთვე ეკონომიკის განვითარების ხელშეწყობა. როგორ უნდა ვიანგარიშოთ გადასახადის პირველი და მეორე ნაწილი? ამ მიზნით ჩავატარე ემპირიული კვლევა მოგების გადასახადის განაკვეთის განსაზღვრისათვის. გამოვიკვლიე სტატისტიკის ეროვნულ სამსახურში არსებული 9735 საწარმო. კვლევამ გვიჩვენა, რომ მოგების გადასახადის პირველი ნაწილის წილად მოდის საშუალოდ საწარმოს მოგების 12%. ქვეყნის საგადასახადო კოდექსის თანახმად მოგების გადასახადი 15%–ია. ჩემი აზრით, სწორედ ოფიციალური გადასახადის 15 %–სა და 12%–ს შორის სხვაობა შეიძლება იყოს ამ სახის გადასახადის მეორე ნაწილი. ისმის კითხვა როგორ უნდა განვსაზღვროთ

ეს მეორე ნაწილი? ამისთვის ქვეყნის ექსპერტების, პოლიტიკოსების, სამთავრობო უწყებების და არასამთავრობო ორგანიზაციების წარმომადგენელთა გამოკითხვა უნდა ვაწარმოოთ, მათი აზრის გამოკვლევა თუ ჩამოთვლილი პრობლემებიდან: ქვეყნის თავდაცვის უნარიანობა, საზოგადოებრივი წესრიგი, განათლება, ჯანდაცვა, ეკონომიკის განვითარება რომელს ანიჭებენ უპირატესობას. გარდა ჩამოთვლილი საკითხებისა უნდა გავითვალისწინოთ ევროკავშირში შემავალ სახელმწიფოებშიარსებული სიტუაციაც. ე.ი ჩვენი განაკვეთი თანდათან უნდა დაუახლოვდეს ევროგაერთიანების საშუალო ანალოგიურ განაკვეთს. ანალოგიური წესით უნდა ვიანგარიშოთ სხვა სახის გადასახადების განაკვეთები. საგადასახადო განაკვეთები უნდა იყოს გათვლილი არა მოკლევადიან, არამედ გრძელვადიან პერიოდზე და 5 ან 10 წლის გასვლის შემდეგ უნდა მოხდეს მათი გადახედვა ექსპერტების ახალი გამოკითხვის შედეგების გათვალისწინებით. ოპტიმალური გადასახადების დადგენის შემდეგ უნდა ვიანგარიშოთ ასევე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთი, როგორც ქვეყნის ასევე კორპორაციის მიხედვით. (Kbiladze, 2015). ცხრილი N10 გვიჩვენებს საგადასახადო ტვირთის მაჩვენებლებს საქართველოში 2003-2016 წლების მიხედვით.

ცხრილი N 10.

საგადასახადო ტვირთი საქართველოში 2003–2016 წწ.

	მშპ.მიმდ.ფასებში	საგადასახადო შემოსავლები მიმდ.ფასებში მლნ.ლარი	საგადასახადო ტვირთი
2003	8,564.1	1,005.9	11.7
2004	9,824.3	1,530.2	15.6
2005	11,620.9	1,982.8	17.1
2006	13,789.9	2,646.5	19.2
2007	16,993.8	3,669.0	21.6
2008	19,074.9	4,752.7	24.9
2009	17,986.0	4,388.9	24.4
2010	20,743.4	4,867.5	23.5
2011	24,344.0	6,134.8	25.2
2012	26,167.3	6,671.0	25.5
2013	26,847.4	6,659.3	24.8
2014	29,150.5	7,241.6	24.8
2015	31,755.6	8,010.8	25.2
2016	33,921.6	8,786.1	25.9

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

როგორც ცხრილი N10 გვიჩვენებს საგადასახადო ტვირთი საქართველოში 2003 წლიდან მოყოლებული თანდათან მძიმდება და იგი 2016 წელს 2003 წელთან შედარებით 2–ჯერ და მეტად გაიზარდა. თუმცა, აქვე უნდა აღვნიშნოთ, რომ საგადასახადო ტვირთი საქართველოში

ყველაზე უფრო დაბალია ევროკავშირის სახელმწიფოებთან შედარებით. (Kbiladze, 2015).

ტვირთის ანალიზისას ზოგადად ასეთი ტენდენცია ჩამოყალიბდა: ტვირთი მაღალია მომსახურების სფეროში და დაბალი საქონელმწარმოებელ დარგებში.

მიუხედავად იმისა, რომ საწარმოების მიხედვით საგადასახადო ტვირთი რამდენადმე განსხვავებულია მსხვი-ლი, საშუალო და მცირე საწარმოების, აგრეთვე სხვადასხვა ეკონომიკური საქმიანობის სახეების საწარმოების მიხედვით, საწარმოთა საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე–სიმსუბუქეზე უფრო დეტალურ წარმოდგენას გვიქმნის საგადასახადო ტვირთის მიხედვით საწარმოთა განაწილება დეცილურ ჯგუფებად.

2011 წლის შედეგებით, გამოკვლეულ–გაანალი-ზებულია თითოეული საწარმოს საგადასახადო ტვირთის დონე და ტვირთის დეცილური ჯგუფების ანალიზის საფუძველზე გამოკვლეულია, რომ საწარმოების ტვირთის საშუალო დონის (28,11%) პირობებში ყველაზე მსუბუქი ტვირთის მქონე 10%–ს აქვს საწარმოების მთელი ტვირთის 8,7%, ხოლო უდიდესი ტვირთის მქონე საწარმოების ასევე 10%–ს ტვირთის 53,5%. ე.ი განსხვავება უმსხვილესი და უმცირესი საწარმოების ტვირთის მიხედვით (დიფერენცი-აციის მაჩვენებელი) 6–ჯერადია. ეს მაშინ, როდესაც საგადასახადო კოდექსის მიხედვით ტვირთის სიმსუბუქე–სიმძიმის მაჩვენებლის მიხედვით არ არის გამიჯნული საგადასახადო ტვირთი და საწარმოები განურჩევლად მათი სიდიდისა და საქმიანობის სახისა იხდიან ერთიდაიმავე ზომის განაკვეთის გადასახადებს.ერთადერთ გამონაკლისს წარმოადგენს ინდმეწარმეები რომლებიც სარგებლობენ საგადასახადო შეღავადებით. ამრიგად, საგადასახადო ტვირ-

თის ანალიზმა და ჩემს მიერ ჩატარებულმა კვლევამ გვიჩვენა, რომ საქართველოს ამჟამინდელ სინამდვილეში არსებული საგადასახადო ტვირთი საჭიროა დაექვემდებაროს მის შემდგომ ოპტიმიზაციას, რაც ეკონომიკის მდგრადი განვითარების ერთ–ერთი მნიშვნელოვანი ფაქტორია.

მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის მიღწევის ღონისძიებებზე უფრო ნათელი წარმოდგენისათვის ავაგეთ ლაფერის დინამიკური მრუდი საქართველოს ეკონომიკის მაგალითზე 1996-2012 წლების მიხედვით. დინამიკური ლაფერის მრუდი ბალაცკისეული ინტერპრეტაციით ჩაიწერება შემდეგი ფორმულით:

$x = a \cdot q + b \cdot q^2$ (3), (Балацкий Е.В., Екимова Н.А, 2011)

სადაც a და b შეფასებადი პარამეტრებია.

(3) მოდელი, ერთდროულად, სამი ინდიკატორის მიღების საშუალებას გვაძლევს. ესენია, დინამიკური ლაფერის წერტილი (q^*), სტატიკური ლაფერის წერტილი (q^{**}) და და ეკონომიკის მაქსიმალური ზრდის ტემპი (x^*).

მოდელი (3) გვიჩვენებს დამოკიდებულებას მთლიანი შიდა პროდუქტის მატების ტემპსა და საგადასახადო განაკვეთს შორის.

$x = \frac{x_t - x_{t-1}}{x_{t-1}}$ - არის მთლიანი შიდა პროდუქტის მატების ტემპი;

$q = \frac{T}{X}$ - არის საგადასახადო ტვირთი, რომელიც მოცემული წლისთვის იანგარიშება როგორც საგადასახადო შემოსავლების ჯამის ამავე წლის მთლიან შიდა პროდუქტთან თანაფარდობით.

ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთვის შესაფასებლად გავაანალიზოთ ოფიციალური სტატისტიკური მონაცემები. (იხ. ცხრილი N11)

ცხრილი N 11.

მშპ და საგადასახადო შემოსავლების დინამიკა საქართველოში **1996-2016** წლებში

წელი	მთლიანი შიდა პროდუქტი - 2010 წლის ფასებში	საგადასახადო შემოსავლები 2010 წლის ფასებში
1996	9,452.4	892.4
1997	10,446.7	1,682.0
1998	10,771.1	1,532.1
1999	11,080.1	1,702.9
2000	11,283.8	1,740.2
2001	11,826.1	1,927.2
2002	12,473.4	2,050.1
2003	13,852.7	2,058.4
2004	14,655.6	2,229.6
2005	16,060.8	2,252.6
2006	17,573.9	2,410.3
2007	19,784.5	2,823.9
2008	20,262.9	2,842.4
2009	19,523.3	2,789.7
2010	20,743.4	2,834.3
2011	22,241.4	3,122.8
2012	23,653.8	3,360.8
2013	24,454.9	3,395.5
2014	25,585.6	3,590.4
2015	26,322.5	3,626.2
2016	27,044.8	3,676.8

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

ეკონომიკური მოვლენების ეფექტური ანალიზის მიზნით, მნიშვნელოვანია ვიცოდეთ მოვლენათა შორის ურთიერთკავშირის სიმჭიდროვის ხარისხი. არსებობს სიმჭიდროვის ხარისხის შეფასების რამდენიმე სახის კორელაციის კოეფიციენტი: კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი, ფეხნერის კოეფიციენტი, სპირმენის რანგების კორელაციის კოეფიციენტი, დეტერმინაციის კოეფიციენტი, დ. იულას ასოციაციის კოეფიციენტი, კ. პირსონის კონტინგენციის კოეფიციენტი, ემპირიული და თეორიული კორელაციის დამოკიდებულება და სხვა. მაგრამ ყველაზე ხშირად გამოიყენება კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი, რომელიც მერყეობს (-1 დან +1 მდე). კორელაციური კავშირის სიმჭიდროვის ხარისხის დადგენა გულისხმობს, გაზომოს, თუ როგორ მოქმედებს საშედეგო მოვლენის განვითარებაზე ანუ ვარიაციის ცვლილებაზე მიზეზობრივი ფაქტორის (წყვილადი კორელაცია) ან ფაქტორების (მარავლობითი კორელაცია) ვარიაციული ცვალებადობანი.

წრფივი კავშირის შემთხვევაში, კორელაციის სიმჭიდროვის ხარისხს გვიხასიათებს კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი, რომელიც შემუშავებულ იქნა მე-19 საუკუნის 90-იან წლებში ინგლისელი სტატისტიკოსის, ბიოლოგისა და ფილოსოფოსის კარლ პირსონის (1857-1936 წწ) მიერ. კორელაციის წრფივი კოეფიციენტის გასაანგარიშებელ ფორმულას აქვს შემდეგი სახე : $r = \dfrac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\sigma_x \sigma_y}$

ჩვენს მიერ ზემოთ მოტანილი ცხრილის მიხედვით, კორელაციის კოეფიციენტი შეადგენს:

$$r = \frac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\sigma_x \sigma_y} = 0.98195$$

მსოფლიოს სტატისტიკაში მიჩნეულია, რომ თუ კოეფინიენტის მნიშვნელობა 0 დან 0.3 -მდეა - კავშირი სუსტია, 0.3-დან 0.6-მდე- ზომიერია, ხოლო თუ 0.6 დან 1-მდეა, მაშინ კავშირი ძლიერია. ჩვენს მაგალითზე კორელაციის წრფივი კოეფიციენტი r = 0.98-ის ტოლია, რაც ძლიერ კავშირს ასახავს და პროცენტებში 98%-ია, რაც მიუთითებს საგადასახადო შემოსავლებისა და მშპ -ს შორის ძლიერ კორელაციურ კავშირზე.

SUMMARY OUTPUT								
Regression Statistics								
Multiple F	0.998844							
R Square	0.99769							
Adjusted I	0.944937							
Standard E	0.053468							
Observati	21							
ANOVA								
	df	*SS*	*MS*	*F*	*gnificance F*			
Regressio	2	23.4576	11.7288	4102.707	1.15E-24			
Residual	19	0.054317	0.002859					
Total	21	23.51192						
	Coefficients	*andard Err*	*t Stat*	*P-value*	*Lower 95%*	*Upper 95%*	*ower 95.0%*	*pper 95.0%*
Intercept	0	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A
X Variable	16.28475	1.000344	16.27915	1.29E-12	14.191	18.37849	14.191	18.37849
X Variable	-61.6031	6.840164	-9.00609	2.76E-08	-75.9197	-47.2865	-75.9197	-47.2865

როგორც აღნიშნულიდან ვხედავთ, მოდელი აკმაყოფილებს მისდამი წაყენებულ სტატისტიკური შეფასების პარამეტრებს. ლაფერის მრუდი საქართველოს ეკონომიკისადმი შეიძლება შემდეგნაირად გამოვსახოთ:

$$x = 16{,}285\, q - 61{,}603 q^2 \qquad (4)$$

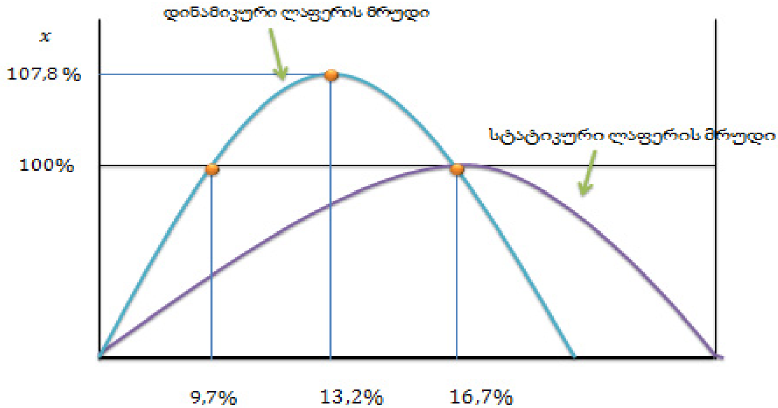
პარაბოლის ამოხსნით მივიღებთ, რომ ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთი, ანუ დინამიკური ლაფერის წერტილი, $q = 13{,}2$ %-ს, ხოლო ეკონომიკის შესაბამისი ოპტი-

მალური ზრდა არის 7,8%, სტატიკური ლაფერის წერტილის მნიშვნელობა ტოლია 16,7 %-ის. თუ გადავხედავთ ეკონომიკის რეალური ზრდის მონაცემებს და ასევე, საგადასახადო ტვირთის მონაცემებს, შეგვიძლია თითოეული წლისათვის შევაფასოთ ამ მაჩვენებლების ოპტიმალური დონიდან გადახრის სიდიდე.

ცხრილი N 12.

მშპ მუდმივ 2010 წლის ფასებში (Y)	გადასახადები პროდუქციაზე მუდმივ 2010 წლისფასებში (T)	მშპ-ს რეალური ზრდა (წინა წელი) = 100)	T/Y	(T/Y)^2
9452.418	892.43	1.113	0.094	0.009
10446.722	1681.98	1.105	0.161	0.026
10771.082	1532.12	1.031	0.142	0.020
11080.132	1702.87	1.029	0.154	0.024
11283.823	1740.15	1.018	0.154	0.024
11826.062	1927.18	1.048	0.163	0.027
12473.401	2050.09	1.055	0.164	0.027
13852.723	2058.39	1.111	0.149	0.022
14655.624	2229.61	1.058	0.152	0.023
16060.847	2252.61	1.096	0.140	0.020
17573.898	2410.26	1.094	0.137	0.019
19784.480	2823.93	1.126	0.143	0.020
20262.889	2842.36	1.024	0.140	0.020
19523.273	2789.73	0.963	0.143	0.020
20743.364	2834.30	1.062	0.137	0.019
22241.351	3122.79	1.072	0.140	0.020
23653.784	3360.83	1.064	0.142	0.020
24454.948	3395.49	1.034	0.139	0.019
25585.582	3590.43	1.046	0.140	0.020
26322.528	3626.22	1.029	0.138	0.019
27044.821	3676.82	1.027	0.136	0.018

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე



ნახ.1 დინამიკური და სტატიკური ლაფერის მრუდები

სტატიკური ლაფერის მრუდის წერტილები აღნიშნავენ ეკონომიკის ისეთ მდგომარეობას, როდესაც მშპ ინარჩუნებს ზრდის მუდმივ ტემპს, რომელიც უდრი ერთს. ამ წერტილებს შორის მოქცეულია ფისკალური პოლიტიკის სამოქმედო დიაპაზონი. ამ შუალედის მიღმა გადაცდენა ქვეყანას ეკონომიკურ კრიზისამდე მიიყვანს.

სტატიკური ლაფერის წერტილების შეფასებული მნიშვნელობები საქართველოს ეკონომიკისათვის, შესაბამისად 9,7% და 16,7%-ია. ეს ნიშნავს, რომ საგადასახადო ტვირთის დაწევა 9,6%-ის ქვემოთ გამოიწვევს ქვეყნის ეკონომიკურ ვარდნას, ასევე საგადასახადო ტვირთის გაზრდა 17,6%-ის ზემოთ, ქვეყნის ეკონომიკის რეცესიულ მდგომარეობაში შეყვანას ნიშნავს.

ოპტიმალურობის თვალსაზრისით, რაციონალურია თუ საგადასახადო ტვირთის მნიშვნელობა მიუახლოვდება 13,2%-ს მარცხნიდან, თუმცა, აუცილებელი საბიუჯეტო

ხარჯების გაწევისათვის, ფისკალური პოლიტიკის შედეგით დაკავებული აღმასრულებელი და საკანონმდებლო ორგანოები, ალბათ, საგადასახადო ტვირთის პარამეტრებად 13,2% - 16,7%-იან შუალედს აირჩევენ. ასეთ პირობებში, გარდა იმისა, რომ მაღალია ბიუჯეტის შემოსავლები, ეკონომიკაც შესაბამისად იზრდება. ამრიგად, საგადასახადო ტვირთის 13,2% - 16,7%-იანი ინტერვალი საკონტროლო და საპროგნოზო, საორიენტაციო პარამეტრია.

2.2 საგადასახადო ტვირთის უთანაბრობა საქართველოში

მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის მიღწევის ღონისძიებების განხილვისას, პირველ რიგში, ყურადღება უნდა დაეთმოს ეკონომიკური ზრდის, მოსახლეობის კეთილდღეობისა და ცხოვრების ხარისხის დეტერმინანტებს. მეორე მხრივ, არანაკლებ საყურადღებოა, ქვეყნის საგადასახადო შემოსავლები და შესაბამისად, საგადასახადო განაკვეთების გაანგარიშების მეთოდოლოგიის სრულყოფა. მსოფლიოს მრავალ ქვეყანაში, ეკონომისტები მიიჩნევენ, რომ მშპ არ წარმოადგენს ეკონომიკური ზრდის, საზოგადოების კეთილდღეობისა და ცხოვრების ხარისხის კარგ საზომს. (Stiglitz,2009).

მთლიან შიდა პროდუქტთან ერთად მატერიალური ცხოვრების დონის დახასიათებისათვის უპირატეს მნიშვნელობას ანიჭებენ შემოსავლის, მოხმარებისა და სიმდიდრის მაჩვენებლებს. მეორე რიგის მაჩვენებელთა ნუსხას მიეკუთვნება ცხოვრების ხარისხის მახასიათებელი ინდიკატორები. კერძოდ, ისეთი ინდიკატორები როგორიცაა: ჯანმრთელობის

მდგომარეობა, განათლების მიღების შესაძლებლობა, საყოფაცხოვრებო პირობები, ფინანსური პრობლემები, სტაბილური სამუშაო და შრომითი პირობები, ქვეყნის პოლიტიკურ და საზოგადოებრივ ცხოვრებაში მონაწილეობა, ეკონომიკური უსაფრთხოება, ეკონომიკური კვალის ინდიკატორები.

მდგრადი განვითარების ერთ განზოგადებულ მაჩვენებელში გამოსახვა ერთობ რთული მეთოდოლოგიური ხასიათის სამუშაოა, რომელზეც ამჟამად დიდ ძალისხმევას მიმართავენ მსოფლიოს ცნობილი მეცნიერები, საერთაშორისო ორგანიზაციები და არასამთავრობო სექტორი. ჩემი აზრით, მოცემული ნაერთი ინდიკატორი უნდა ავაგოთ დაახლოებით ისე, როგორც ააგეს ჰუმანური განვითარების ინდექსი. ამრიგად, მდგრადი განვითარების ნაერთ ინდექსს შემდეგი სახე ექნება:

$$E_{SD} = \sqrt[3]{E_{EC} \times E_S \times E_{EN}} \qquad (5)$$

სადაც: E_{EC} - ეკონომიკური განვითარების ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია, E_S - სოციალური ინდიკატორების ნაცცი სუბინდექსია, E_{EN} - გარემოს მახასიათებელი ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია, E_{SD} - მდგრადი განვითარების ნაერთი ინდექსია.

მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისათვის, ნაშრომში, შემოთავაზებულია ახალი ფორმულა, რომელიც გამოისახება შემდეგნაირად:

$$TB_{opt} = \frac{\sqrt[3]{T\,man\ X\ Tcon\ X\ Tacc}}{\sqrt[3]{Eec\ X\ Es\ X\ Een}} \cdot 100\ \% \qquad (6)$$

სადაც, TB_{opt} - ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთია, T_{man} – გადასახადები პროდუქციის (სერვისის) წარმოებისგან, T_{con} – გადასახადები მოხმარებიდან, T_{acc} – გადასახადები დაგროვებიდან.

ახლა უფრო დაწვრილებით შევჩერდეთ საწარმოების მიხედვით საგადასახადო ტვირთის საწარმოს მიხედვით გაანგარიშებაზე. ამ მიზნით ჩავატარეთ შესაბამისი კვლევა. როგორც ცნობილია, საწარმოს ტვირთი = (მოგების გადასახადი + ქონების გადასახადი + იმპორტის გადასახადი + საშემოსავლო გადასახადი + აქციზი) / მთლიან შემოსავალთან.

გამოკვლევას დავუქვემდებარეთ საქსტატის ინფორმაციულ ბაზაში არსებული 2013 წლის აქტიურ საწარმოთა 59028 ერთეული. აქედან დაკვირვების კომბინირებული სისტემის გამოყენებით გამოვიკვლიეთ 8515 საწარმო.[19] მათ შორის: მსხვილი – 3323, საშუალო 1949 და მცირე 3243 საწარმო. შერჩევა განვახორციელეთ სტრატიფიცირებული ჯგუფების გამოყოფით, ხოლო ჯგუფების შიგნით საწარმოების არჩევა მოვახდინეთ მარტივი შემთხვევითი შერჩევის მიხედვით.

ინფორმაციის დამუშავება მოვახდინეთ კომპიუტერული პროგრამების:MS Access; MS excel,SPSS გამოყენებით.

---

[19] კომბინირებული სისტემა გულისხმობს მსხვილი საწარმოების სრულად დაკვირვებას, ხოლო საშუალო და მცირე საწარმოების გამოკვლევას შერჩევითი მეთოდით.

ცხრილი N 13

საწარმოთა ტვირთი საწარმოების ტიპების (სიდიდის) მიხედვით

საწარმოთა ტიპები	საწარმოთა რაოდენობა	საშუალო საგადასახადო ტვირთი (%)
მსხვილი	3323	24,7
საშუალო	1949	26,1
მცირე	3243	28,3
სულ	8515	26,4

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

როგორც მოტანილი მონაცენები მეტყველებს, მთელი საწარმოების მიხედვით, საშუალო საგადასახადო ტვირთს თითქმის 2 პროცენტული პუნქტით ჩამორჩება მსხვილ საწარმოთა ტვირთი. ეს განსხვავება კიდევ უფრო შესამჩნევია თავად მსხვილ, საშუალო და მცირე საწარმოებს შორის. კერძოდ, მცირე საწარმოთა საგადასახადო ტვირთი 3,6%-ით მეტია მსხვილ საწარმოებთან შედარებით.

არანაკლებ საინტერესო არის საგადასახადო ტვირთის ანალიზი საწარმოთა ეკონომიკური საქმიანობის სახეების მიხედვით (ცხრილი N14). მას შემდეგი სახე აქვს:

ცხრილიN 14

საწარმოს ტვირთი საქმიანობის სახეების მიხედვით 2013 წ

სექცია	საწარმოთა ეკონომიკური საქმიანობა	საშუალო საგადასახადო ტვირთი (%)
A	სოფლის მეურნეობა, ნადირობა და სატყეო მეურნეობა	31,4
B	თევზჭერა, მეთევზეობა	30,5
C	სამთომოპოვებითი მრეწველობა	28,0
D	დამამუშავებელი მრეწველობა	25,7
E	ელექტროენერგიის, აირისა და წყლის მომარაგება	25,5
F	მშენებლობა	27,1
G	ვაჭრობა, ავტომობილებისა და საყოფაცხოვრებო ტექნიკის რემონტი	23,4
H	სასტუმროებიდარესტორნები	25,1
I	ტრანსპორტი და კავშირგაბმულობა	27,4
K	ოპერაციები უძრავი ქონებით და იჯარა	30,1
L	განათლება	31,1
M	ჯანმრთელობის დაცვა და სოციალური მომსახურება	32,4
N	სოციალური და პერსონალური მომსახურების გაწევა	33,7
სულ	გამოკვლეული საწარმოები	26,4

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

ტვირთის ანალიზისას ზოგადად ასეთი ტენდენცია ჩამოყალიბდა: ტვირთი მაღალია მომსახურების დარგებში და დაბალია საქონელმწარმოებელ დარგებში, მიუხედავად იმისა, რომ საქართველოს საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, საწარმოები განურჩევლად მათი სიდიდისა და საქმიანობის სახისა იხდიან ერთიდაიმავე ზომის განაკვეთის გადასახადებს.

მიუხედავად იმისა, რომ საწარმოების მიხედვით საგადასახადო ტვირთი რამდენადმე განსხვავებულია მსხვილი, საშუალო, მცირე საწარმოების, აგრეთვე სხვადასხვა ეკონომიკური საქმიანობის სახეების საწარმოების მიხედვით, საწარმოთა საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქეზე უფრო დეტალურ წარმოდგენას გვიქმნის საგადასახადო ტვირთის მიხედვით საწარმოთა განაწილება დეცილურ (di) ჯგუფებად. მოცემულ შემთხვევაში საწარმოთა საგადასახადო ტვირთის მიხედვით რანჟირებული მწკრივი უნდა დავყოთ 10 თანაბარ ნაწილად. პირველი დეცილი (d_1) ერთობლიობას ყოფს $\frac{1}{10}-\frac{9}{10}$ -თან შესაბამისად, მეორე დეცილი (d_2) $\frac{2}{10}-\frac{8}{10}$ -თან და ა.შ.

დეცილების გაანგარიშება მოვახდინეთ იგივენაირად როგორც ანგარიშობენ მედიანას.

კერძოდ,

$$d_1 = \mathcal{X}d_1 + i \cdot \frac{(\frac{1}{10}\sum F - Sd_1 - 1)}{fd_1} \qquad (7)$$

$$d_9 = \mathcal{X}d_9 + i \cdot \frac{(\frac{9}{10}\sum F - Sd_9 - 1)}{fd_9}$$

ახლა ჩვენი დაკვირვების არეში მყოფი საწარმოები დავყოთ 10 ნაწილად (ცხრილი N15)

ცხრილი N15

საწარმოების განაწილება დეცილურ ჯგუფებად ტვირთის ზომის მიხედვით

ჯგუფის ნომერი	ტვირთის მინიმუმი	ტვირთის მაქსიმუმი	საწარმოთა რაოდენობა
1	20,002	26,996	2383
2	26,996	33,988	805
3	33,988	40,980	189
4	40,980	47,973	58
5	47,973	54,966	30
6	54,966	61,959	12
7	61,959	68,952	12
8	68,952	75,945	11
9	75,945	82,937	5
10	82,937	89,930	9

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე პირველი დეცილური ჯგუფის ნომერი

$$Nd_1=(\sum f)\cdot \frac{1}{10}= \frac{3514}{10}= 351,4$$

$$d_1 = 20,002+6992\cdot \frac{351,4-0}{2383}=21,033$$

მე - 9 დეცილური ჯგუფის ნომერი

$$Nd_9=(\sum f) \cdot \frac{9}{10}= 316,26$$

$$d_9= 26996 + 6992\cdot \frac{3162,6-2383}{805}= 33,7$$

მოტანილი გაანგარიშებების შედეგად შეგვიძლია დავასკვნათ, რომ საგადასახადო ტვირთის მიხედვით საწარმოების მინიმალურ 10%-ს აქვს ტვირთის 21,03%-ი, ხოლო

უდიდესი ტვირთის მქონე საწარმოების ასევე 10%-ს კი ტვირთის 33,7 %-ი, რაც 1,6-ჯერ მეტია უმცირესზე.

ზემოთ მოტანილი კვლევა ცხადყოფს, რომ საგადასახადო განაკვეთები უნდა განსხვავდებოდეს როგორც საწარმოთა ტიპების (მსხვილი, საშუალო, მცირე), ასევე საწარმოთა საქმიანობის სახეების მიხედვით (ვაჭრობა, მოპოვებითი მრეწველობა, ენერგეტიკა, დამამუშავებელი მრეწველობა და ა.შ). კვლევის ძირითად შედეგებზე გაკეთებული დასკვნების საწარმოთა მენეჯერების წინადადებებთან შეჯერებით ჩავატარეთ 146 საწარმოს ემპირიული კვლევა. კვლევის შედეგები საწარმოთა ტიპების მიხედვით გადმოცემულია ცხრილში N16 :

ცხრილი N 16

146 საწარმოს გამოკითხვის შედეგი

საწარმოთა ტიპები	ამჟმად არსებული გადასახადები თქვენი საწარმოსთვის არის თუ არა მძიმე? (%)			საგადასახადო განაკვეთები უნდა განსხვავდებოდეს თუ არა საწარმოთა ტიპების მიხედვით? (%)			საგადასახადო განაკვეთები განსხვავებული უნდა იყოს თუ არა საწარმოთა საქმიანობის სახეების მიხედვით? (%)		
	მძიმეა	არ არის მძიმე	არ ისურვა კითხვაზე პასუხის გაცემა	უნდა განსხვავდებოდეს	ერთნაირი უნდა იყოს	არ ისურვა კითხვაზე პასუხის გაცემა	უნდა განსხვავდებოდეს	ერთნაირი უნდა იყოს	არ ისურვა კითხვაზე პასუხის გაცემა
მსხვილი	71	15	14	79	14	7	64	31	5
საშუალო	77	23	0	90	10	0	77	23	0
მცირე	70	30	0	90	10	0	66	34	0

გამოკითხულ მსხვილ საწარმოთა ორი მესამედი მიიჩნევს, რომ ამჟამად არსებული გადასახადები მძიმეა

მათი საწარმოთათვის. ამასთან, მათი საერთო რაოდენობის ოთხი მეხუთედი მიიჩნევს, რომ საგადასახადო განაკვეთები სიმძიმე-სიმსუბუქის მხრივ განსხვავებული უნდა იყოს საწარმოთა ზომის მიხედვით, ხოლო 64% თვლის, რომ საგადასახადო განაკვეთები ასევე განსხვავებული უნდა იყოს ეკონომიკური საქმიანობის სახეების მიხედვით.

კვლევის შედეგებმა გვიჩვენა, რომ საწარმოთა ტიპებიდან საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე - სიმსუბუქისა და საგადასახადო განაკვეთების დიფერენცირების მსურველთა ყველაზე დიდი წილი მოდის საშუალო საწარმოებზე.

როგორც მოტანილი მონაცემებიდან ჩანს, მცირე საწარმოები საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქისა და საგადასახადო განაკვეთების დიფერენცირების საკითხებში ინარჩუნებენ იგივე კანონზომიერებებს რაც გამოვლინდა მსხვილ და საშუალო საწარმოებში. (Kbiladze, 2016).

დღესდღეისობით, ყველა თანხმდება, რომ გადასახადები მნიშვნელოვან როლს ასრულებენ ბიზნესის განვითარებაში. მიუხედავად აღნიშნულისა, მეცნიერები, ბიზნეს წრეების წარმომადგენლები და მთლიანად საზოგადოება განსხვავებულ ჭრილში განიხილავს მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთს. ერთნი ამტკიცებენ, რომ ის ქვეყნები, სადაც მოქმედებს დაბეგვრის პროპორციული სისტემა, ხასიათდებიან ეკონომიკის მზარდი მაჩვენებლით და აღნიშნულის დასამტკიცელად იშველიებენ ესტონეთის, ლატვიისა და ლიტვის მაგალითებს, სხვანი კი მიიჩნევენ, რომ დაბეგვრის პროგრესული სისტემა გამორიცხავს სოციალურ უთანასწორობას.

როგორც ბლუმმა და კალვენმა (1953) აღნიშნეს, ,,დაბეგვრის პროგრესული სისტემა თანამედროვე დემოკრატიული კაპიტალიზმის ცენტრალურ იდეად არის მიჩნეული და

ფართოდ განიხილება როგორც უსაფრთხო პოლიტიკური ვალდებულება, რომელიც არ საჭიროებს სერიოზულ შესწავლას''. მიტჩელი (2006) მიიჩნევდა, რომ ,,ფიქსირებული გადასახადი მნიშვნელოვანი სარგებლის მომტანია, კერძოდ კი სწრაფი ეკონომკური ზრდის. ფიქსირებული გადასახადი სამუშაო ადგილების, დანაზოგისა და ინვესტიციების ზრდის განმსაზღვრელი ფაქტორია''. კაკვანი (1980) წერს, რომ ,,მას შემდეგ რაც პროგრესული საშემოსავლო გადასახადი დაინერგა, სახელმწიფოთა უმრავლესობა შემოსავლის გადანაწილებას ფისკალური პოლიტიკის მთავარ მიზნად მიიჩნევს''.

მასსო, ესპენბერგი, მასსო, მიერინა, ფილიპსი (2012) აღნიშნავდნენ, რომ ,,დამოუკიდებლობის მოპოვების შემდგომ, ცენტრალურ და აღმოსავლეთ ევროპის ქვეყნებთან შედარებით, ბალტიის ქვეყნებში შემოსავლების უთანასწორობის ყველაზე მაღალი მაჩვენებელი დაფიქსირდა. საბჭოთა პერიოდში კი შემოსავლების უთანასწორობის მაჩვენებელი დაბალი იყო, ვინაიდან ცენტრალურად დაგეგმილი სისტემა მიზნად ისახავდა ხელფასების და შემოსავლების თანასწორობას, სრულ დასაქმებას, წარმოების საშუალებების სახელმწიფო საკუთრებაში არსებობას, მეწარმეებისადმი უარყოფით დამოკიდებულებას''.

გრაბკას (2015) მიხედვით, ,,2000 წლიდან მოყოლებული განსხვავება მდიდარი და ღარიბი ფენების შემოსავლებს შორის სულ უფრო იზრდებოდა. აღნიშნულ პერიოდში ყველაზე მაღალშემოსავლიანი მოსახლეობის 10%-მა მიიღო მთლიანი შემოსავლის 15%, მაშინ როცა საშუალო ფენის შემოსავლის მიმართულებით სტაგნაცია დაფიქსირდა, ხოლო დაბალი ფენის 40%-მა საერთოდ დაკარგა შემოსავალი''.

ყველა დროის მთავრობა დგას გამოწვევის წინაშე, განსაზღვროს საგადასახადო ტვირთი უნდა იყოს თუ არა თანაბარი სხვადასხვა შემოსავლების მქონე მოსახლეობისათვის. ამ მიზნით, ჩვენს მიერ ჩატარებული კვლევა მიზნად ისახავდა შეფასებულიყო საქართველოს მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთი, შემოთავაზებულიყო მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების ახალი მეთოდოლოგია და გაკეთებულიყო შესაბამისი დასკვნები დაბეგვრის პროპორციული სისტემიდან პროგერსულ სისტემაზე გადასვლასთან დაკავშირებით.

კვლევის ამოცანებია: 1) კვლევის თეორიული საფუძვლებისა და მეთოდოლოგიის განსაზღვრა; 2) მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის ემპირიული კვლევა; 3) დაბეგვრის პროპორციული სისტემიდან პროგრესულ სისტემაზე გადასვლასთან დაკავშირებით რეკომენდაციების შემუშავება.

კვლევის მეთოდოლოგია ფოკუსირებულია შემდეგ საკითხებზე: 1) დაბალშემოსავლიანი, საშუალო შემოსავლიანი და მაღალშემოსავლიანი მოსახლეობისთვის საზღვრების დადგენა; 2) სხვადასხვა შემოსავლის მქონე მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრა დეცილური ჯგუფების მიხედვით; 3) საგადასახადო ტვირთის ფორმულაში ახალი კომპონენტების დამატება და ფორმულის გათანამედროვება.

კვლევის მეთოდებია: 1) მიზნობრივი მეცნიერული შეფასებისთვის ნაშრომში გამოყენებულია მონოგრაფიული და აღწერილობითი ანალიზი; 2) მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის თეორიული და ემპირიული საზღვრების შეფასებისთვის და ახალი მეთოდოლოგიის განსაზღვრისათვის გამოყენებულია მეტა ანალიზი; 3) შერჩევითი სტატი-

სტიკური დაკვირვების მეთოდი (ემპირიული მონაცემები 49 111 ფიზიკური პირის მიხედვით) 4) საგადასახადო სფეროში შესაბამისი ანალიზისა და დასკვნების გასაკეთებლად გამოყენებულია მეთოდოლოგიური განმარტებები.

საქართველოში მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშება და ანალიზი

მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებისას ტრადიციულად მხედველობაში იღებენ საშემოსავლო გადასახადის და ქონების გადასახადის შეფარდებას მოსახლეობის ფულად შემოსავლებთან. ამრიგად, ზემოაღნიშნული შეიძლება გამოვსახოთ შემდეგი ფორმულით:

მსტ = (მდგ/მფშ) x 100%

სადაც, მსტ - მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთია; მდგ - მოსახლეობის დარიცხული გადასახადებია; მფშ - მოსახლეობის ფულადი შემოსავლები.

საგადასახადო ტვირთი მოსახლეობისათვის განვიხილოთ როგორც ცენტრალური ისე მუნიციპალურ მმართველობაში დაწესებული გადასახადებისა და გადასახდელების გათვალისწინებით. ასეთ შემთხვევაში ფორმულის მრიცხველს დაემატება კომუნალური გადასახადები (წყალი, ელ. ენერგია, გაზი, დასუფთავების გადასახადი, საქალაქო სატრანსპორტო გადასახადი). რაც შეეხება მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გასაანგარიშებელი ფორმულის მნიშვნელს, აქ აუცილებელია ასახვა ჰპოვოს მოსახლეობის შემოსავლებმა (როგორც დაქირავებული შრომით მიღებულმა ისე თვითდასაქმებით) ასევე მოსახლეობის სიმდიდრის მაჩვენებელმა. ევროკავშირში უკვე ითვალისწინებენ მოსახლეობის შემო-

სავლების კვლევებს, რომელთა შორის ფულად და სხვა სახის შემოსავლებს უმატებენ მოსახლეობის სიმდიდრის მაჩვე-ნებლებს. ეს გარემოება იმით არის გათვალისწინებული, რომ მოსახლეობას შეიძლება არ ჰქონდეს სტაბილური მიმდინარე შემოსავალი, მაგრამ ეს მათ ნაკლებად აწუხებთ იმის გათვალისწინებით, რომ მათ ჰქონდეთ მიმდინარე და წინა თაობების მიერ დაგროვილი ქონება და მათი მთავარი ამოცანაა ეს სიმდიდრე აქციონ სტაბილური შემოსავლის წყაროდ. კონცეპტუალური თვალსაზრისით, შემოსავლების გვერდით სიმდიდრის ელემენტების განთავსება მისაღები თეზაა, თუმცა რამდენად სარწმუნო და უტყუარი იქნება მოსახლეობის მიერ ოფიციალურ ორგანოებში წარმოდგე-ნილი ინფორმაცია, ეს საკითხავია. ასეთი ინფორმაციის მოპოვების კარგ საშუალებად გვესახება მოსახლეობის საყოველთაო აღწერის მასალებთან ერთად შინამეურნეო-ბებში მცხოვრები თითოეული წევრის მიხედვით შემოსავლე-ბსა და სიმდიდრეზე სააღწერო დეკლარაციების შევსება, რა თქმა უნდა, მათი გამჟღავნებისა და კონფიდენციალურობის უზრუნველყოფის გარანტიებით.

ზემოთ მოტანილ ფორმულაში, კერძოდ, მის მრიცხვე-ლში ქონების გადასახადის შემოტანამ შეიძლება ერთგვარი უარყოფითი დამოკიდებულება გამოიწვიოს მოქალაქეთა იმ კატეგორიაში, ვინც ფლობს საკმაოდ დიდი მოცულობის უძრავ ქონებას. მოცემული გადასახადის განაკვეთიდან გამომდინარე მსოფლიოს ქვეყნებში არსებული პრაქტიკის გათვალისწინებით მოსახლეობის მაღალმა საგადასახადო ტვირთმა შეიძლება ნეგატიური ზემოქმედება იქონიოს ეკონომიკაზე, თუმცა ეკონომიკისათვის ასევე მიუღებელია დაბალი საგადასახადო ტვირთიც. დაბალმა განაკვეთმა მიწასა და სხვა უძრავ ქონებაზე შეიძლება გამოიწვიოს

სპეკულაციური საინვესტიციო გარიგებები და უპირველეს ყოვლისა, მუნიციპალური შემოსავლებისა და შესაბამისად, მუნიციპალური პროგრამების შესრულებაში ხელის შეშლა.

მოსახლეობის ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის შეფასება მუდმივ მონიტორინგს დაქვემდებარებული საკითხია და მისი გაანგარიშება სასურველია ოფიციალური ორგანოების მიერ ყოველწლიურად მოხდეს. სტატისტიკის ეროვნულ სამსახურში არსებული შინამეურნეობების შემოსავლების მონაცემებისა და საქართველოს ფინანსთა სამინისტროს საშემოსავლო გადასახადის მონაცემების მიხედვით შესაძლებელია მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის მახასიათებელი მაჩვენებლების აგება.

ცხრილი N17

საქართველოს მოსახლეობის საგაადსახადო ტვირთი 2005-2011 წლებში

მაჩვენებლები	2005	2008	2009	2010	2011
1. მოსახლეობის წლიური შემოსავლები მლნ. ლარი	4238,4	6536,4	6904,8	7790,4	8533,2
2. საშემოსავლო გადასახადი მლნ. ლარი	290,7	1296,3	1119,0	1202,1	1551,1
3. მოსახლობის საგადასახადო ტვირთი (%)	6,8	19,8[20]	16,2	15,4	18,1

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მონაცემების საფუძველზე

[20] 2008 წელს 2005 წელთან შედარებით საგადასახადო ტვირთის ასეთი ზრდა განპირობებულია საგადასახადო კანონმდებლობაში შეტანილი ცვლილებებით - გაუქმდა სოციალური გადასახადი, საშემოსავლო გადასახადის განაკვეთი გაიზარდა 12-დან 25 %-მდე.

მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებაში სათანადო სტატისტიკური მასალის უქონლობის გამო მონაწილეობა ვერ მიიღო მოსახლეობის ქონების მაჩვენებლებმა, რომელიც ექსპერტული შეფასებით სულ მცირე ერთ შინამეურნეობაზე გაანგარიშებით დაახლოებით 140 ათასი ლარის (78 ათასი აშშ დოლარის იმ დროინდელი კურსით) ექვივალენტურია, (საქართველოს ეკონომიკა, სიახლე, 2012) რაც ბუნებრივია გაზრდიდა ტვირთის მახასიათებელ მაჩვენებლებს.

ჩემი აზრით, შემდეგი ნაბიჯი რამაც ხელი უნდა შეუწყოს ფიზიკური პირების დაბეგვრას - ესაა პროგრესული საგადასახადო დაბეგვრის მექანიზმის შემოღება ე.ი საშემოსავლო გადასახადი უნდა გაიზარდოს ხელფასისა და სხვა სახის შემოსავლების ზრდასთან ერთად. ასეთი პრაქტიკა ამჟამად საქართველოში არ არის დამკვიდრებული და საარსებო მინიმუმის ზემოთ მყოფი მოსახლეობა განურჩევლად ყოველთვიური სახელფასო შემოსავლის სიდიდისა, იხდის მის 20%- ს. აღნიშნული არ მიგვაჩნია სამართლიან ნორმად, რადგან სხვადასხვა შემოსავლის მქონე ადამიანები არ შეიძლება იბეგრებოდნენ თანაბარი საპროცენტო განაკვეთით, რადგან ასეთ შემთხვევაში საგადასახადო ტვირთი და ცხოვრების პირობები მცირე შემოსავლიან ფიზიკურ პირს გაცილებით მძიმე ექნება.

ამჟამად, საშემოსავლო გადასახადი ქვეყნის ბიუჯეტის საგადასახადო შემოსავლებში ერთ-ერთი მნიშვნელოვანია და მის სტრუქტურაში სიდიდით მეორე ადგილი უჭირავს. მოცემული გადასახადი მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის განმსაზღვრელი მაჩვენებელია და ამდენად, იგი გარკვეულ ზემოქმედებას ახდენს მოსახლეობის ცხოვრების დონეზე. მოცემული გადასახადი ასრულებს როგორც

ფისკალურ ფუნქციას, ისე სოციალურ ფუნქციას. მას შეუძლია ასევე შეასრულოს კიდევ ერთი მნიშვნელოვანი ფუნქცია, ეს არის გამანაწილებელი ფუნქცია. თუმცა საქართველოს საგადასახადო კოდექსით განმარტებული მოცემული გადასახადის 20 პროცენტიანი განაკვეთი ასეთი ფუნქციის შესრულებას აფერხებს და ვერ უზრუნველყოფს საყოველთაოდ აღიარებულ მოთხოვნას ,,მდიდრები იხდიან მეტს, ვიდრე ღარიბები''.

ახლა გავაანალიზოთ თუ როგორ გამოიყურება ქვეყანაში დაქირავებით მომუშავეების, მათი დარიცხული ხელფასისა და საგადასახადო შემოსავლების თანაფარდობა 2007-2011 წლების მიხედვით.

ცხრილი N18

დაქირავებით მომუშავეები, მათი დარიცხული ხელფასი და საგადასახადო შემოსავლები 2007-2011 წლების მიხედვით

მაჩვენებლები	2005	2008	2009	2010	2011
1. დაქირავებით მომუშავეები ათ.კაცი	625,4	572,4	596,0	618,6	632,0
2. ყოველთვიური საშუ-ალო ხელფასი, ლარი	368,1	534,9	556,8	597,6	636,0
3. საშემოსავლო გადა-სახადი მლნ.ლარი (%)	526,9	1296,3	1119,0	1202,1	1551,1

წყარო: ავტორისეული გათვლები სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის და ფინანსთა სამინისტროს მონაცემების საფუძველზე

როგორც მოტანილი მონაცემებიდან ჩანს 2007-2011 წლებში დაქირავებით მომუშავეების საშუალოდ ყოველწლი-ურად 1,60 ათასი კაცით მომატების პირობებში, ყოველ-

თვიური საშუალო ხელფასი იზრდებოდა 1,2-ჯერ, ხოლო საშემოსავლო გადასახადის მაჩვენებელი 1,3-ჯერ. ხელფასისა და საშემოსავლო გადასახადის ესოდენ სწრაფი ზრდის პირობებში სულ უფრო აქტუალურია დაქირავებით მომუშავე ადამიანების ხელფასის დონის მიხედვით საშემოსავლო გადასახადის საგადასახადო განაკვეთის დიფერენციაციის საკითხის დღის წესრიგში დაყენება.

ჩვენს მიერ წამოყენებულ იდეას ამტკიცებს, ერთი მხრივ, მოსახლეობის შემოსავლებისა და ხელფასის და, მეორე მხრივ, საგადასახადო ტვირთის კონცენტრაციის მაღალი მაჩვენებლები მოსახლეობის ღარიბი და მდიდარი ფენების მიხედვით.

როგორც სტატისტიკის ეროვნული სამსახურის მოსახლეობის შემოსავლების დეცილურ ჯგუფებად განაწილების მონაცემები მეტყველებენ, 2000 წლიდან მოყოლებული, მაღალშემოსავლიანი მოსახლეობის წილად მოდის მოსახლეობის მთელი შემოსავლების დაახლოებით 35%, ეს მაშინ როდესაც ყველაზე ღარიბი მოსახლეობის შემოსავლებს მოსახლეობის მთელი შემოსავლების მხოლოდ 1% უჭირავს. დაახლოებით ასეთივე პროპორციებია შენარჩუნებული საშუალო ყოველთვიური ნომინალური ხელფასის მიხედვით, რომელსაც მოსახლეობის შემოსავლებში ყვეელაზე დიდი წილი უჭირავს.

მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის ანალიზის მიზნით, სტატისტიკის ეროვნული სამსახურისა და ფინანსთა სამინისტროოს მონაცემების საფუძველზე ჩავატარე კვლევა. კერძოდ, ჩემი მიზანი იყო განმესაზღვრა თუ როგორ იყო განაწილებული საგადასახადო ტვირთი დეცილური ჯგუფების მიხედვით. კვლევას დავუქვემდებარეთ 49 111 ფიზიკური პირი. თითოეული ფიზიკური პირის მიხედვით

გავიანგარიშეთ საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთი და ამერიკელი მეცნიერის სტერჯერსის ფორმულის გამოყენებით h=(Xmax-Xmin)/n მოვახდინეთ ტვირთის კოეფიციენტის მიხედვით საწარმოთა დაჯგუფება 10 ჯგუფის მიხედვით.

ფიზიკურ პირთა გენერალურ ერთობლიობაში ტვირთის მინიმალური კოეფიციენტი იყო 1 ხოლო მაქსიმალური-20. დასაჯგუფებლად სასურველ ჯგუფებთა რაოდენობა-10, ე.ი n=10. ზემოთ განხილულ ფორმულაში მნიშვნელობების შეტანით h ანუ ტვირთის მიხედვით ინტერვალის სიდიდე ტოლი იქნება h = (20- 1)/10=1,9. მოცემული ინტერვალის მიხედვით მოვახდინეთ ფიზიკური პირების დაჯგუფება.

ცხრილი N19

ფიზიკური პირების განაწილება საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთის მიხედვით

ჯგუფები ტვირთის კოეფიციენტების მიხედვით	ფიზიკური პირების რაოდენობა
1 – 2,9	25127
2,9 – 4,8	8121
4,8 – 6,7	3414
6,7 – 8,6	1795
8,6 – 10,5	1270
10,5 – 12,4	1005
12,4 – 14,3	894
14,3 – 16,2	861
16,2 – 18,1	932
18,1 – 20,0	5692
სულ	49111

დეცილური ჯუფების გაანგარიშებისათვის თავდაპირველად გავიანგარიშოთ მოდისა და მედიანის მაჩვენებლები. როგორც ვიცით ინტერვალური ვარიაციული მწკრივისათვის მოდის გასაანგარიშებლად გამოიყენება შემდეგი ფორმულა:

$$M_0 = x_0 + i\frac{(f_{Mo} - f_{Mo-1})}{(f_{Mo} - f_{Mo-1}) + (f_{Mo} - f_{Mo+1})} \qquad (8)$$

N 19 ცხრილის მონაცემების მოდის ფორმულაში შეტანით მივიღებთ შემდეგს:

$$M_0 = 1 + 1{,}9\frac{(25127-0)}{(25127-0)+(25127-8121)} = 2{,}13$$

ამრიგად, ყველაზე გავრცელებული საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთი ფიზიკურ პირებს შორის შეადგენს 2,13. ახლა გავიანგარიშოთ ტვირთის მედიანური მაჩვენებელი ფორმულით.

$$Me = x_0 + i\frac{\frac{1}{2}\Sigma f_i - S_{me-1}}{fMe} \qquad (9)$$

მოცემულ ფორმულაში N19 ცხრილის მონაცემების შეტანით მივიღებთ:

$$Me = 1 + 1{,}9\frac{\frac{1}{2}(49111-0)}{25127} = 2{,}85$$

ამრიგად, ფიზიკური პირების საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთის შუა ნაწილი გადის ფიზიკურ პირებზე ტვირთის კოეფიციენტით - 2,85. ფიზიკური პირების

საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე- სიმსუბუქის დახასიათებისათვის მოდალურ და მედიანურ მაჩვენებლებთან შედარებით უფრო დეტალურ დახასიათებას გვაძლევს ტვირთის დახასიათება დეცილურ ჯგუფებად. განსაკუთრებით საინტერესოა, რა ხდება პირველ და ბოლო ჯგუფებში. ამისთვის თავდაპირველად გავიანგარიშოთ შემოსავლის პირველი დეცილი ფორმულით:

$$D_1 = X_{D_1 \min} + \frac{i \cdot \frac{1}{10} \sum f_1 - S_{D_1 - 1}}{f_{D_1}} \tag{10}$$

მოცემულ ფორმულაში შევიტანოთ N19 ცხრილის მონაცემები:

$$D_1 = 1 + 1{,}9\,\frac{(4911 - 0)}{25127} = 1{,}37$$

ახლა იგივე წესით გავიანგარიშოთ მე-9 დეცილი:

$$D_9 = X_{d9} + \frac{i \cdot \frac{9}{10} \sum f_1 - S_{D_9 - 1}}{f_{D_9}} = 18{,}1 + 1{,}9 \cdot \frac{\left(\frac{9}{10} \cdot 49\,111\right) - 43\,419}{5692} = 18{,}3 \quad (11)$$

ახლა გავიანგარიშოთ ფიზიკური პირების საშემოსავლო საგადასახადო ტვირთის კონცენტრაციის კოეფიციენტი:

$$K_{\text{კონც}} = (D_9 / d_1) = 18{,}36 / 1{,}37 = 13{,}6 \tag{12}$$

ამრიგად, ყველაზე მაღალი საგადასახადო ტვირთის მქონე ფიზიკური პირების 10% 13,6-ჯერ აჭარბებს ყველაზე დაბალი საგადასახადო ტვირთის მქონე ფიზიკური პირების 10%-ს.

კვლევამ გამოავლინა, რომ მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთი განსხვავებულია მათი შემოსავლების მიხედვით, მაშინ როცა საგადასახადო კოდექსის მიხედვით

საგადასახადო ვალდებულება ყველასთვის ერთნაირია. საგადასახადო ტვირთის უთანაბრობა კიდევ უფრო შესამჩნევია მოსახლეობის შემოსავლების დეცილურ ჯგუფებად დაყოფის ანალიზის შედეგად. კვლევამ ცხადჰყო, რომ მოსახლეობის შემოსავლების დაბეგვრის პროპორციული სისტემა შესაძლებელია შეიცვალოს დაბეგვრის პროგრესული სისტემით, მეტ ყურადღებას საჭიროებს მოსახლეობის საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების ახალი მეთოდოლოგია, რომელმაც უნდა გაითვალისწინოს თანამედროვე, გლობალური პროცესები. (Kbiladze, Kbiladze, 2016).

თავი 3. ახალი საგადასახადო პარადიგმის მიების ღონისძიებები

3.1 ეკონომიკის მდგრადი განვითარების საგადასახადო ტვირთის ფორმირების შესაძლო საზღვრები

დისკუსია ეკონომიკის მდგრადი განვითარების კონცეფციის შესახებ ახალი არ არის, კონცეფცია მდგრადობის შესახებ რომელიც იქმნება, ვითარდება და იხვეწება ათწლეულების მანძილზე და ეფუძნება ბრუნტლანდის ანგარიშს (WCED, 1987), მოიცავს სამ მიმართულებას: ეკონომიკურ, სოციალურ და გარემოს დაცვის საკითხებს. (Rogall, 2008).

მოცემული საკითხი კიდევ უფრო აქტუალური გახდა და მისი ახალი კონცეფციის შესამუშავებლად დებატები მეცნიერებს შორის განსაკუთრებით გააქტიურდა 2008 წლის მსოფლიო ფინანსური კრიზის შემდგომ პერიოდში. აღნიშნულ პრობლემატიკას მიეძღვნა სტიგლიც-ფიტუსის აღიარებული მოხსენება რომელიც გამოქვეყნდა 2009 წელს, სადაც გადმოცემულია ქვეყნის ეკონომუკური, სოციალური და ეკოლოგიური პროგრესის შეფასების ახალ მაჩვენებელთა მეთოდოლოგია. მოცემული ასპექტით ყურადღებას იმსახურებს OECD-ის და ევროსტატის ახალი ინდიკატორებიც.

სამწუხაროდ, ზემოაღნიშნულ დისკუსიებში სათანადო დოზით არ არის წარმოდგენილი სახელმწიფო ფინანსებისა და კერძოდ, გადასახადების როლი მდგრადი განვთარების უზრუნველყოფაში, ეს მაშინ როდესაც ევროკავშირის ქვეყნების მიხედვით გადასახადების წილი მშპ-ში შეადგენს 40%-ს (ევროსტატი, 2015), ასევე აღნიშვნასაც არ საჭიროებს ის გარემოება, რომ საგადასახადო სისტემები ძირითადად

ეკონომიკურ ზრდას უნდა უწყობდნენ ხელს. (Arnold, 2011; Acosta-Ormaechea and Yoo, 2012).

მდგრადი განვითარების ერთ განზოგადებულ მაჩვენებელში გამოსახვა ერთობ რთული მეთოდოლოგიური ხასიათის სამუშაოა, რომელზეც ამჟამად დიდ ძალისხმევას მიმართავენ მსოფლიოს ცნობილი მეცნიერები, საერთაშორისო ორგანიზაციები და არასამთავრობო სექტორი. ჩემი აზრით, მაკრო დონეზე, ეკონომიკის განვითარების შესაძლო საზღვრები შემდეგნაირად გამოისახება:

$$E_{SD} = \sqrt[3]{E_{EC} \times E_S \times E_{EN}} \quad (13)$$

სადაც: E_{EC} - ეკონომიკური განვითარების ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია, E_S - სოციალური ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია, E_{EN} - გარემოს მახასიათებელი ინდიკატორების ნაერთი სუბინდექსია, E_{SD} - მდგრადი განვითარების ნაერთი ინდექსია.

ჩვენს მიერ მოტანილ ფორმულაში მოცემულია მცდელობა მოვახდინოთ მდგრადობის რაოდენობრივი შეფასება, თუმცა მდგრადობა ასე ცალსახად რთულად გასაზომი დეფინიციაა, ეს ის შემთხვევაა როდესაც ერთ ინდექსში უნდა გამოვსახოთ ცალკეული მაჩვენებელთა შრეების მიხედვით როგორც მონეტარული, ისე ხარისხობრივი მაჩვენებლები. მდგრადობაში შემავალი ეკონომიკური ზრდისა და სოციალური მდგომარეობის და ეკოლოგიური გარემოს მახასიათებელი მაჩვენებლები საჭიროა ვიანგარიშოთ ცალ-ცალკე და შემდგომ მოვახდინოთ მდგრადობის ერთ მაჩვენებლად გამოსახვა.

მდგრადობის დახასიათების ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი ინდიკატორია ეკოლოგიური კვალი.მისი გაანგარიშების

მეთოდოლოგიის საინტერესო ვარიანტი შესთავაზა მსოფლიოს ეკონომიკურ საზოგადოებას ფრანგმა მკვლევარებმა. მაგალითად, ისეთი მნიშვნელოვანი ინდიკატორი როგორიც არის კლიმატის ცვლილება დღეისათვის თითოეული ქვეყნისათვის იქცა გლობალური მასშტაბის პრობლემად და მისი ამჟამინდელი მდგომარეობა რეალურ საფრთხეს უქმნის მსოფლიოს თითოეული ქვეყნის მდგრად განვითარებას, იმიტომ, რომ ბუნებაში მავნე გამონაბოლქვებს და მათ გადაადგილებას ერთი ქვეყნიდან მეორეში არ გააჩნია არც ეკონომიკური და არც საბაჟო საზღვრები. მსოფლიოში კლიმატის შეცვლის ერთ-ერთი მაჩვენებლი არის ,,ნახშირჟანგის კვალი'' (Плато,2011), იგი შეტანილი არის უმეტესი ქვეყნის მიერ მდგრადი განვითარების მახასიათებელ ერთ-ერთ საბაზო ინდიკატორად. ვფიქრობთ, მიზანშეწონილია ეკოლოგიური კვალის საერთაშორისოდ აღიარებული ინდიკატორის შესატყვისი ეკოლოგიური კვალის გადასახადის შემოღება. მოცემული გადასახადის გადახდა უნდა მოხდეს საერთაშორისოდ აღიარებულ და ნაციონალურ მთავრობებთან შეთანხმებულ ვალუტაში და იგი უნდა მოხმარდეს ნახშირჟანგის მავნე გამონაბოლქვის გასანეიტრალებლად მსოფლიოში მწვანე ნარგავების გაშენებას. ამ წინადადების მაკოორდინირებელ ორგანოდ შეიძლება განვიხილოთ საერთაშორისო ეკონომიკური და ფინანსური ორგანიზაციები.

ქვეყნის ეკონომიკის მდგრადი განვითარების მისაღწევად საჭიროა ისეთი საგადასახადო პარადიგმის შემუშავება რომელიც უზრუნველყოფს ეკონომიკის ყველა დარგში სამეწარმეო აქტიურობის ზრდას და ქვეყნის მოსახლეობის კეთილდღეობის ამაღლებას. ახალი პარადიგმის უმნიშვნელოვანეს შემადგენლად მიგვაჩნია საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურიბის უზრუნველყოფის ღონისძიებები. ამ მიმა-

რთულებით საქართველოს საგადასახადო სისტემაში ბოლო პერიოდში განხორციელდა მნიშვნელოვანი რეფორმები, კერძოდ, გადასახადების რაოდენობა შემცირდა 21-დან 6-მდე (2004-2008წწ), ასევე შემცირდა ზოგიერთი საგადა-სახადო განაკვეთი. საქართველოში მოქმედი საგადასახადო კოდექსის მიხედვით, ამჟამად მოქმედებს 6 გადასახადი, მათ შორის, 5-საერთო-სახელმწიფოებრივი და 1-ადგილობრივი გადასახადია: 1.დამატებული ღირებულების გადასახადი; 2.საშემოსავლო გადასახადი; 3. მოგების გადასახადი; 4.აქცი-ზი; 5.ქონების გადასახადი; 6.იმპორტის გადასახადი. აღნიშ-ნული რეფორმებისა და მთლიანად საგადასახადო ადმინის-ტრირების პროცესის გაუმჯობესების შედეგად საგადა-სახადო შემოსავლების ჯამობრივი მაჩვენებლები ქვეყანაში 2015 წელს 2005 წელთან შედარებით 1,7-ჯერ გაიზარდა.

ახალი საგადასახადო პარადიგმის ძიების ღონისძი-ებებში ერთ-ერთი პრობლემური საკითხია როგორც საქართ-ველოსთვის ისე რიგი სხვა სახელმწიფოებისათვის გადასახა-დების რაოდენობათა და მათი განაკვეთების შემდგომი შემცირების საკითხის განხილვა.ბუნებრივია, ისმის კითხვა რომელმა ერთმა გადასახადმა უნდა შეცვალოს ამჟამად მოქმედი 6 სახის გადასაახდი.ასეთ გადასახადად გვესახება გადასახადი გაყიდვებიდან.საინტერესოა, მოცემულ ნოვა-ციას როგორ უყურებს ბიზნეს წრეების წარმომადგენლები? საქართველოში 6 სახის გადასახადიდან 1 გადასახადამდე დასვლა წარმოადგენს მითს თუ რეალობას? მოცემული პრობლემის გასარკვევად მოვახდინე სხვადასხვა ტიპის (მსხვილი, საშუალო, მცირე) საწარმოთა მენეჯერების გამოკითხვა, დასმულ კითხვაზე 6 გადასახადის ნაცვლად 1 გადასახადის შემოღებას დადებითად უყურებს მენეჯერთა 62%, საწარმოთა ტიპების მიხედვით ასეთი ცვლილების

მომხრეები სჭარბობენ მსხვილ საწარმოებში. გამოკვლევით დადგინდა, რომ მეწარმეებს მიაჩნიათ რომ წლის მანძილზე გაყიდვებიდან მიღებული თანხის ბიუჯეტში გადასახადის სახით შეტანილმა თანხამ საშუალოდ უნდა შეადგინოს 14%. საწარმოთა ტიპების მიხედვით მოცემულ მაჩვენებელთა შორის ვარიაცია უმნიშვნელოა. კვლევამ გვიჩვენა ის რასაც ჩვენ თავიდანვე ვფიქრობდით, მეწარმეები თავიანთი შინაგანი სამეწარმეო მოტივაციით განწყობილნი არიან გადაიხადონ რაც შეიძლება მცირე გადასახადი რაშიც დავრწმუნდით კვლევის პროგრამით გათვალისწინებული მესამე კითხვაზე მიღებული პასუხების დამუშავებით. კერძოდ, ამჟამად არსებული 6 სახის გადასახადის ჯამობრივ თანხას საწარმოთა მიერ განხორციელებულ წლიურ გაყი-დვებში უჭირავს 2 ჯერ მეტი ვიდრე მეწარმეებს მიაჩნიათ რომ უნდა იხდიდნენ 1 გადასახადის შემოღების პირობებში. ჩვენს მიერ ჩატარებული კვლევის შედეგები ასახულია ცხრილში N20:

ცხრილი N20

მეწარმეთა გამოკითხვის შედეგები საგადასადო შემოსავლების შემდგომ შემცირებასთან დაკავშირებით

საწარმოთა ტიპები	სულ საწარმოები	მსხვილი	საშუალო	მცირე	ყველა ტიპის საწარმო	მსხვილი	საშუალო	მცირე	ყველა ტიპის საწარმო	მსხვილი	საშუალო	მცირე
1.6 გადასახადის 1 გადასახადით ჩანაცვლება												
დადებითი მოვლენაა	105	53	27	25								
უარყოფითი მოვლენაა	44	19	11	14								
2. გამოკითხული მეწარმეები მიიჩნევენ რომ წლიური გაყიდვებიდან ბიუჯეტში გადახდილი გადასახადები უნდა შეადგენდეს: (%):					14	13	15	15				
3. არსებული 6 გადასახადიდან ბიუჯეტში შესული თანხა შეადგენს: (%):									29	25	30	33

საგადასახადო სფეროში რეფორმების გაგრძელების მნიშვნელოვან ღონისძიებად გვესახება ქვეყნის ხელისუფლების ინიციატივა ესტონური გამოცდილების საქართველოს სინამდვილეში შემოტანა. კერძოდ, საკითხი ეხება მოგების გადასახადის რესტრუქტურიზაციას. აღნიშნული გადასახადის რეფორმა, რომელიც 2017 წლიდან მოქმედებს მოგების გადასახადის განაწილებული მოგების გადასახადით ჩანაცვლებას გულისხმობს, რაც ნიშნავს იმას, რომ კომპანია/საწარმო მოგების გადასახადით მხოლოდ მოგების განაწილების შემთხვევაში დაიბეგრება, ხოლო თუ მის სრულ რეინვესტირებას მოახდენს, გათავისუფლდება შესაბამისი გადასახადისაგან.[21]

დღესდღეისობით, ყველა თანხმდება, რომ გადასახადები მნიშვნელოვან როლს ასრულებენ ბიზნესის განვითარებაში. (Kbiladze, Kbiladze, 2016). მაკრო დონეზე ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის განსაზღვრისათვის, მნიშვნელოვანია ახალი ფორმულის შემოთავაზება, რომელიც გამოისახება შემდეგნაირად:

$$TB_{opt} = \frac{\sqrt[3]{T\,man\ X\ Tcon\ X\ Tacc}}{\sqrt[3]{Eec\ X\ Es\ X\ Een}} \cdot 100\ \% \qquad (14)$$

სადაც, TB_{opt} - ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთია, T_{man} – გადასახადები პროდუქციის (სერვისის) წარმოებისგან, T_{con} – გადასახადები მოხმარებიდან, T_{acc} – გადასახადები დაგროვებიდან.

კვლევამ გამოავლინა რომ თანამედროვე ინტერაქტიულ მსოფლიოში მიმდინარე გლობალური ეკონომიკური

[21] http://www.eprc.ge/index.php?a=main&pid=1342&lang=geo

პროცესების ფონზე რაც უკავშირდება მდგრადი განვითარების გარშემო ინოვაციური ინდიკატორების შემოღებას, სათანადო გააქტიურებასა და ყურადღებას იმსახურებს მდგრადი განვითარების საგადასახადო ტვირთის ფორმირების პრობლემები. ნაშრომში განხილულია ახალი საგადასახადო პარადიგმის ზოგიერთი პოსტულატური საკითხი, რომელიც ემპირიულ კვლევებს და საგადასახადო სფეროს რეფორმირების თანამედროვე მიდგომებს ეფუძნება, რაც საგადასახადო შემოსავლების მნიშვნელოვანი ზრდისკენ არის მიმართული. ნაშრომში შემოთავაზებულია მდგრადი განვითარების საგადასახადო ბარიერების ფორმირების შესამლო საზღვრები და მისი ზოგიერთი ინდიკატორი.

3.2 ახალი საგადასახადო პარადიგმის ქართული პოსტულატები

საგადასახადო პარადიგმის არჩევაში საქართველოს სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების ამჟამად მიღწეული დონის შესაბამისად და სამომავლო ხედვების გათვალისწინებით რამოდენიმე ეტაპი უნდა გამოვყოთ.

პირველი, ესაა გადასახადების სფეროში თეორიისა და პრაქტიკის ისეთი სინთეზი, რომელიც ჩამოყალიბდა საქართველოს სახელმწიფოებრივი დამოუკიდებლობის მიღწევის საწყისი ეტაპიდან. საქართველოში გადასახადებისა და შესაბამისად, საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშების მეთოდოლოგია თანხვედრაშია ევროპულ ანალოგებთან. თუმცა, ამ სფეროში ჩვენი ქვეყნის დასავლური მოძრაობის გზაზე რამოდენიმე სტრუქტურული მიმართულებაა გასათვალისწინებელი.

მეორე, გადასახადების სფეროში საქართველოს ევროპული არჩევანის რეალიზაციისას საჭიროა მივაღწიოთ საგადასახადო სამართლიანობას, კერძოდ, საგადასახადო განაკვეთები უნდა განსხვავდებოდეს როგორც საწარმოთა ტიპების (მსხვილი, საშუალო, მცირე) ისე ეკონომიკური საქმიანობის სახეების მიხედვით (საქონელმწარმოებელი დარგები და მომსახურების სფერო), ანუ დაბეგვრის არსებული პროპორციული სისტემა უნდა შეიცვალოს დაბეგვრის პროგრესული სისტემით. ზემოაღნიშნულს ამყარებს წინამდებარე პროექტის ფარგლებში ჩატარებული ემპირიული კვლევის შედეგები. კერძოდ, საგადასახადო ტვირთი მცირე საწარმოების მიხედვით 3,6%-ით მეტია მსხვილი საწარმოების ტვირთზე. საწარმოთა ეკონომიკური საქმიანობის მიხედვით იგივე კვლევის საფუძველზე გამოვლენილია, რომ ტვირთი მომსახურების სფეროს დარგებში მეტია ვიდრე საქონელმწარმოებელ დარგებში. საგადასახადო ტვირთის უთანაბრობა კიდევ უფრო თვალსაჩინოდ ვლინდება საწარმოთა დეცილური ჯგუფების მიხედვით. კერძოდ, საწარმოთა საერთო რაოდენობაში უდიდესი საგადასახადო ტვირთის მქონე საქარმოთა 10%-ის ტვირთი 1,6-ჯერ სჭარბობს მინიმალური ტვირთის მქონე საწარმოთა საგადასახადო ტვირთს. საგადასახადო ტვირთის უთანაბრობაზე მეტყველებს ჩვენს მიერ ჩატარებული 146 საწარმოს კოგნიტური კვლევის შედეგი. კერძოდ, მათი ორი მესამედი მიიჩნევს, რომ მათი ამჟამინდელი ტვირთი მძიმეა, ოთხ მეხუთედს მიაჩნია, რომ ტვირთი განსხვავებული უნდა იყოს საწარმოთა ზომის მიხედვით.

საგადასახადო პარადიგმის ფორმირების ამჟამინდელ ეტაპზე, ევროკავშირისკენ მიმავალ გზაზე, ერთ-ერთ მნიშვნელოვან პოსტულატად მიგვაჩნია მოგების გადასახადის

რესტრუქტურიზაცია, რომელიც მოგების გადასახადის ესტონური მოდელის სახელწოდებითაა ცნობილი. აღნიშნული რეფორმა 2017 წლის 1 იანვრიდან ამოქმედდა, რაც ნიშნავს იმას, რომ კომპანია მოგების გადასაადით მხოლოდ მოგების განაწილების შემთხვევაში დაიბეგრება, ხოლო თუ მის სრულ რეინვესტირებას მოახდენს მაშინ გათავისუფლდება შესაბამისი გადასახადისგან.[22] გრძელვადიან პერიოდში აღნიშნული ინიციატივა დადებითად იმოქმედებს ქვეყნის ეკონომიკაზე ვინაიდან იგი სტიმული იქნება ინვესტორებისათვის ახალი ბიზნესის დასაწყებად. მოცემული რეფორმის ერთ-ერთი რისკი დაკავშირებულია მოკლევადიან პერიოდში საბიუჯეტო შემოსავლების შემცირებასთან. მოცემულის საკომპესაციოდ მთავრობამ გარკვეული ნაბიჯი გადადგა. კერძოდ, მოიმატა აქციზის გადასახადის საპროცენტო განაკვეთმა თამბაქოსა და ალკოჰოლურ სასმელებზე.

მოგების გადასახადის რესტრუქტურიზაციის პირველ შედეგებს, 2017 წლის მიხედვით, საწარმოთა დეკლარაციების ანალიზი გვიჩვენებს. ვფიქრობთ, აღნიშნული რეფორმა გრძელვადიან პერსპექტივაში დადებითი შედეგის მომტანი იქნება ქვეყანაში ინვესტიციების მოზიდვისა და ეკონომიკური ზრდის უზრუნველყოფის მხრივ.

მესამე, ახალი საგადახადო პარადიგმაზე მსჯელობისას საქართველო მონაწილე უნდა გახდეს იმ დისკუსიისა, რომელიც საფრანგეთის ყოფილი პრეზიდენტის ნიკოლა სარკოზის ინიციატივით შექმნილი მსოფლიოს ავტორიტეტული მეცნიერების მონაწილეობით ჩამოყალიბებული კომისიის მიერ შემუშავებული ,,ეკონომიკური ზრდისა და

[22] http://www.eprc.ge/index.php?a=main&pid=1342&lang=geo

სოციალური პროგრესის მოხსენებას'' ეხმიანება. მოცემულ მოხსენებაში (იგი ნობელის პრემიის ლაურეატის, კალიფორნიის უნივერსიტეტის პროფესორის ჯოზეფ სტიგლიცის კომისიითაა ცნობილი) ფართოდ არის გაშუქებული ეკონომიკური ზრდის, სოციალური და ეკოლოგიური პროგრესის შეფასების ინოვაციური ინდიკატორები. მოცემულ, საყოველთაოდ აღიარებულ მოხსენებაზე დაყრდნობით, რომელიც ფინანსური და ეკონომიკური კრიზისების პრევენციის ინოვაციურ ინდიკატორებს შეიცავს, საჭიროდ მიგვაჩნია ქვეყნის მიხედვით ოპტიმალური საგადასახადო ტვირთის გასაანგარიშებელი ახალი დეტერმინანტები და მათი შესაძლო საზღვრების წარმოდგენა. ამის შესახებ საუბარი კი წინამდებარე კვლევის 3.1 საკითხშია მოცემული.

დასკვნა

საგადასახადო პარადიგმა საქართველოს სინამდვილეში იდეათა და შეხედულებათა ერთობლიობაა, რომელიც აყალიბებს სახელმწიფო გადასახადებთან დაკავშირებულ, შეთანხმებულ ჩარჩო მოდელს, რომლის ფარგლებშიც ოპერირებენ მეცნიერები. საგადასახადო პარადიგმა ქვეყნის სოციალურ-ეკონომიკური განვითარების კვალობაზე გარკვეულ ევოლუციას განიცდის.

წინამდებარე კვლევაში რიგ სხვა საკითხებთან ერთად პასუხი აქვს გაცემული ერთ ტრივიალურ კითხვას, ეკონომიკის მდგრადმა განვითარებამ უნდა უზრუნველყოს საგადასახადო შემოსავლების ზრდა თუ პირიქით, სტაბილურმა და მოქნილმა საგადასახადო სისტემამ უნდა უზრუნველყოს ეკონომიკის მდგრადი განვითარება? პასუხი შემდეგია: ორივე ფაქტორი ერთმანეთზეა დამოკიდებული და სასურველი საბოლოო შედეგების მიღება შესაძლებელია მჭიდრო კორელაციის პირობებში.

მოცემული კვლევის ფარგლებში არა მარტო პარადიგმის შემადგენელ კომპონენტებზეა საუბარი, არამედ ემპირიული კვლევების საფუძველზე გამოკვლეულ- გაანალიზებულია პარადიგმის მნიშვნელოვანი შემადგენელი ელემენტები. საქსტატის უკანასკნელი წლების მშპ-სა და საგადასახადო შემოსავლების მაჩვენებელთა ურთიერთკავშირის შესწავლამ გვიჩვენა, რომ აღნიშნული მაჩვენებელი საკმაოდ მაღალია. ამრიგად, ეკონომიკის ზრდა პირდაპირ კავშირშია შემოსავლების ზრდასთან.

საქართველოს ეკონომიკის თანამედროვე დონის შესატყვისი საგადასახადო პარადიგმას მიკუთვნებული

საკითხების კვლევის შედეგები შემდეგნაირად ჩამოყალიბდა:

- მიკრო და მაკრო დონეებზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურობასთან დაკავშირებული პრობლემები;
- ოპტიმალური საგადასახადო განაკვეთის განსაზღვრის მიზნით, გადასახადის ორადი ბუნებიდან გამომდინარე შემუშავებულია მეთოდოლოგია, რომელიც საქსტატში არსებული 9735 საწარმოს კვლევას ეფუძნება.
- 2011 და 2013 წლების საგადასახადო ტვირთის ემპირიული კვლევების ანალიზი გვიჩვენებს, რომ ეკონომიკური საქმიანობის სახეების მიხედვით ტვირთი უფრო მაღალია მომსახურების სფეროს დარგებში ვიდრე საქონელმწარმოებელ დარგებში.
- საგადასახადო ტვირთი განსხვავებულია მსხვილი, საშუალო და მცირე საწარმოების მიხედვით. იგი უფრო მძიმეა მცირე საწარმოების მიხედვით ვიდრე მსხვილი საწარმოების მიხედვით;
- საგადასახადო ტვირთის უთანაბრობა კიდევ უფრო შესამჩნევია ტვირთის დეცილური ჯგუფების მიხედვით;
- საგადასახადო ტვირთის სიმძიმე-სიმსუბუქის უთანაბრობის ემპირიული მონაცემების კვლევის შედეგები დაადასტურა უკვე იმავე საკითხებზე მეწარმეთა კოგნიტური კვლევის შედეგებმა, რომლის მიხედვით გამოკითხულ საწარმოთა 70%-ზე მეტი თვლის რომ ამჟამად არსებული საგადასახადო ტვირთი მძიმეა, 86%-ს მიაჩნია, რომ საგადასახადო განაკვეთები განსხვავებული უნდა იყოს საწარმოთა

ტიპების (მსხვილი, საშუალო, მცირე) მიხედვით, მათი 70% მიიჩნევს რომ საგადასახადო განაკვეთები განსხვავებული უნდა იყოს საწარმოთა საქმიანობის სახეების მიხედვით.

- მაკრო დონეზე საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალური დონის დადგენისთვის აგებულია ლაფერის მრუდი, რომლის თანახმადაც საგადასახადო ტვირთის პარამეტრები 13,6%-17,6% ინტერვალში მდებარეობს. იმავეს ადასტურებს ალტერნატიული კვლევაც რომლის მიხედვითაც საგადასახადო შემოსავლების თანაფარდობა მშპ-სთან მუდმივ ფასებში 15%-ის ტოლია.

ეკონომიკის მდგრადი განვითარების ახალი საგადასახადო პარადიგმის მიკუთვნებული საკითხების კვლევის შედეგები ასეთნაირად ჩამოყალიბდა:

- შემუშავებულია ეკონომიკის მდგრადი განვითარების დეტერმინანტების ერთ ნაერთ მაჩვენებელში გამოსახვის ფორმულა: $\mathrm{ESD} = \sqrt[3]{\mathrm{E}_{EC} \times E_S \times E_{EN}}$
- გადასახადების რაოდენობათა და მათი განაკვეთების შემდგომი შემცირების საკითხს და კერძოდ, ამჟამად მოქმედი 6 გადასახადის ნაცვლად ერთი გადასახადის შემოღების იდეას ავტორის მიერ ჩატარებული ემპირიული კვლევის შედეგებით მხარს უჭერს მენეჯერთა 62%, თუმცა, ამჟამად არსებული 6 სახის გადასახადის ჯამობრივ თანხას საწარმოების მიერ განხორციელებულ წლიურ გაყიდვებში უჭირავს 2-ჯერ მეტი ვიდრე მეწარმეებს მიაჩნდათ, რომ უნდა იხდიდნენ 1 გადასახადის შემოღების პირობებში.

- შემუშავებულია ეკონომიკის მდგრადი განვითარების საგადასახადო ტვირთის ფორმირების შესაძლო საზღვრები და მისი ნაერთი ინდიკატორ, რომელიც მოცემულია შემდეგი ფორმულის სახით:

$$TB_{opt} = \frac{\sqrt[3]{T\,man\;X\;Tcon\;X\;Tacc}}{\sqrt[3]{Eec\;X\;Es\;X\;Een}} \cdot 100\ \%$$

ეკონომიკის მდგრადი განვითარების ახალი საგადასახადო პარადიგმის ქვემდებარე საკითხების კვლევა საშუალებას გვაძლევს დავასკვნათ, რომ იგი პასუხობს მოცემულ საკითხთან მსოფლიოში გამართულ მეცნიერთა დისკუსიებს და მოცემულ სფეროში ახალი მიდგომების ძიების ღონისძიებებს.

გამოყენებული ლიტერატურა:

1. Acosta-Ormaechea, S.; Yoo, J.(2012) Tax Composition and Growth: A Broad Cross-Country Perspective. International Monetary Fund Working Paper WP, 12-257.
2. Akay, A., Bargain, O., Dolls, M., Neumann, D., Peichl, A., Siegloch, S. (2012). Happy Taxpayers? Income Taxation and Well-Being. https://www.diw.de/documents/%20publikationen/73/-diw_01.c.414074.de/diw_sp0526.pdf
3. Arnold,J.M.; Brys,B.; Heady, C.; Johansson, A.; Schwellnus, C.; Vartia, L. (2011) "Tax Policy for Economic Recovery and Growth." The Economic Journal, 121(550): 59–80.
4. Balackij, E. V. (2000a). Vosproizvodstvennyjciklinalogovoevremja // *Ekonomikaimatematicheskiemetody (JeMM).* T. 36. Vol. 1: 33–34.(in Russian)
5. Balackij, E. V. (2000b). Jeffektivnost' fiskal'nojpolitikigosudarstva // Problemyprognozirovanija. No. 5: 40–45. (in Russian)
6. Balatsky, E. V., Ekimova, N. A. (2011) "Fiscal policy and economic growth," Society and Economy, pp. 4-5.
7. Bonke, T., Jochimsen, B., Schroder, C. (2013) "Fiscal federalism and tax administration, evidence from Germany," DIW Berlin
8. Blum, J.; Kalven, H.(1953) Uneasy Case for Progressive Taxation. Chicago University Press. P.108
9. Connell, Mc., Brue, S., Flynn, S. (2014). Economics: Principles, Problems and Policies. – Maidenhead: McGraw-Hill. p. 996
10. Dornbusch, R., Fischer, S., Startz, R. (2011). Macroeconomics. – Maidenhead: McGrawHill. p. 636
11. Ebeke, C., Olcer, D. (2013) "Fiscal policy over the election cycle in low income countries," International Monetary Fund Working Paper.
12. Eurostat (2015). Statistics Explained http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics#In_2015.2C_tax_revenue_in_absolute_terms_increased_in_26_EU_Member_States
13. Eurostat, Statistics Explained, (2016). Tax Revenue Statistics http://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/index.php/Tax_revenue_statistics
14. Grabka, M. (2015) Income Inequality Remains High, Eight Questions

to Markus Grabka, DIW Economic Bulletin N25/2015. P.2

15. Kakwani, N. (1980) Income Inequality and Poverty, Methods of Estimation and Policy Applications. Oxford University Press. P.436

16. Kbiladze,T.(2015). Theoretical and Empirical Basis of Optimal Tax Burden in Georgia, International Journal of Trade, Economics and Finance, Vol. 6, No. 6, 314-317

17. Kbiladze,T.(2016).Tax Burden for the companies in Georgia. Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development, Vol. 38, No. 1, 28–35

18. Kbiladze,T.;Kbiladze D. (2016). Tax burden inequality of population and conceptual- methodological problems of evaluation.Proceedings of 24th International Academic Conference, Barcelona, Spain

19. Kbiladze,T.;Kbiladze D. (2017). Possible boundaries and some indicators for formation of tax burden of sustainable development of economy. Proceedings of 5th Business and Management Conference, Rome, Italy.

20. Krugman, P. (1995). Peddling Prosperity: Economic Sense and Nonsense in the Age of Diminished Expectations. – New York: W. W. Norton & Company. p. 303

21. Krugman, P. (1999). The Accidental Theorist: And other Dispatches from the Dismal Science. – London: Penguin Books Limited. p. 208

22. Masso, J.; Espenberg, K.; Masso A.; Mierina I.; Philips K. (2012) Growing Inequalities and its Impacts in the Baltics. Country Report for the Baltic States P.155

23. Menkiw, Gr. (2014). Principles of Economics. – Independence: Cengage Learning. p. 880

24. Mitchell, D. (2006) Flat Tax is the Way of the Future. Online Publication of Heritage Foundation. http://www.heritage.org/researc-h/commentary/2006/03/flat-tax-is-the-way-of-the-future

25. Tax Code of Georgia, Legislative Registrar, N 3591, Tbilisi, Georgia, 2010.

26. Papava, V. (2002). The Political Economy of Post-Communist Capitalism and Economy of Georgia. – Glasgow: PDP publishing company. p.526

27. Papava, V. (2015). Economy of Georgia: Reforms and Pseudo Reforms. – Bristol: Intellect publishing company. p. 237

28. Samuelson, P., Nordhaus, W. (2009). Economics. – Maidenhead:

McGraw-Hill. p .744

29. Stiglitz, E., Sen, A., Fitoussi J. (2009). Report by the Commission on the Measurement of Economic Performance and Social Progress. – http://www.insee.fr/fr/publications-etservices/dossiers_web/stiglitz/doc-commission/RAPPORT_anglais.pdf

30. System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

31. Vishnevskij, V., Lipnickij, D. (2000). Ocenkavo-zmozhnostejsnizhenijanalogovogobremeni v perehodnojjekonomike // Voprosyekonomiki. No. 2: 107–116. (in Russian)

32. WCED, (1987). Our Common Future. New York: Oxford University Press

33. Плато, К.(2011). Что нового в статистическом измерении благосостояния и устоичивого развития общества ?Вопросыстатистики, 11/2011

34. Жидкова Е.Ю. (2009). Налоги и налогообложение, уч. Пособие

35. ბასარია ვ., ბასარია რ.(2002) გადასახადები: სიკეთე თუ უკეთურება?

36. გაბიძაშვილი ბ., სტატისტიკა ეკონომიკასა ბიზნესში და მენეჯმენტში, თბ.,2011.

37. (თსუ მეცნიერება, https://www.tsu.ge/science/?leng=ge&jnom-eri=6&lcat=jurnal&tid=9)

38. კბილაძე თ, „საგადასახადო ტვირთის ოპტიმალურის დონის განსაზღვრის პრობლემები საქართველოში", დისერტაცია, 2014

39. კოპალეიშვილი თ., ჩიკვილაძე მ. (2011) გადასახადები და დაბეგვრა, თბ.,თსუ.

40. პაპავა ვ. საქართველოს ეკონომიკა, რეფორმები და ფსევდორეფორმები, თბილისი, 2015

41. „საქართველოს ეკონომიკა", „სიახლე", თბილისი, 2012

42. საქართველოს საგადასახადო კოდექსი

43. საქართველოს ეროვნული ანგარიშები 2008, სტატისტიკური კრებული, სტატისტიკის დეპარტამენტი, თბილისი, 2009.

Tamar Kbiladze, PhD

Theoretical - methodological and empirical aspects for formation a new tax paradigm

Publishing House **"UNIVERSAL"**

Tbilisi 2018

Editor: Khatuna Barbakadze, PhD, Associated Professor

Reviewers: Joseph Archvadze, PhD, Professor
Tea Kasradze, PhD, Associated Professor

Publishing House **“UNIVERSAL”**

19, I. Chavchavadze Ave., 0179, Tbilisi,Georgia ☎: 2 22 36 09, 5(99) 17 22 30

E–mail: gamomcemlobauniversali@gmail.com; universal505@ymail.com

ISBN 978-9941-26-299-9

Contents

Introduction

The tax paradigm and its gradual research should be considered in the context of the socio-economic development of the country from the very first years of restoration of the state independence of Georgia.From 90s until present, scientists, specialists and experts employed in this field had mainly agreed about the relevant tax paradigm of certain stages of economic development, which on initial stage meant restructuration of tax policy. In terms of market relations, it was formed and developed on inherently different theoretical-methodological basis rather than it was during planned economy.

It's a quarter of a century that economy of Georgia has been functioning under regime of prolonged transitional economy. During four time changes of government, with the help of international financial and economic organizations, tax policy and accordingly, tax paradigm was changed for several times. Despite this fact, population welfare has been delayed; the economy has not even achieved level of 1990s. If we will discuss period after restoration of Georgian statehood independence into 2 phases: from 90s to 2003 and from 2003 till today, it may be noted that first phase was dedicated to dismantle of old structure of economy and to creation of main postulates (legal framework, formation of new market institutions) of new market economy.Civil war, appropriation and unfair distribution of state property had adverse influence on above mentioned. At its second phase, there was certain increase of economy and tax revenues, which was accompanied by unauthorized interventions in economy and unfavorable facts of pressure on entrepreneurs. Global financial crisis and damage caused by Russian – Georgian warfare was added to this circumstances. As a result of above mentioned, if economy of Georgia was increasing by 3%-4% annually in 2003 – 2006, it was not accompanied by corresponding increase of employment. Furthermore, this indicator was decreasing by 1,1% annually at that period of time. Import of goods and services exceeded export of goods and services for several times, rate of inflation is not reliable as well (here is meant quality of reliability).

Current macroeconomic situation of the country does not respond to rational demands of so called "magical quadrangle", which is still actual for the economy of Georgia. About another important circumstance which is related to interrelation of country's economy and tax revenue:correlation-regression analysis of data over the past 16 years reveals that correlation coefficient between variables is quite high and equals to 0.98195, which means that growth of economy is directly related to growth of tax revenue. Given strong correlation is the result of reforms implemented in tax system, according to which number of taxes was reduced from 21 to 6 (2004-2008).At that period of time tax rates reduced as well. Despite this fact, tax burden needs further optimization.

The tax paradigm is experiencing certain evolution on the basis of economic development. In this regard, epochal significance changes are planned in terms of modern challenges of sustainable development of economy. We should consider several fundamental directions in choosing a new tax paradigm.

First,investigation of those issues which are assigned to paradigm, according to current level of Georgia's economic development, these issues are:

- Problems regarding determination of tax burden optimality on micro and macro levels;
- Dual nature of taxes for assessment of optimal size of tax rates;
- Heaviness, lightness and inequality of tax burden according to types (small, medium, Large) and activities of enterprises;
- Optimality of tax burden according to Laffer curve;

Second, investigation of new tax paradigm issues, these are:

- Determinants of sustainable development of economy and expression of its quantitative assessment in one indicator;
- Further reduction of taxes. Reducing six type of taxes till one or two type of tax. Is it myth or reality?
- Possible boundaries and some indicators for formation of tax burden of sustainable development of economy;

Given research is devoted to analyze given problems, which are actual in terms of scientific and practical perspectives.

Chapter 1.
Tax paradigm and its theoretical-methodological basis

1.1 Concept of tax paradigm and role of taxes

The tax paradigm is combination of ideas and opinions, which form agreed framework model related to state taxes, according to which scientists operate. On the basis of tax paradigm it is determined the volume of knowledge in the field of taxation, nature of research problem for the achieved stage of public development, as well as selection of appropriate research methods regarding optimality of tax rates and tax burden.

In Georgia regarding to tax burden is considerable conceptual as well as terminological definition. A common approach to its content still does not exist. As synonym of "tax burden" is considered "tax pressure". Tax burden (pressure, ratio) – total tax revenue as a percentage indicator of gross domestic product. Tax burden is calculated for the country as a whole, it is also calculated for the institutional units (corporation, enterprise).

First assumptions about tax burden is related to seventeenth century, when Adam Smith mentioned in his work "An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations" that by reducing tax burden state will have more profit, by releasing resources additional revenue can be obtained.

Problems regarding optimal size of tax burden have significant importance for both developing and developed countries. Century-old practice of tax system construction shows that collecting more than 30% of taxes from taxpayers' income is the level above which effective entrepreneurial activities are impossible, as a result we have accumulation and investment decrease in economy. In other words, state should not withdraw more than 1/3 from taxpayers' income (Zhidkova, 2009).

Tax revenue and tax rates interdependence graphic image is the Laffer curve. Laffer curve concept is expressed in optimal level of taxation at which tax revenues reach the maximum. Given interdependence is investigated by American scientist Arthur Laffer. (Kbiladze, 2016).

Generally, it is recognized that in market economy countries, reduction of taxes (tax burden) causes stimulation of investments. Here is meant reduction of tax rates on entrepreneurship, wages and dividends. In their discussions, when scientists rely on Lafer idea, they claim that while reduction of tax rates, tax base is increasing, more production give more taxes, high taxes reduce tax base and revenue of state budget. Withdrawn of significant part of revenue from taxpayers (40-50%) is the boundary, above which entrepreneurship loses stimulation.

Currently, there is not universally established rate of tax burden. According to Laffer curve concept, withdrawn of more than 35-40% of entrepreneur's value added provokes inefficiency of investment for extended reproduction.

Highly developed countries try to raise level of tax revenue, at the same time they try to refund it in socio-cultural and economy spheres. Mentioned improves quality of population's life. Sustainable development of economy and business promotion greatly depends on heaviness and lightness of tax burden. Thus, it is very important and difficult scientific and practical problem to determine the optimal size of tax burden. There still does not exists universally accepted methodology for determining optimal tax rates, which is the main issue for optimal tax burden formation.(Kbiladze, 2015). While discussing optimal rate of taxes, we must take in consideration dual nature of separate tax. In my opinion, first part is taxes paid from expenses of enterprises for product creation. Its second part is excessively collected or irrationally used taxes, which is used by state bodies for performing functions, which are necessary for the existence of the state, such as: Defense of the state, strengthening public order, access to education and health, etc. Also here should be considered factor of participation in states union (EU). For example, high tax rate of any country can deter foreign investors from investing in given country. On the other hand, low than average rates on taxes attract foreign investors. Thus, first part of the tax is used for business development and second part is about offering collective and individual services to citizens. Due to dual nature of taxes, dividing it as inevitable duty and excessive duty is very difficult procedure.(Basaria, basaria, 2002).

Introduction of new taxes and reducing tax rates is the subject of public discussions and it is not accidental that government of Georgia is going to discuss and solve issues regarding mentioned cases by referendum.

1.2 Taxes in connection with income, consumption and well-being

Tax paradigm is discussed on micro (enterprise, household, citizen) level, as well as on macro (for the economy as a whole) level. In the first case, tax burden on the level of enterprise is calculated as compulsory taxes to intermediate consumption or to turnover indicator or to value added, in particular period of time.

Tax burden on country level is calculated as sum of tax revenue to GDP. Thus, in order to determine tax burden on macro as well as on micro level exact determination of numerator and denominator is very important. There is a question: By which method should be calculated tax burden? According to National Accounts system and its version of 2008, it should be calculated by accrual method. Currently, in our country is going on transfer from cash method of accounting to accrual method. After completing of mentioned process, analysis of tax burden in Georgia will be in full compliance with the practice established in western countries.

Which kind of taxes should be included in tax burden indicator? These are: State as well as local taxes, which are determined by Tax Code of Georgia. (Value added tax, personal income tax, corporate profit tax, excise tax, import tax, property tax). These taxes are divided into direct taxes and indirect taxes. Direct tax represents tax on taxpayer's income and property which is directly taken by the state. (Kopaleishvili, Chikviladze, 2011). Withdrawal of these types of taxes is implemented according to actual solvency principle and it includes: Personal income tax, corporate profit tax and property tax.

Indirect tax is the tax which is established as the addition on price of supplied (imported) goods and/or services, which is paid by consumer (importer) with increased price because of this tax when purchasing (importing) good and/or services. Payment of the indirect tax to the budget is the obligation of goods supplier, importer and/or service provider, which is called as tax payer according to tax code of Georgia. (Kopaleishvili, Chikviladze, 2011).

Tax burden of population is calculated differently. It can be written as following:

$$TBP = \frac{TPP}{MIP} \times 100\% \qquad (1)$$

Where, TBP denotes tax Burden of population, TPP is taxes paid by population (here we mean personal income tax and property tax), MIP – monetary income of population. (Kopaleishvili, Chikviladze, 2011).

Optimization of taxes is one of the most important issue while tax burden analysis. It is the major tool for implementation of organization's taxation, regulation and internal tax control.

Universal parameters of tax burden on macro level for all countries of the world currently do not exist. In many western countries tax burden is compared to "Laffer curve", which was calculated for US economy and ranged from 35% to 40%. For that period of time optimal tax burden was 37,5%. Given indicator is considered by many specialists as comparative assessment base for tax burden even today. Tax burden indicator according to EU countries is given in Figure N1. (Eurostat, 2015)

Figure N1

Source: Eurostat (2015). Statistics explained

As we can see from the Figure N1, tax burden in 2015 accounted 40% in European Union (EU 28) and 41,4 in the euro area (EA-19). It is obvious that started from 2007 till 2011 tax revenue of EU-28 and EA-19 was decreasing, but from 2011 it started to increase.

In 2015, tax revenue made up around 89% of total general government revenue in the European Union. (Eurostat, 2015)

Table N1

Total Tax Revenue by country, 1995 – 2015 (% of GDP)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
EU-28	38,7	39,1	39,1	39,0	38,4	38,4	38,9	39,6	40,0	40,0	40,0
EA-19	39,5	39,9	40,0	39,6	39,3	39,2	39,7	40,8	41,3	41,5	41,4
BE	45,6	45,5	45,2	45,8	45,2	45,5	46,2	47,3	48,3	48,0	47,5
BG	30,5	29,9	31,6	30,7	27,2	26,0	25,3	26,7	28,2	28,4	29,0
CZ	34,2	33,9	34,4	33,1	32,2	32,6	33,8	34,3	34,9	33,9	34,4
DK	49,4	47,8	47,7	46,0	46,3	46,3	46,3	46,9	47,5	50,3	47,6
DE	38,5	38,8	38,8	39,2	39,6	38,2	38,7	39,3	39,6	39,7	40,0
EE	30,1	30,7	31,4	31,6	35,1	33,5	31,7	31,9	31,9	32,8	34,1
IE	31,3	32,7	32,1	30,4	29,0	28,5	28,6	29,0	29,5	29,9	24,4
EL	33,5	32,7	33,5	33,7	32,9	34,2	36,1	38,5	38,3	39,0	39,6
ES	35,9	36,7	37,1	32,9	30,6	32,1	32,0	33,1	34,0	34,5	34,6
FR	44,5	44,9	44,3	44,3	43,9	44,1	45,2	46,5	47,4	47,8	47,9
HR	36,2	36,8	37,1	36,8	36,4	36,2	35,3	35,9	36,6	36,8	37,6
IT	39,2	40,4	41,7	41,5	42,0	41,7	41,7	43,8	43,8	43,5	43,5
CY	31,4	32,1	36,1	34,8	31,8	31,9	31,9	31,6	31,5	33,2	33,0
LV	28,1	29,0	28,4	28,2	27,6	28,1	28,0	28,8	28,9	29,3	29,5
LT	29,5	30,4	30,4	30,9	30,6	28,7	27,6	27,3	27,3	27,9	29,4
LU	39,2	37,1	37,4	38,1	40,0	38,6	38,7	40,0	39,8	39,4	39,1
HU	36,8	36,7	39,6	39,6	39,2	37,5	36,9	38,6	38,1	38,3	39,2
MT	33,0	33,4	34,2	33,4	33,8	32,5	33,2	33,4	33,6	35,1	34,7
NL	36,1	37,0	36,6	36,9	35,9	36,7	36,4	36,5	37,1	38,0	38,2
AT	42,4	41,7	41,8	42,6	42,3	42,1	42,2	42,8	43,6	43,8	44,4
PL	33,8	34,5	35,4	34,9	32,0	32,3	32,7	32,9	32,8	32,9	33,3

PT	34,2	34,8	35,0	34,9	33,4	33,7	35,5	34,5	37,2	37,1	37,0
RO	28,3	29,0	29,6	28,3	27,0	26,9	28,1	27,7	27,3	27,5	28,0
SI	38,2	37,9	37,3	36,8	36,7	37,4	37,0	37,4	37,3	37,0	37,1
SK	31,4	29,4	29,3	29,1	28,9	28,2	28,8	28,4	30,3	31,3	32,4
FI	42,3	42,3	41,6	41,3	41,1	40,9	42,2	42,8	43,7	44,0	44,1
SE	47,5	46,8	45,8	44,9	45,1	44,1	43,5	43,5	43,9	43,5	44,2
UK	34,6	35,3	35,1	36,6	34,1	35,2	35,7	35,0	34,8	34,4	34,9

Source: Eurostat (2015). Statistics explained

As TableN1 shows, the ratio of 2015 tax revenue to GDP was highest in France (47.9 % of GDP), Denmark (47.6 % of GDP) and Belgium (47.5 % of GDP); the lowest shares were recorded in Ireland (24.4 % of GDP), Romania (28.0 % of GDP), Bulgaria (29.0 %), Lithuania (29.4 %) and Latvia (29.5 %) as well as Switzerland (28.1 %). (Eurostat,2015).

Tax Burden differs significantly between EU member states. Tax revenue as percentage indicator of GDP accounts (29,4%) in Lithuania, while in Denmark it's up to (47.6 %). This kind of difference mainly depends on choice of social policies, supply of public or private services, such as pensions, health insurance, education, public employment, etc. Technical factors also play some kind of role: some member states implement social and economic services by reduction of taxes, rather than with direct state expenses, while social transfers and social contributions are not taxed in some countries. Here should also be mentioned that value of GDP includes "shadow economy". So not only low taxes but prevention of high taxes can also result low tax burden.

Chapter 2.
Empirical Analysis of tax fairness research in Georgia

2.1 Analysis of optimal size of tax burden in Georgia

In recent years, in Georgia, as a result of the tax reform the number of taxes were reduced from 21 to 6, as well as tax rates were reduced. Despite of these facts, tax burden needs further optimization. As it is known, tax burden is calculated as for the country as a whole, it is calculated as well as for institutional units (corporation, enterprise) and for population.

Sustainable development of economy and business promotion greatly depends on heaviness and lightness of tax burden. Thus, it is very important and difficult scientific and practical problem to determine the optimal size of tax burden. There still does not exist universally accepted methodology for determining optimal tax rates, which is the main issue for optimal tax burden formation. In order to study the problem, I have determined the methodology which is dedicated for determination of optimal tax rates. As we know taxes have dual nature. The first part is paid by an enterprise for the value of production (services), which can be called as a compulsory tax. As for the second part of the tax, it should be paid by corporation for the realization of common state goals such as ensuring country's defense, public education and health care, contribution to economic development. How should we calculate first and second part of taxes? A research was conducted by me to determine corporate tax rate. On the basis of National Statistics Office of Georgia I have investigated 9735 enterprises. Research has shown that on the share of the first part of corporate tax is 12% of enterprise profit. According to country's tax code, corporate tax is

15 %. In my opinion, the difference between official rate of 15 % and 12% is the second part of the tax. How can we define the second part? In this way we have to study opinions of experts, politicians, governmental agencies, non-governmental organizations, a survey should be conducted to determine which problem should be considered as a main and first problem between the next ones: country's defense capacity, public order, health care, economic development. Also it's very important to take in consideration the situation which exists in the EU member states, I mean that our rates should be closer to EU average rates. In the same way should be calculated rates of other taxes, so the first part of taxes is the cost which is paid by corporations for receiving income, taxes for consumption and accumulation. The second part should be determined by questioning experts and making surveys. Tax rates should be calculated not for short-term but for long run perspectives and after 5 or 10 years it should be reviewed by taking in consideration the results of new surveys. After determining optimal tax rates it should be calculated optimal tax burden for corporation, as well as for country. (Kbiladze, 2015). Table N2 shows tax burden in Georgia from 2003 to 2016.

Table N2

Tax Burden in Georgia, 2003 - 2016

	GDP at current prices, mln.Gel	Tax Revenues at current prices, mln.Gel	Tax Burden (%)
2003	8,564.1	1,005.9	11.7
2004	9,824.3	1,530.2	15.6
2005	11,620.9	1,982.8	17.1
2006	13,789.9	2,646.5	19.2
2007	16,993.8	3,669.0	21.6
2008	19,074.9	4,752.7	24.9
2009	17,986.0	4,388.9	24.4
2010	20,743.4	4,867.5	23.5
2011	24,344.0	6,134.8	25.2
2012	26,167.3	6,671.0	25.5
2013	26,847.4	6,659.3	24.8
2014	29,150.5	7,241.6	24.8
2015	31,755.6	8,010.8	25.2
2016	33,921.6	8,786.1	25.9

As Table №2 shows, tax burden in Georgia is gradually worsening since 2003 and in 2016 compared with 2003 has increased two times and more. Although, it should be mentioned that tax burden in Georgia is lowest in comparison with European Union countries. (Kbiladze, 2015).

Generally, regarding tax burden in Georgia, such trend has been established during analysis: tax burden is high in service sector and tax burden is low in commodity producer fields.

Despite the fact that the tax burden is different by large, medium and small enterprises, as well as by economic activities of enterprises, more detailed information about lightness and heaviness of tax burden can be seen by distribution of tax burden on enterprises by decile groups.

It is investigated and analyzed each company's tax burden for the year 2011 and based on analysis of decile groups of burden I have investigated that in terms of average level of tax burden in enterprises (28,11%), 10% of enterprises who have the most light burden have 8,7 % of whole burden of enterprises, also 10% of enterprises who have the biggest burden have 53,5% of whole burden, so tax burden of largest enterprises is 6 times more than burden of smallest enterprises, whereas according to tax code, enterprises irrespective of their size and type of activities are paying the same interest rate taxes.

The only exceptions are individual entrepreneurs who benefit from preferential tax rates. Thus, analysis of tax burden and according to my research it is obvious that nowadays the existing tax burden in Georgia needs further optimization which is the most important factor for sustainable development of country's economy.

In order to have a clearer representation about the optimal level of tax burden on macro level we have to build Laffer curve for economy of Georgia according to the years 1996 – 2012. Laffer dynamic curve by interpretation of Balatsky is given in the following formula:

$$x = a \cdot q + b \cdot q^2 \quad (2),$$ (Балацкий Е.В., Екимова Н.А, 2011)

where a and b are estimated parameters.

(2) Model allows us to obtain three indicators at the same time. They are the dynamic Laffer point q^*, the static Laffer point q^{**}, and the maximum economic growth rate x^*. Model (2) shows the correlation between pace of GDP growth and tax rate.

$$x = \frac{x_t - x_{t-1}}{x_{t-1}}$$ - is the pace of GDP growth;

$q = \frac{T}{x}$ - is the tax burden, which is calculated as the sum of the tax revenue to GDP for the year.

In order to evaluate optimal tax burden, we have to analyze official statistical data. (Kbiladze, 2015).

Table N3

GDP and Tax Revenue Dynamic in Georgia (1996 -2016)

Year	GDP in prices of 2010	Tax revenues in prices of 2010
1996	9,452.4	892.4
1997	10,446.7	1,682.0
1998	10,771.1	1,532.1
1999	11,080.1	1,702.9
2000	11,283.8	1,740.2
2001	11,826.1	1,927.2
2002	12,473.4	2,050.1
2003	13,852.7	2,058.4
2004	14,655.6	2,229.6
2005	16,060.8	2,252.6
2006	17,573.9	2,410.3
2007	19,784.5	2,823.9
2008	20,262.9	2,842.4
2009	19,523.3	2,789.7
2010	20,743.4	2,834.3
2011	22,241.4	3,122.8
2012	23,653.8	3,360.8
2013	24,454.9	3,395.5
2014	25,585.6	3,590.4
2015	26,322.5	3,626.2
2016	27,044.8	3,676.8

For effective analysis of tax burden, it is important to know strength of relationship between two variables. There are several types of correlation coefficients which evaluate strength of relationship: Linear coefficient of correlation, Fechner coefficient, Determination coefficient, Pearson correlation coefficient, etc. The most commonly used is linear coefficient of correlation which ranges from -1 to 1. In case of linear relationship, level of correlation strength is characterized by linear coefficient of correlation, developed by the English mathematician and biostatistician Karl Pearson (1857-1936) in the 90s of the 19th century.The formula for calculating the linear coefficient of the correlation is written in the following way:

$$r = \frac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\sigma_x \sigma_y}$$

According to the table given above, correlation coefficient is:

$$r = \frac{\overline{xy} - \overline{x} \cdot \overline{y}}{\sigma_x \sigma_y} = 0.98195$$

In statistics it is considered that if the value of coefficient is from 0 to 0, 3 – connection is weak, from 0,3 to 0,6 – connection is normal, from 0,6 to 1 – connection is strong, which describes strong connection and is equal to 98%. Mentioned indicates that correlation between tax revenue and GDP is strong.

Regression analysis in Excel looks as following:

SUMMARY OUTPUT								
Regression Statistics								
Multiple F	0.998844							
R Square	0.99769							
Adjusted I	0.944937							
Standard E	0.053468							
Observati	21							
ANOVA								
	df	*SS*	*MS*	*F*	*gnificance F*			
Regressio	2	23.4576	11.7288	4102.707	1.15E-24			
Residual	19	0.054317	0.002859					
Total	21	23.51192						
	Coefficient	*tandard Err*	*t Stat*	*P-value*	*Lower 95%*	*Upper 95%*	*ower 95.0%*	*pper 95.0%*
Intercept	0	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A	#N/A
X Variable	16.28475	1.000344	16.27915	1.29E-12	14.191	18.37849	14.191	18.37849
X Variable	-61.6031	6.840164	-9.00609	2.76E-08	-75.9197	-47.2865	-75.9197	-47.2865

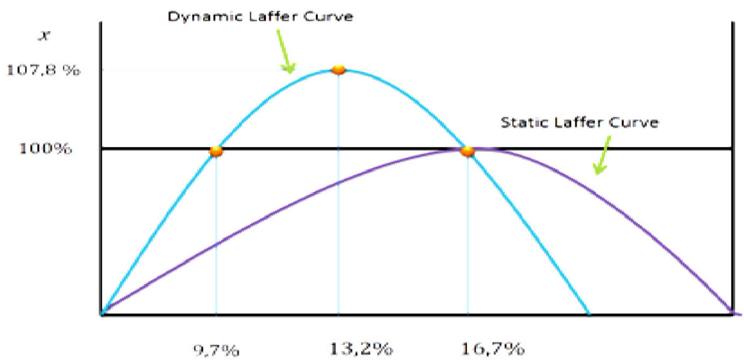
As we can see the model satisfies the statistical estimation of the parameters set for it. Laffer curve for the economy of Georgia can be figured out as the following:

$$x = 16{,}285\, q - 61{,}603 q^2 (3)$$

By solving Parabola, we will see that the optimal tax burden, i.e. the dynamic Laffer point, q=13,2% and the optimal economic growth is 7,8%, the static Laffer point is equal to 16,7,%. If we look at the economy's real growth data, as well as tax burden data, we can evaluate size of deviation from optimal level of this parameter for each year.

Table N4

GDP in prices of 2010 (Y)	Tax revenues in prices of 2010 (T)	Real growth of GDP (Previous year = 100)	T/Y	(T/Y)^2
9452.418	892.43	1.113	0.094	0.009
10446.722	1681.98	1.105	0.161	0.026
10771.082	1532.12	1.031	0.142	0.020
11080.132	1702.87	1.029	0.154	0.024
11283.823	1740.15	1.018	0.154	0.024
11826.062	1927.18	1.048	0.163	0.027
12473.401	2050.09	1.055	0.164	0.027
13852.723	2058.39	1.111	0.149	0.022
14655.624	2229.61	1.058	0.152	0.023
16060.847	2252.61	1.096	0.140	0.020
17573.898	2410.26	1.094	0.137	0.019
19784.480	2823.93	1.126	0.143	0.020
20262.889	2842.36	1.024	0.140	0.020
19523.273	2789.73	0.963	0.143	0.020
20743.364	2834.30	1.062	0.137	0.019
22241.351	3122.79	1.072	0.140	0.020
23653.784	3360.83	1.064	0.142	0.020
24454.948	3395.49	1.034	0.139	0.019
25585.582	3590.43	1.046	0.140	0.020
26322.528	3626.22	1.029	0.138	0.019
27044.821	3676.82	1.027	0.136	0.018



Static Laffer curve points indicate state of economy where GDP maintains constant pace of growth, which is equal to one. Fiscal policy action range is within these points. Deviation beyond this interval will entail economic crisis of the country. Estimated value of static Laffer points for economy of Georgia is respectively 9.7% and 16.7%. This means that tax burden lower than 9.7% will cause country's economic downturn, as well as an increase of the tax burden above 16,7% will bring the economy of the country in recessive condition.

In terms of optimality, it is rational if meaning of tax burden will be closer to 13.2 % - from the left, however, for providing the necessary budgetary expenditures, executive and legislative bodies who are compiling fiscal policy, probably, will choose parameters of tax burden from 13.2% - 16.7%. Under these conditions, in addition to higher budget revenues, the economy is growing accordingly. Thus, interval of tax burden between 13.2% - 16.7% is controllable, anticipatory and oriental parameter. (Kbiladze, 2015).

2.2 Tax burden inequality in Georgia

While considering complex of events for achieving optimal level of tax burden on macro level, first of all, we have to consider, on the one hand, determinants of economic growth, prosperity of society and quality of life. On the other hand, we have to look at tax revenues of the country and try to improve methodology of rate calculation. In many countries of the world, economists think that GDP is not a good measure of economic growth, prosperity of society and quality of life (Stiglitz,2009).

For characterization of GDP with material standards of living, prevailing emphasis is on income, consumption and wealth indicators. Second level indicators include quality of life parameters. In particular, indicators such as: state of health, ability of education, living conditions, financial problems, stable job and working conditions, participation in political and public life, economic security, total ecological footprint indicators. Depiction of sustainable development in one generalized indicator is very difficult methodological work, where huge effort is addressed from world's famous scientists, international organizations and non-governmental organizations. In our opinion, compound indicator should be built in the same way as Human Development Index. Thus, consolidated index of sustainable development will look like this:

$$E_{SD} = \sqrt[3]{E_{EC} \times E_S \times E_{EN}} \qquad (4)$$

where: E_{EC} – is compound sub index of economic development, E_S – is compound sub index of social indicators, E_{EN} – is compound sub index of characteristics of environmental indicators, E_{SD} – is compound index of sustainable development.

One of the most important issues for determining optimal tax burden on macro level is offering a new formula, which can be expressed as following:

$$TB_{opt} = \frac{\sqrt[3]{T\,man\ X\ Tcon\ X\ Tacc}}{\sqrt[3]{Eec\ X\ Es\ X\ Een}} \cdot 100\ \% \qquad (5)$$

where: TB_{opt} - Optimal Tax Burden, T_{man} – Taxes from product (service) manufacturing, T_{con} – Taxes from consumption ,T_{acc} – Taxes from accumulation.

In order to calculate the tax burden of enterprises, special research was conducted:

Tax burden of enterprise = (corporate tax + property tax +import duty + income tax + excise tax) / total income

59028 enterprises in 2013 were registered in informational database of National Statistics Office of Georgia. We investigated 8515 enterprise by using combined system of observation[23]. Large enterprises – 3323, Medium enterprises – 1949, small enterprises – 3243. Selection was implemented by selecting stratified groups and selection of enterprises within the groups was managed by simple random sampling. Information was processed by computer programs: MS Access; MS Excel, SPSS.

Table N5.

Tax burden by types (size) of enterprises

Type of enterprises	Number of enterprises, Unit	Average tax burden, %
Large	3323	24.7
Medium	1949	26.1
Small	3243	28.3
Total	8515	26.4

(Author's calculations, based on data of the National Statistics Office)

Investigation shows that tax burden of large enterprises is lower by 2 percentage points than the total average tax burden of whole enterprises. This difference is even more noticeable between large, medium and small enterprises. In particular, tax burden of small enterprises is more by 3.6% compared to tax

[23]Combined system implies full observation of large enterprises, while exploration of medium and small enterprises with selective method.

burden of large enterprises. Analysis of tax burden by types of economic activities of enterprises also has significant importance (see table 6).

Table N6.

Tax burden of enterprises by type of economic activities in 2013 (Kbiladze, 2016)

Section	Economic activities of enterprises	Average tax burden %
A	Agriculture, hunting and forestry	31.4
B	Fishing	30.5
C	Mining	28.0
D	Manufacturing	25.7
E	Electricity, gas and watersupply	25.5
F	Construction	27.1
G	Trade, repair ofmotor vehicles andhousehold appliances	23.4
H	Hotels and Restaurants	25.1
I	Transport and communications	27.4
K	Operations with real estate and lease	30.1
L	Education	31.1
M	Health careandsocialservices	32.4
N	Socialandpersonal service activities	33.7
Total		26.4

(Author's calculations, based on data of the National Statistics Office)

During analysis of tax burden such trend has been established: tax burden is high in service sector and low in commodity producer fields, whereas according to tax code of Georgia, enterprises irrespective of their size and type of activities are paying the same interest rate taxes.

Although the tax burden of enterprises are different in large, medium and small enterprises, as well as by types of economic activities of enterprises, we can have more detailed analysis about lightness and heaviness of tax burden by distribution of enterprises by decile groups (d_i). In this case, ranked columns, by the tax burden of enterprises, should be divided into10 equal parts. The first decile (d_1) divides the aggregate accordingly to $\frac{1}{10}-\frac{9}{10}$. The second decile ($d_2$) divides aggregate accordingly to $\frac{2}{10}-\frac{8}{10}$ and etc.

We calculated decile in the same way as median is calculated. Particularly:

$$d_1 = xd_1 + i \cdot \frac{(\frac{1}{10}\sum F - Sd_1 - 1)}{fd_1} \quad (6)$$

$$d_9 = xd_9 + i \cdot \frac{(\frac{9}{10}\sum F - Sd_9 - 1)}{fd_9}$$

where: d is decile, xd_1 – lower limit of interval, i – size of interval, F - sum of frequency, S_d – is accumulated frequency, fd_1- frequency of 1 decile, 1/10 is the first decile.

Now enterprises of our observation area should be divided into 10 parts (table 7).

Table N7.

Distribution of enterprises by decile groups according to burden size

Number of group	Minimum of Burden (%)	Maximum of Burden (%)	Number of enterprises (Unit)
1	20.002	26.996	2383
2	26.996	33.988	805
3	33.988	40.980	189
4	40.980	47.973	58
5	47.973	54.966	30
6	54.966	61.959	12
7	61.959	68.952	12
8	68.952	75.945	11
9	75.945	82.937	5
10	82.937	89.930	9
			Total 3514

(Author's calculations, based on data of the National Statistics Office)

Number of the first decile group

$$Nd_1 = (\sum f) \cdot \frac{1}{10} = \frac{3514}{10} = 351.4$$

$$d_1 = 20.\mathit{002} + 6.992 \cdot \frac{3514.2-0}{2383} = 21.033$$

Ninth decile group number

$$Nd_9 = (\sum f) \cdot \frac{9}{10} = 316.26$$

$$d_9 = \mathit{26996} + 6992 \cdot \frac{3162.6-2383}{805} = 33.7$$

By given calculations, we can conclude that according to tax burden, 10% of low burden enterprises have 21.03% of whole burden, while also 10% of high burden enterprises have 33.7% of whole burden, which is 1.6 times higher than the lowest.

Above given research shows that tax rates should differ by type of enterprises (large, medium, small), also by type of enterprise activities (trade, extractive industry, energy, manufacturing, etc.)Empirical research of 146 enterprises was conducted by combining findings made on basic results of research with proposals of enterprise managers. Research results by types of enterprises are given in table N8.

Table N8.

Inquiry results of 146 enterprises

Types of enterprises	Are existing taxes heavy for your enterprise? (%)			Should tax rates differ by types (size) of enterprises? (%)			Should tax rates differ by activities of enterprises? (%)		
	It is heavy	It is not heavy	Did not answer the question	Shoulddiffer	Should be the same	Did not answer the question	Should differ	Should be the same	Did not answer the question
Large	71	15	14	79	14	7	64	31	5
Medium	77	23	0	90	10	0	77	23	0
Small	70	30	0	90	10	0	66	34	0

Two-thirds of inquired large enterprises consider that existing taxes are heavy for their enterprises. Also, four-fifths of total number of large enterprises considers that tax rates should differ by types (size) of enterprises, while 64% considers that tax rates should differ by economic activities of enterprises.

Research results show that managers of medium enterprises prefer differentiation of tax rates and this indicator is the highest among this type (size) of enterprises.

As it can be seen from the data presented, small enterprises remain the same regularity in heaviness and lightness of tax burden and in tax rate differentiation issues as large and medium enterprises. (Kbiladze, 2016)

Nowadays, everyone agree that taxes play crucial role in business development of the country. Despite this fact scientist, businessmen and society as a whole have different opinions regarding tax burden of society. One argues that countries that have flat tax rate system have experienced economic growth and to prove that evidence they name Estonia, Latvia and Lithuania as an example, while others think that progressive tax system eliminates social inequality.

As Blum and Kalven (1953) acknowledged, "Progressive taxation is now regarded as one of the central ideas of modern democratic capitalism and is widely accepted as a secure policy commitment which does not require serious examination." Mitchell (2006) admitted that"a flat tax would yield major benefits, including: Faster economic growth. A flat tax would spur increased work, saving and investment." It goes without saying that taxsystem has direct linkage with fair income redistribution. Kakwani (1980) is writing that "since the introduction of progressive income tax, the fiscal policies of many governments have included the redistribution of income as a major goal."

Masso, Espenberg, Masso, Mierina, Philips (2012) considered that “The overall rise in income inequality after regaining the independence has been the highest in the Baltic States compared to other CEE countries. During Soviet time the income inequality was low due to the low returns to education, centrally planned system aimed at achieving the equality in wages and non-labor incomes, full employment, state ownership of the means of production, negative attitudes towards private entrepreneurship and resulting low wealth inequality, and social transfers.”

According to Grabka (2015) “Since 2000, it is clear that the gap between the richer and the poorer income groups has widened further. During this period, real income gains of more than 15 percent were recorded among the top ten percent of earners, while real income in the broad middle class stagnated and the bottom 40 percent even suffered income losses in real terms.”

Problem of the governments in any time was to decide whether the tax burden should be equal or unequal for the population with the different income. Thus, the goal of the research is to evaluate tax burden in Georgia, to propose new methodology for calculation of the tax burden of population and to make suggestions about transition from proportional taxsystem to progressive taxsystem.

The research tasks are: 1) theoretical background of the research and methodology for the tax evaluation; 2) Empirical investigation of heaviness and lightness of population tax burden according to population income; 3) Suggestions for transition from proportional taxsystem to progressive tax system.

The methodology of the research is focused on the next issues: 1) Setting boundaries for low-income, middle-income and high-income population; 2) Evaluation of tax burden of population with the different income according to decile groups; 3) Setting new components of population tax burden and modernization of the formula.

The object of the research is population of Georgia. The subject of the research is determination of the new methodology for tax burden of population, investigation of heaviness and lightness of personal income tax.

The research methods: 1) Monograph and descriptive analysis is used for targeted scientific assessment of ten years; 2) Meta-analysis is applied for evaluation of theoretical and empirical framework of tax burden of population and for development of new methodology; 3)Selective statistical observation method (Empirical data is investigated according to 49 111 individuals); 4) Average value is applied to reveal inequality of tax burden by decile groups; 5) Methodological definitions is used for analysis and conclusions in the field of taxation.

Calculation and Analysis of Tax Burden of Population in Georgia

While calculating tax burden of population, personal income tax and property tax is taken as percentage indicator of population's monetary income. Taking in consideration above mentioned,formula can be written in the following form:

$$\mathrm{TBP} = \frac{\mathrm{TPP}}{\mathrm{MIP}} \times 100\% \tag{7}$$

Where, TBP denotes tax Burden of population, TPP is taxes paid by population (here we mean personal income tax and property tax), MIP – monetary income of population. In Georgia, rate of personal income tax is determined as flat rate of 20%. In case of property tax, individuals pay above mentioned tax if their family income exceeds 40 000 GEL and calculation is based on tax declaration, rate of property tax is up to 1%.

We consider tax burden of population by taking in consideration taxes existing on central as well as on municipal level. In this case, communal taxes (water, electricity, gas, municipal transport taxes) should be added to numerator of the formula. As for the calculation of denominator, here is necessary to reflect income of population, (received by employed as well as by self-employed people) also population wealth indicator. In European Union, research related to population income is always issue of consideration, where population wealth indicator is added to monetary income. This circumstance is stipulated by the factor that population may not have stable current income, but this factor does not makes sense for them, because they have received inheritance from ancestor and their main task is to transform the wealth into stable source of income.Conceptually speaking, allocation of wealth elements with income is acceptable, but question is how reliable and accurate will be information presented by population in official bodies? For sources of given information can be considered submitted declarations in state tax authorities. Best way to obtain above mentioned information is to complete declaration forms of each member living in households about their income and wealth during population census, of course, with assurance of confidentiality.

By introducing property tax in the numerator of formula given by us may cause negative attitude of those citizens who possess large quantity of real estate. By taking in consideration practice of other countries, high tax burden of population can have negative impact on economy, though low tax burden is also unacceptable. Low rates on land and other real estate may cause speculative investment transactions and first of all, obstruction of municipal revenues and consequently, municipal programs.

Evaluation of population tax burden is the issue of constant monitoring and its calculation is desirable to be made annually by official authorities. According to data of National Statistics Office of Georgia about income of households and according to data of Ministry of Finance about personal income tax, it is possible to construct characteristic indicators of population tax burden.

Table N9

Tax Burden of Population in Georgia, 2005 - 2011

Indicators	2005	2008	2009	2010	2011
1.Annual Income of Population (Million Gel)	4238,4	6536,4	6904,8	7790,4	8533,2
2.Personal Income Tax (Million Gel)	290,7	1296,3	1119,0	1202,1	1551,1
3. Tax Burden of Population (%)	6,8	19,8[24]	16,2	15,4	18,1

(Author's calculations, based on data of the National Statistics Office and Ministry of Finance)

Indicator of population property, due to lack of statistical data, did not participate in calculation of population tax burden, which is approximately equivalent to 140 000 GEL (78 000 USD,

[24]Increase of tax burden in 2008 in comparison with 2005 was stipulated due to changes in tax code –social tax was abolished, personal income tax rate was increased from 12% to 25%.

calculation is made according to exchange rate at that period of time) (Journal Economy of Georgia, News, 2012), which would increase burden indicator.

In order to improve taxation of individuals, taking in consideration best practices of developed countries, introduction of progressive taxsystem would improve existing situation in the country, in other words, rate of personal income tax should increase along with the growth of salary and other revenues. Such practice in Georgia has not been established and population regardless of their wages pay flat rate of 20%. We do not consider above mentioned as fair regulation, people with different income should not be taxed with the same tax rate, because in this case tax burden and living conditions will be heavier for society with low income.

Currently, personal income tax plays crucial role in revenue part of the budget and holds second place in its structure. Given tax is determining indicant of population tax burden and therefore it has certain influence on living standards of society. Mentioned tax performs fiscal, as well as social function, it can also perform distribution function, though according to tax code of Georgia, personal income tax, with the flat tax rate of 20%, hinders performance of this function and does not perform universally recognized requirement: ,,Rich pay more than the poor".

In given paper, we analyzed interrelation between hired workers, their gross salary and personal income tax.

Table N10

Indicators	2007	2008	2009	2010	2011
Hired Workers (Thousand person)	625,4	572,4	596,0	618,6	632,0
Average Monthly Salary	368,1	534,9	556,8	597,6	636,0
Personal Income Tax	526,9	1296,3	1119,0	1202,1	1551,1

(Author's calculations, based on data of the National Statistics Office and Ministry of Finance)

As we can see from presented data, in 2007-2011, annual increase in hired workers was 1.60 thousand, while average monthly salary grew at 1.2 times and personal income tax at 1.3 times. In such rapid growth of salary and personal income tax, issue of personal income tax rate differentiation is very actual. Our idea is approved by high concentration indicant of population income, salary and tax burden, according to poor and rich parts of population.

According to data of National Statistics office of Georgia, population income distributed by decile groups show that since 2000, high income population owe 35% of total revenue of population, while poorest population owe 1% of total revenue. Approximately, the same situation is sustained according to nominal monthly salary, which has greatest share in revenue of population.

In order to analyze tax burden of population revenue, we conducted research and took data about personal income tax and total income from National Statistic Office of Georgia and Ministry of Finance. In particular, we wanted to determine how the burden is distributed according to decile groups among tax payers. For this purpose, we investigated 49 111 individuals. We calculated tax burden of revenue for each person by using next formula: h=(Xmax-Xmin)/n; so we made 10 groups of individuals. In total population, minimal coefficient of burden was - 1 and maximum – 20. By putting values into the formula, it will be written as following:

Table N11

Distribution of Individuals by income tax burden

Groups according to burden coefficient	Number of individuals
1 – 2,9	25127
2,9 – 4,8	8121
4,8 – 6,7	3414
6,7 – 8,6	1795
8,6 – 10,5	1270
10,5 – 12,4	1005
12,4 – 14,3	894
14,3 – 16,2	861
16,2 – 18,1	932
18,1 – 20,0	5692
Total	49111

In order to calculate decile groups, at first we have to calculate mode and median indicators. As we know, for calculation of mode, we use next formula:

$$M_0 = x_0 + i\frac{(f_{Mo} - f_{Mo-1})}{(f_{Mo} - f_{Mo-1}) + (f_{Mo} - f_{Mo+1})} \qquad (8)$$

By putting data of table N11 in the formula, we will receive:

$$M_0 = 1+1{,}9\frac{(25127-0)}{(25127-0)+(25127-8121)} = 2{,}13$$

Thus, the most frequent income tax burdenamong individuals is equal to 2, 13. Now, we have to calculate median indicator of the burden with the formula:

$$Me = x_0 + i\frac{\frac{1}{2}\Sigma f_i - S_{me-1}}{fMe} \quad (9)$$

If we will put data of table N11 in the formula, the result will look like:

$$Me = 1+ 1{,}9\frac{\frac{1}{2}(49111-0)}{25127} = 2{,}85$$

Thus, middle part of the individual's income tax burden goes through individuals with the burden coefficient of – 2,85. More detailed information for characterization of heaviness and lightness of individual's income tax burden can be received by decile characterization of tax burden. The situation in first and last groups is especially interesting. For this, we have to calculate first decile of income with the formula:

$$D_1 = X_{D_1\min} + \frac{i\cdot\frac{1}{10}\sum f_1 - S_{D_1-1}}{f_{D_1}} \quad (10)$$

We have to put data of table N11 in given formula, afterwards, we will have:

$$D_1 = 1+1{,}9\frac{(4911-0)}{25127} = 1{,}37$$

With the same way, we are calculating ninth decile:

$$D_9 = X_{d9} + \frac{i \cdot \frac{9}{10} \sum f_1 - S_{D_9 - 1}}{f_{D_9}} = 18{,}1 + 1{,}9 \cdot \frac{\left(\frac{9}{10} \cdot 49\,111\right) - 43\,419}{5692} = 18{,}3 \quad (11)$$

Now, we calculate concentration coefficient of individual's income tax burden:

Kconc =(D9 / d1) = 18,36/ 1,37 = 13,6 (12)

Thus, 10% of individuals who have highest tax burden exceed 10% of individuals with lowest burden by 13,6 times. Research revealed that tax burden in population is unequal according to the level of their income, while according to tax code of Georgia, tax liabilities is the same for everyone. Inequality of tax burden is more noticeable by decile groups of population income. Research shows that taxation of population income should be changed from proportional system to progressive system. More attention should be paid to the new methodology for calculation of population tax burden, which takes into account current global processes. (Kbiladze, Kbiladze, 2016).

Chapter 3.
Quest for new tax paradigm

3.1 Possible boundaries and some indicators for formation of tax burden of sustainable development of economy.

Discussion about the concept of sustainable development is not new, the concept of sustainability, which has been developed, refined and modified since decades based on the so-called *Brundtland report* (WCED, 1987), encompasses three dimensions: the economic, the social (or socio-cultural), and the environmental dimension (Rogall, 2008). Given issue became more actual and debates among scientists is more active for elaboration of new concept after the financial crisis of 2008. Report of Stiglitz – Fitoussi was dedicated to mentioned problem, which was published in 2009, where is given methodology for evaluation of new indicators of economic, social and ecological progress of the country. In given aspect, new indicators of OECD and Eurostat are also very interesting.

Unfortunately, in mentioned discussions, public finances and particularly, the role of taxes in sustainable development is not represented with the proper dose, while as a ratio of GDP, in 2015 tax revenue accounted for 40,0% of GDP in the European Union (Eurostat Statistics Explained, 2015), also, it goes without sayingthat tax systems should primarily promote economic growth (Arnold, 2011; Acosta-Ormaechea and Yoo, 2012).

Depiction of sustainable development in one generalized indicator is very difficult methodological work, where huge effort is addressed from world's famous scientists, international organizations and non-governmental organizations. In our opinion, possible borders of sustainable development of economy, on macro level, can be expressed in following formula:

$$E_{SD} = \sqrt[3]{E_{EC} \times E_S \times E_{EN}} \qquad (13)$$

Where: E_{EC} – is compound sub index of economic development, E_S – is compound sub index of social indicators, E_{EN} – is compound sub index of characteristics of environmental indicators, E_{SD} – is compound index of sustainable development.

In formula is given an attempt to make quantitative assessment of sustainability, but sustainability is uniquely difficult definition to measure, this is the case when in compound indicator we should express also 3 compound index with monetary as well as with qualitative characteristics. Thus, possible boundaries of sustainability according to panels of economic growth, social conditions and ecological environment should be depicted separately and afterwards sustainability should be expressed as one indicator.

One of the most important indicators which characterize sustainability is ecological footprint. Interesting methodology of calculation was offered to world economic community by French researchers. For example, such an important indicator as climate change nowadays has become global scale of problem and its current condition is the real threat for each country's sustainable development, harmful emissions in the nature and its movement from one country to another has neither economic nor custom borders. One of the climate change indicator is "carbon footprint" (Плато,2011), which is included by most of the countries as a basic characteristic indicator of sustainable development. Taking in consideration above mentioned, our opinion is about establishment of “carbon footprint” tax which is equivalent to internationally recognized indicator of ecological footprint. Received revenue should be used to neutralize harmful emission of carbon by cultivation of green plants. Coordinating bodies of this proposal may be international economic and financial organizations.

For achievement of country’s sustainable development, neccessity to work out tax paradigm, which ensures in each field of economy increase of entrepreneurial activity and prosperity of population, is inevitable. We consider that very important component of new paradigm is maintenance of tax burden optimality issues. In this regard, important reforms were implemented in Georgia, which reduced number of taxes from 21 to 6 (period:2004-2008), as well as tax rates were reduced. (Kbiladze, 2015). According to Georgian tax code, currently in country operates 6 types of taxes: 5 – state and 1 local. Correspondingly: Value added tax, income tax, profit tax, excise, import tax and property tax. After these reforms and improved administration process, tax revenues in Georgia has been increased in 2015 by 1,7times in comparison with 2005.Tax burden parameter for the economy of Georgia ranges from 13.6% to 17.6%.(Kbiladze, 2015). Problematic issue for Georgia as well as for other countries in quest of new tax paradigm arrangements is reduction of number of taxes, as well as rates of taxes. Here arises question: Which tax may replace existing 6 types of taxes? We think that thisshould be tax from sales. Opinion of business community representatives regarding this novation is very interesting. 1 tax instead of 6 types of taxes is myth or reality? In order to study the problem, author of the paper conducted survey in different types (large, medium, small) of enterprises, 62% of managers have positive opinion about replacing six types of taxes with one tax. According to types of enterprises, supporters of changes like this dominate in large enterprises. According to research results, entrepreneurs believe that from annual sales, tax paid to the budget should amount 14%. Results of survey show the same as we initially thought; entrepreneurs have motivation to pay minimum for their taxes, responses made us believe in mentioned. Particularly, in annual sales, actual amount paid from six types of taxes is 2 times more than entrepreneurs believe they do have to pay in case of one tax. Research results are given in table N14.

Table N14

Entrepreneur's inquiry results about further reduction of tax revenues

Types of enterprises	Total enterprises	Large	Medium	small	All type of enterprises	Large	Medium	small	All type of enterprises	Large	Medium	small
1.Replacement of 6 types of taxes with 1 tax:												
Is positive event	105	53	27	25								
Is negative event	44	19	11	14								
2.Inquired entrepreneurs believe that from annual sales tax paid to the budget should amount (%):					14	13	15	15				
3. Actualtaxes paid to budget according to currently existing 6 typesof taxes amounts (%):									29	25	30	33

(Author's calculations, based on survey results)

In order to prolong successful reforms in country, from January 2017, new tax reform has been implemented. Mentioned tax initiative is based on Estonian model of tax system and implies replacement of corporate tax with distributed profit tax, which means that the company will be taxed only if the profit is distributed, otherwise, if the profit will be fully reinvested, the company is free from taxation.

Nowadays, everyone agree that taxes play crucial role in business development of the country. (Kbiladze, Kbiladze, 2016). One of the most important issues for determining optimal tax burden on macro level is offering a new formula, in our opinion, determinants of compound formula should be figured out as following:

$$TB_{opt} = \frac{\sqrt[3]{T\,man\ X\ Tcon\ X\ Tacc}}{\sqrt[3]{Eec\ X\ Es\ X\ Een}} \cdot 100\ \% \qquad (14)$$

Where: TB_{opt} - Optimal Tax Burden, T_{man} – Taxes from product (service) manufacturing, T_{con} – Taxes from consumption, T_{acc} – Taxes from accumulation.

Research has revealed that in modern, interactive world, taking in consideration ongoing global, economic processes, which is related to introduction of innovative indicators around the economic development, proper attention should be paid to problems about tax burden of sustainable development. In paper is discussed some postulate issues of new tax paradigm, mentioned is based on an empirical research and modern approaches of tax system formation, which is directed to growth of tax revenues. (Kbiladze, Kbiladze 2017).

3.2 Georgian postulates of new tax paradigm

In choosing of tax paradigm, according to current, achieved level of Georgia's social-economic development and taking in consideration future visions, several stages should be mentioned.

First, it is synthesis of theory and practice in the field of taxation, which was formed from the initial phase of achieving the state independence of Georgia. Methodology of tax burden calculation in Georgia is in line with European analogues. However, several structural direction should be considered.

Second, while realization of European choice in the field of taxes, it is necessary to achieve tax fairness, particularly, tax rates should differ according to types (large, medium, small) of enterprises as well as by economic activities of enterprises (commodity producing fields and service sector), in other words, existing proportional system of taxation should be changed by progressive system of taxation. Above mentioned is proved by results of empirical research which was conducted in framework of given project. Particularly, tax burden of small enterprises is 3,6 times higher than tax burden of large enterprises. According to economic activities of enterprises, on the basis of the same research, it was revealed that tax burden is higher in sector of service than in commodity producing fields. The inequality of tax burden is more evident according to decile groups of enterprises. Particularly, in total amount of enterprises, 10% of enterprises which has highest tax burden exceed enterprises with minimal tax burden by 1,6 times. Inequality of tax burden is also demonstrated in results of cognitive research of 146 enterprises. In particular, their two-thirds believe that current burden is heavy, four-fifth believe that burden should differ according to size of enterprises.

On current stage of tax paradigm formation, on the way to the EU, restructuration of corporate profit tax is considered as one of the most important postulates, which is known as Estonian model of corporate profit tax . This reform has been launched since January, 1, 2017 which means that company will be taxed only in case of profit distribution, if the profit will be fully reinvested than the company will be exempted from the relevant tax. In long term perspective, above mentioned initiative will positively effect on the economy of the country because it will be an incentive for investors to start a new business. One of the risk of given reform is related to reduction of budget revenue in short period of time. For compensation of mentioned issue, government of Georgia increased interest rate on excise tax.

First results of corporate profit tax restructuration, according to 2017, will be shown in analysis of enterprises declarations. Mentioned reform, in long run, will bring positive results for the economy of Georgia in terms of investment attraction and economic growth.

Third, when discussing new tax paradigm, Georgia should become a participant of the discussion, which responds to report about "Measurement of economic performance and social progress", which was initiated by former president of France and authoritative scientists.

In given report is widely discussed innovative indicators which measure economic growth, social and ecological progress. Based on this generally accepted report, which contains innovative indicators for preventing financial and economic crises, it is necessary to imagine new determinants for calculation of new tax burden of the country and their possible boundaries. Discussion about mentioned issue is given in 3.1 sub-chapter.

Conclusion

The tax paradigm in Georgian reality is combination of ideas and opinions, which form coordinated framework model regarding state taxes according to which scientists operate. Tax paradigm is experiencing a certain evolution on the basis of socio-economic development. In given study, with the number of other issues, the answer is given to one trivial question. Should sustainable development of economy ensure increase of tax revenue or stable and flexible tax system should ensure sustainable development of economy? The answer is the following: Both factors depend on each other and desired final result can be obtained in terms of strong correlation. In framework of given study is discussed not only the components of paradigm, but on the basis of empirical research is investigated and analyzed significant components of paradigm. Correlation coefficient r=0.98195. Investigation of correlation between GDP and tax revenue over past years reveals that correlation is strong. Thus, the growth of the economy is directly related to the growth of revenue.

Research results of tax paradigm corresponding to current level of Georgian economy are formed as following:

- Problems regarding determination of tax burden optimality on micro and macro levels;
- Special methodology is worked out to determine optimal tax rate, based on investigation of 9735 enterprises.
- Analysis of empirical studies conducted in 2011 and 2013 shows that according to economic activities, tax burden is higher in service sector than in commodity producer fields.

- Tax burden is different according to large, medium and small enterprises. It is heavy in small enterprises rather that in large enterprises;
- Inequality of tax burden is more noticeable according to decile groups of burden;
- Results of empirical research about heaviness and lightness of tax burden is confirmed by results of entrepreneurs' cognitive survey, according to which 70% of entrepreneurs think that existing tax burden is heavy, 86% believe that tax rates should differ according to types (large, medium and small) of enterprises, 70% thinks that tax rates should differ according to activities of enterprises.
- Laffer curve is built in order to determine optimal level of tax burden, according to which tax burden parameters is in interval from 13,6% till 17,6%. Same is proved by alternative research, where tax revenue to GDP is equal to 15%.

Issues regarding new tax paradigm of sustainable development of economy have been formed as following:

- There is offered a formula about expressing determinants of sustainable development of economy in one compound indicator: $E_{SD} = \sqrt[3]{E_{EC} \times E_S \times E_{EN}}$
- The idea about reducing taxes and tax rates, particularly, introduction of one tax instead of 6 type of taxes is supported by 62% of managers, according to conducted survey. Although, in annual sales, actual amount paid from six types of taxes is 2 times more than entrepreneurs believe they do have to pay in case of one tax.

- In monograph is worked out possible boundaries for formation of tax burden of sustainable development of economy and its compound indicator.

$$TB_{opt} = \frac{\sqrt[3]{T\,man \; X \; Tcon \; X \; Tacc}}{\sqrt[3]{Eec \; X \; Es \; X \; Een}} \cdot 100\ \%$$

Research of issues regarding new tax paradigm of sustainable development of economy gives us possibility to conclude that it responds to worldwide discussions among the scientist and to quest of new approaches in given field.

References:

1. Acosta-Ormaechea, S.; Yoo, J.(2012) Tax Composition and Growth: A Broad Cross-Country Perspective. International Monetary Fund Working Paper WP, 12-257.

2. Akay, A., Bargain, O., Dolls, M., Neumann, D., Peichl, A., Siegloch, S. (2012). Happy Taxpayers? Income Taxation and Well-Being. https://www.diw.de/documents/%20publikationen/73/diw_01.c.414074.de/diw_sp0526.pdf

3. Arnold,J.M.; Brys,B.; Heady, C.; Johansson, A.; Schwellnus, C.; Vartia, L. (2011) "Tax Policy for Economic Recovery and Growth." The Economic Journal, 121(550): 59–80.

4. Balackij, E. V. (2000a). Vosproizvodstvennyjciklinalogovoevremja // *Ekonomikaimatematicheskiemetody (JeMM).* T. 36. Vol. 1: 33–34.(in Russian)

5. Balackij, E. V. (2000b). Jeffektivnost' fiskal'nojpolitikigosudarstva // Problemyprognozirovanija. No. 5: 40–45. (in Russian)

6. Balatsky, E. V., Ekimova, N. A. (2011) "Fiscal policy and economic growth," Society and Economy, pp. 4-5.

7. Basaria, R., Basaria, V. (2002) ,,Taxes: Kindness or wickedness?

8. Bonke, T., Jochimsen, B., Schroder, C. (2013) "Fiscal federalism and tax administration, evidence from Germany," DIW Berlin

9. Blum, J.; Kalven, H.(1953) Uneasy Case for Progressive Taxation. Chicago University Press. P.108

10. Connell, Mc., Brue, S., Flynn, S. (2014). Economics: Principles, Problems and Policies. – Maidenhead: McGraw-Hill. p. 996

11. Dornbusch, R., Fischer, S., Startz, R. (2011). Macroeconomics. – Maidenhead: McGrawHill. p. 636

12. Ebeke, C., Olcer, D. (2013) "Fiscal policy over the election cycle in low income countries," International Monetary Fund Working Paper.

13. Eurostat (2015). Statistics Explained http://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Tax_revenue_statistics#In_2015.2C_tax_revenue_in_absolute_terms_increased_in_26_EU_Member_States

14. Eurostat, Statistics Explained, (2016). Tax Revenue Statistics http://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/index.php/Tax_revenue_statistics

15. Economy of Georgia, Journal (2012),,News".

16. Grabka, M. (2015) Income Inequality Remains High, Eight Questions to Markus Grabka, DIW Economic Bulletin N25/2015. P.2

17. Kakwani, N. (1980) Income Inequality and Poverty, Methods of Estimation and Policy Applications. Oxford University Press. P.436

18. Kbiladze,T.(2015). Theoretical and Empirical Basis of Optimal Tax Burden in Georgia, International Journal of Trade, Economics and Finance, Vol. 6, No. 6, 314-317

19. Kbiladze,T.(2016).Tax Burden for the companies in Georgia. Management Theory and Studies for Rural Business and Infrastructure Development, Vol. 38, No. 1, 28–35

20. Kbiladze,T.;Kbiladze D. (2016). Tax burden inequality of population and conceptual- methodological problems of

evaluation.Proceedings of 24th International Academic Conference, Barcelona, Spain

21. Kbiladze,T.;Kbiladze D. (2017). Possible boundaries and some indicators for formation of tax burden of sustainable development of economy. Proceedings of 5th Business and Management Conference, Rome, Italy.

22. Kbiladze,T. (2014), The actual problems of the determination of the optimal level of the tax burden in Georgia, dissertation

23. Kopaleishvili, T., Ckikviladze M. (2011), Taxes and taxation, Tbilisi, p.132

24. Krugman, P. (1995). Peddling Prosperity: Economic Sense and Nonsense in the Age of Diminished Expectations. – New York: W. W. Norton & Company. p. 303

25. Krugman, P. (1999). The Accidental Theorist: And other Dispatches from the Dismal Science. – London: Penguin Books Limited. p. 208

26. Masso, J.; Espenberg, K.; Masso A.; Mierina I.; Philips K. (2012) Growing Inequalities and its Impacts in the Baltics. Country Report for the Baltic States P.155

27. Menkiw, Gr. (2014). Principles of Economics. – Independence: Cengage Learning. p. 880

28. Mitchell, D. (2006) Flat Tax is the Way of the Future. Online Publication of Heritage Foundation. http://www.heritage.org/research/commentary/2006/03/flat-tax-is-the-way-of-the-future

29. Tax Code of Georgia, Legislative Registrar, N 3591, Tbilisi, Georgia, 2010.

30. Papava, V. (2002). The Political Economy of Post-Communist Capitalism and Economy of Georgia. – Glasgow: PDP publishing company. p.526

31. Papava, V. (2015). Economy of Georgia: Reforms and Pseudo Reforms. – Bristol: Intellect publishing company. p. 237

32. Samuelson, P., Nordhaus, W. (2009). Economics. – Maidenhead: McGraw-Hill. p .744

33. System of National Accounts – 2008, European Commission, International Monetary Fund, Organisation for Economic Co-operation and Development, United Nations, World Bank, New York, 2009

34. Stiglitz, E., Sen, A., Fitoussi J. (2009). Report by the Commission on the Measurement of Economic Performance and Social Progress. – [http://www.insee.fr/fr/publications-etser-vices/dossiers_web/stiglitz/doc-commission/RAPPORT_anglais.pdf](http://www.insee.fr/fr/publications-etservices/dossiers_web/stiglitz/doc-commission/RAPPORT_anglais.pdf)

35. Vishnevskij, V., Lipnickij, D. (2000). Ocenkavozmozhnostejsnizhenijanalogovogobremeni v perehodnojjekonomike // Voprosyekonomiki. No. 2: 107–116. (in Russian)

36. WCED, (1987). Our Common Future. New York: Oxford University Press

37. Плато, К.(2011). Что нового в статистическом измерении благосостояния и устоичивого развития общества ?Вопросыстатистики, 11/2011

38. Жидкова Е.Ю. (2009). Налоги и налогообложение, уч. Пособие

გამომცემლობა „უნივერსალი"

Publishing House **“UNIVERSAL”**

თბილისი, 0179, ი. ჭავჭავაძის გამზ. 19, ☎: 2 22 36 09, 5(99) 17 22 30

19, I. Chavchavadze Ave., 0179, Tbilisi,Georgia ☎: 2 22 36 09, 5(99) 17 22 30

E-mail: gamomcemlobauniversal@gmail.com; universal505@ymail.com